MACIEJ SZPUNAR
FŐTANÁCSNOK INDÍTVÁNYA
Az ismertetés napja: 2019. október 10.[1]

C-384/18. sz. ügy

Európai Bizottság
kontra

Belga Királyság

„Tagállami kötelezettségszegés – 2006/123/EK irányelv – 25. cikk – A könyvelők több ágazatot átfogó tevékenységére vonatkozó korlátozások”

1. A Bizottság a jelen kötelezettségszegés megállapítása iránti keresetében annak kimondását kéri a Bíróságtól, hogy a Belga Királyság – mivel megtiltotta egyrészről a könyvelői tevékenységek, másrészről pedig az alkuszi, biztosítási ügynöki, ingatlanközvetítői és minden banki vagy pénzügyi szolgáltatási tevékenység együttes gyakorlását, és mivel lehetővé tette az Institut professionnel des comptables et Fiscalistes agrées (bejegyzett könyvelők és adószakértők szakmai intézménye; a továbbiakban: IPCF) kamarái számára, hogy megtiltsák egyrészről a könyvelői tevékenységek, másrészről pedig minden kézműipari, mezőgazdasági és kereskedelmi tevékenység együttes gyakorlását – nem teljesítette 2006/123/EK irányelv[2] 25. cikkéből és az EUMSZ 49. cikkből eredő kötelezettségeit.

2. A Bíróság kérésére a jelen indítvány csupán azon kérdés vizsgálatára szorítkozik, hogy a Bíróság által a Wouters és társai ítéletben[3] alkalmazott megoldás alkalmazható-e a jelen ügyre.

Jogi háttér

Az uniós jog

3. A 2006/123 irányelv (97) és (101) preambulumbekezdése szerint:

„(97) Ebben az irányelvben szükséges bizonyos magas színvonalú szolgáltatásokra vonatkozó olyan szabályokat meghatározni, amelyek különösen tájékoztatási és átláthatósági követelményeket biztosítanak. Ezeket a szabályokat mind a tagállamok közötti, határokon átnyúló szolgáltatások esetében, mind egy tagállamban letelepedett szolgáltató által az adott tagállamban nyújtott szolgáltatások esetében alkalmazni kell, anélkül, hogy ezzel szükségtelen terheket rónának a kis- és középvállalkozásokra. Ezek a szabályok semmi esetre sem akadályozhatják meg, hogy a tagállamok ezen irányelvvel és egyéb közösségi jogszabályokkal összhangban kiegészítő vagy eltérő követelményeket alkalmazzanak.

1 Eredeti nyelv: francia.

2 A belső piaci szolgáltatásokról szóló, 2006. december 12-i európai parlamenti és tanácsi irányelv (HL 2006. L 376., 36. o.; helyesbítés: HL 2014. L 287., 33. o.).

3 2002. február 19-i ítélet (C-309/99, EU:C:2002:98).

[…]

(101) A szolgáltatást igénybe vevők, különösen a fogyasztók érdekében szükség van annak biztosítására, hogy a szolgáltatóknak lehetőségük legyen több ágazatot átfogó szolgáltatásokat nyújtani, valamint arra, hogy az ebben a tekintetben fennálló korlátozások a szabályozott szakmák pártatlanságának, függetlenségének és tisztességének biztosításához szükséges mértékre szorítkozzanak. Ez nem érinti az egyes tevékenységek végzésére vonatkozó, a függetlenség biztosítása érdekében alkalmazott korlátozásokat és tilalmakat olyan esetekben, amikor egy tagállam egy szolgáltatót konkrét feladat elvégzésével bíz meg, különösen a városfejlesztés területén, és nem érinti a versenyszabályok alkalmazását sem.”

4. Ezen irányelv 25. cikke a következőképpen rendelkezik:

„(1) A tagállamok biztosítják, hogy a szolgáltatókra ne vonatkozzanak olyan követelmények, amelyek egy adott konkrét tevékenység kizárólagos folytatására kötelezik őket, vagy amelyek különböző tevékenységek közös vagy partneri keretek között történő folytatását korlátozzák.

Ilyen követelmények azonban vonatkozhatnak a következő szolgáltatókra:

a) a szabályozott szakmák, amennyiben ez az egyes szakmák sajátos természetének megfelelő szakmai etikai és magatartási szabályoknak való megfelelés biztosításához indokolt, valamint függetlenségük és pártatlanságuk biztosításához szükséges;

b) minősítést, akkreditációt, műszaki ellenőrzést végző, vizsgálatokra vagy kísérletekre irányuló szolgáltatásokat nyújtó szolgáltatók, amennyiben ez függetlenségük és pártatlanságuk biztosításához indokolt.

(2) Amennyiben az (1) bekezdés a) és b) pontjában említett szolgáltatók között engedélyezett több ágazatot átfogó tevékenységek végzése, a tagállamok biztosítják az alábbiakat:

a) bizonyos tevékenységek közötti összeférhetetlenség és összeegyeztethetetlenség elkerülése;

b) a bizonyos tevékenységek gyakorlásához megkövetelt függetlenség és pártatlanság fennállása;

c) a különböző tevékenységekre vonatkozó szakmai etikai és magatartási szabályok egymással való összeegyeztethetősége, különösen a szakmai titoktartás tekintetében.

(3) A 39. cikk (1) bekezdésében említett jelentésben a tagállamok megjelölik, hogy mely szolgáltatók tartoznak az e cikk (1) bekezdésében meghatározott követelmények hatálya alá, továbbá megadják e követelmények tartalmát és azokat az okokat, amelyek alapján azokat indokoltnak tartják.”

A belga jog

5. Az IPCF-nek a 2013. október 22-i királyi rendelettel jóváhagyott szakmai etikai kódexe (a továbbiakban: az IPCF etikai kódexe) 21. cikkének a releváns időszakban hatályos szövege az alábbi volt:

„(1) A külső IPCF-könyvelői szakma összeegyeztethetetlen minden kézműipari, mezőgazdasági, illetve kereskedelmi tevékenységgel, függetlenül attól, hogy azt közvetlenül vagy közvetett módon, egyénileg, illetve egyesületi vagy társasági formában, függetlenként, vagy vállalkozás vezetőjeként, tisztviselőjeként, igazgatójaként vagy igazgatást ellátó tagjaként gyakorolják.

(2) A (3) bekezdésben felsoroltakon kívüli tevékenységekre vonatkozóan, a kamarák bármely külső IPCF-könyvelő előzetesen benyújtott írásbeli kérelmére eltérést engedhetnek e szabály alól, feltéve, hogy e tevékenység kiegészítő jellegű, és a kérelmet benyújtó tag függetlenségét és pártatlanságát nem veszélyezteti. E döntésüket a kamarák bármikor szabadon visszavonhatják.

A Tanács általános irányelv formájában ezenfelül is engedhet eltérést – a (3) bekezdésben nem említett – egyes kézműipari, mezőgazdasági vagy kereskedelmi tevékenységekre vonatkozóan. A Tanács ugyanakkor olyan irányelveket is meghatározhat, amelyek értelmében jogutódlás esetén az összeegyeztethetetlenség ideiglenesen nem áll fenn. Erről a Tanács irányelveinek hatálya alá tartozó külső IPCF-könyvelőknek írásban tájékoztatniuk kell a Kamarát.

(3) A következő szakmai tevékenységeket minden esetben a külső könyvelő függetlenségét és pártatlanságát veszélyeztetőnek kell tekinteni: alkuszi vagy biztosítási ügynöki tevékenység, ingatlanügynöki – kivéve a társasházkezelési – tevékenység, és bármely olyan banki vagy pénzügyi szolgáltatási tevékenység, amelyet az Autorité des Services et Marchés Financiers-nál (a Pénzügyi Szolgáltatások és Piacok Hatósága, FSMA) be kell jegyeztetni.”

6. A 2013. október 22-i királyi rendeletet hatályon kívül helyezte az IPCF etikai kódexének jóváhagyásáról szóló, 2017. július 18-i királyi rendelet (a továbbiakban: az IPCF új etikai kódexe). Az IPCF etikai kódexének új 21. cikke az alábbiak szerint rendelkezik:

„(1) A (2) bekezdésben felsorolt tevékenységek kivételével, a több ágazatot átfogó tevékenységek természetes vagy jogi személy általi gyakorlására a kamarák bármely külső IPCF-könyvelő írásbeli kérelmére engedélyt adnak, amennyiben az a kérelmet benyújtó tag függetlenségét és pártatlanságát nem veszélyezteti.

(2) A következő – akár természetes, akár jogi személy által gyakorolt – szakmai tevékenységeket minden esetben a külső könyvelő függetlenségét és pártatlanságát veszélyeztetőnek kell tekinteni: alkuszi vagy biztosítási ügynöki tevékenység, ingatlanügynöki – kivéve társasházkezelési – tevékenység, és bármely olyan banki vagy pénzügyi szolgáltatási tevékenység, amelyet az [FSMA-nál] be kell jegyeztetni.”

7. Az 1867. június 8-i büntetőtörvénykönyv 458. cikkének a tényállás idején hatályos változata[4] a következőket írta elő:

„Az orvosok, sebészek, katonaorvosok, gyógyszerészek, szülésznők és minden olyan személy, akikre helyzetükből vagy foglalkozásukból adódóan bíznak titkokat, e titkok felfedése esetén – kivéve, ha az igazságszolgáltatás vagy valamely parlamenti vizsgálóbizottság előtt kell tanúvallomást tenniük vagy a törvény erejénél fogva kötelesek e titkokat felfedni –, nyolc naptól hat hónapig terjedő szabadságvesztéssel és száz eurótól ötszáz euróig terjedő pénzbüntetéssel büntetendők.”

4 Az említett cikk 2017. augusztus 3-án hatályba lépett módosítása szigorította a büntetési tételeket, így a szakmai titoktartási kötelezettség megsértése immár egy évtől három évig terjedő szabadságvesztéssel és/vagy száz eurótól ezer euróig terjedő pénzbüntetéssel büntetendő.

A jogvita előzményei

A pert megelőző eljárás

8. 2015. március 17-én a Bizottság megindította az EU Pilot 7402/15/GROW eljárást, amelynek keretében arra kérte a Belga Királyságot, hogy szolgáltasson információt a bejegyzett könyvelőkre vonatkozó azon tilalommal kapcsolatosan, amelynek értelmében a könyvelői tevékenység nem gyakorolható együttesen bizonyos egyéb tevékenységekkel, és pontosítsa azokat az indokokat, amelyek alapján a kézműipari, mezőgazdasági, illetve kereskedelmi tevékenységek a könyvelői szakmával összeegyeztethetetlennek tekinthetők.

9. E tagállam 2015. május 29-i levelében válaszolt a Bizottság kérdéseire.

10. Mivel a Bizottság nem találta kielégítőnek a választ, 2015. december 11-én felszólító levelet küldött az említett tagállamnak, amelyben azt közölte, hogy az IPCF etikai kódexének 21. cikke nem egyeztethető össze a 2006/123 irányelv 25. cikkével és az EUMSZ 49. cikkel.

11. A Belga Királyság 2016. április 12-én és 2016. július 6-án kelt leveleiben vitatta a felrótt jogsértést, és kifejtette azokat az okokat, amelyek alapján úgy ítélte meg, hogy a nemzeti szabályozás összhangban áll az uniós joggal.

12. 2016. november 18-án a Bizottság indokolással ellátott véleményt intézett e tagállamhoz, amely 2017. január 12-én küldte el válaszát. Mivel a Bizottság e választ nem találta kielégítőnek, 2017. július 13-án úgy határozott, hogy keresetet indít kötelezettségszegés megállapítása iránt. 2017. augusztus 4-én a Belga Királyság tájékoztatta a Bizottságot az új IPCF-kódex elfogadásáról, amelyet az uniós joggal összhangban állónak ítélt.

A Bíróság előtti eljárás

13. Mivel a Bizottság nem osztotta az említett tagállam ebbéli véleményét, előterjesztette a jelen kötelezettségszegés megállapítása iránti keresetet. A Bizottság 2018. június 8-án nyújtotta be keresetlevelét.

14. A Belga Királyság és a Bizottság a 2019. május 23-i tárgyaláson szóbeli észrevételeket tett.

Elemzés

A felek érvei

A Bizottság

15. A Bizottság arra hivatkozik, hogy a 2006/123 irányelv 25. cikkének célja annak biztosítása, hogy a tagállamok ne akadályozzák a több ágazatot átfogó szolgáltatások nyújtását. Hangsúlyozza, hogy az IPCF etikai kódexe, amíg nem módosították, a 21. cikkének (1) bekezdésében tiltotta, hogy az IPCF-könyvelői tevékenységek bármely kézműipari, mezőgazdasági, illetve kereskedelmi tevékenységgel, továbbá, hogy az alkuszi, biztosítási ügynöki, ingatlanügynöki, valamint bármely banki és pénzügyi szolgáltatási tevékenységgel együttesen folytathatóak legyenek.

16. A Bizottság úgy véli, hogy léteznek az IPCF etikai kódexének 21. cikke (1) bekezdésében előírtaknál kevésbé korlátozó intézkedések, így ez a rendelkezés a 2006/123 irányelv 25. cikkét és az EUMSZ 49. cikket is sérti.

17. A Bizottság az IPCF etikai kódexe 21. cikkének módosítását illetően megjegyzi, hogy arra az indokolással ellátott vélemény válaszadási határidejét követően került sor, és mindenesetre a felrótt jogsértést nem orvosolta. E tekintetben az IPCF új etikai kódexe 21. cikkének (2) bekezdése megegyezik a korábbi változat 21. cikkének (3) bekezdésével. Álláspontja szerint a 2006/123 irányelv 25. cikke (2) bekezdésének a) pontja rangsorolja a szabályozás alá eső szakmák gyakorlását korlátozó követelményeket, így e követelmények csak annyiban fogadhatók el, amennyiben ezeket az egyes szakmák sajátos természetének megfelelő etikai szabályoknak való megfelelés biztosítása indokolja, valamint ezen szakmák függetlenségének és pártatlanságának biztosításához szükségesek. Márpedig a Bizottság véleménye szerint annak abszolút tilalma, hogy a könyvelői tevékenység alkuszi, biztosítási ügynöki, ingatlanügynöki, banki vagy pénzügyi szolgáltatási tevékenység mellett folytatható legyen, jellegénél fogva meghaladja a könyvelői szakma etikai szabályainak tiszteletben tartásához szükséges mértéket.

18. A Bizottság úgy véli, hogy az abszolút tilalom nem minősül a kitűzött célok eléréséhez szükséges intézkedésnek, mivel rendelkezésre állnak olyan kevésbé korlátozó intézkedések, mint a belső eljárások, amelyek alkalmasak az információátadás körében esetlegesen felmerülő érdekösszeütközés megelőzésére és a szakmai titoktartásra vonatkozó szabályok helyes alkalmazásának biztosítására.

19. A Bizottság azt állítja, hogy a Belga Királyság helytelenül hivatkozik a Wouters és társai ítéletre,[5] mivel a jelen ügy körülményei között a Bíróság által ezen ítéletben elfogadott megoldás a jelen ügyre nem alkalmazható.

20. Mindenesetre úgy véli, hogy az abszolút tilalom a kitűzött céllal nem arányos. Ezenkívül, álláspontja szerint nem fogadhatók el az e tagállam által hivatkozott azon érvek, amelyek a könyvelők függetlenségének és pártatlanságának megóvása érdekében történő belső eljárási intézkedések bevezetésével járó adminisztratív terhek elkerülésére, valamint az utólagos ellenőrzés elégtelenségére vonatkoznak.

21. Az IPCF etikai kódexe 21. cikkének (1) és (2) bekezdését illetően, amelyek a könyvelői szakmát minden kézműipari, mezőgazdasági, illetve kereskedelmi tevékenységgel összeegyeztethetetlennek nyilvánítják – kivéve, ha a kamarák ilyen tevékenység folytatását engedélyezik –, a Bizottság arra hivatkozik, hogy e rendelkezések a 2006/123 irányelv 25. cikkének hatálya alá tartoznak. Az említett kódex 21. cikke (1) bekezdésében előírt tilalmat nem szünteti meg az, hogy ugyanezen kódex 21. cikkének (2) bekezdése szerint a szakmai kamarák mérlegelés alapján eltérést engedhetnek e tilalom alól.

22. Az IPCF 2018. július 18-án bevezetett új etikai kódexének 21. cikkét illetően a Bizottság azt állítja, hogy a több ágazatot átfogó tevékenységekre vonatkozó, a szakmai kamarák által végzett engedélyezési eljárás ezen új változatban is változatlan maradt.

23. Az IPCF új etikai kódexének 21. cikkében szereplő korlátozás szükségességét és arányosságát illetően a Bizottság úgy véli, hogy e rendelkezésből nem tűnik ki egyértelműen, hogy minden kézműipari, mezőgazdasági, illetve kereskedelmi tevékenység, vagy az új megfogalmazás szerint „minden egyéb tevékenység” folytatása minden esetben érdekösszeütközéssel és hátránnyal járna az

5 2002. február 19-i ítélet (C-309/99, EU:C:2002:98).

ügyfelek, a többi szolgáltató és a társaság egésze számára. Még ha ezt is feltételezzük, akkor sem lehet elfogadni a szóban forgó megszorításokat éppen azon indokoknál fogva, amelyekre a könyvelők több ágazatot átfogó tevékenységeinek korlátozására hivatkoznak az alkuszi, biztosítási ügynöki, ingatlanügynöki, valamint bármely banki vagy pénzügyi szolgáltatói tevékenységgel szemben.

24. A Bizottság azt állítja, hogy a Belga Királyság nem bizonyította, hogy a 21. cikkben előírt tilalomnál kevésbé korlátozó intézkedések kevésbé lennének hatékonyak a kitűzött célok eléréséhez.

25. Amellett, hogy a Bizottság elismeri, hogy a belga könyvelők tevékenysége a vállalkozások egy csoportja tekintetében szélesebb körű, ugyanakkor úgy véli, hogy a könyvelők feladatköre nem változott, így sem könyvvizsgálói feladatokat nem látnak el, sem arra nem jogosultak, hogy ügyfeleket képviseljenek az adóhatóságok előtt.

A Belga Királyság

26. A Belga Királyság egyrészről arra hivatkozik, hogy a 2006/123 irányelv 25. cikke nem akadályozza a tagállamokat abban, hogy bizonyos feltételek fennállása esetén megtiltsa egyes szabályozott szakmák együttes folytatását. E tagállam másrészről megjegyzi, hogy ezen irányelv 25. cikke a „Szolgáltatások minőségére” vonatkozó V. fejezetében szerepel, amely elsősorban a fogyasztók védelmét célozza. Ily módon, a több ágazatot átfogó tevékenységekre vonatkozó korlátozásoknak a szabályozott szakmák pártatlanságának, függetlenségének és tisztességének biztosításához szükséges mértékre kell szorítkozniuk.

27. E tagállam szerint az IPCF új etikai kódexének 21. cikke (2) bekezdésében (amely rendelkezés az IPCF korábbi etikai kódexe 21. cikke (3) bekezdésének felel meg) előírt tilalmak szükségesek az IPCF-könyvelők függetlenségének és pártatlanságának, valamint a szigorú szakmai titoktartásuk biztosításához. E függetlenség abban a kötelezettségben fejeződik ki, hogy a könyvelők kizárólag az ügyfél érdekét tarthatják szem előtt, és a különféle tevékenységek halmozása arra vezethetné őket, hogy olyan megfontolásokat is figyelembe vegyenek, amelyek nem kizárólag az ügyfél érdekét segítik elő. Ez különösen arra tekintettel bír különös jelentőséggel, hogy az ingatlanügynökök, a biztosítási alkuszok és a tőzsdeügynökök jutalékos rendszerben dolgoznak, amely juttatás összege magasabb lehet, mint a könyvelői tevékenységért felszámított díjazás, így ebből érdekellentét származhat.

28. Ezenkívül, amennyiben az IPCF-könyvelő tevékenységét, amely szakmai titoktartásra kötelezi – és ennek megsértése büntetőjogi felelősséget von maga után –, ilyen kötelezettség alá nem tartozó egyéb tevékenység végzése mellett gyakorolja, ez veszélyt jelenthet e titoktartási kötelezettség betartására is.

29. A Belga Királyság cáfolja a Bizottság azon érvét, mely szerint a szakmai titoktartási kötelezettség korlátozott volta azt jelentené, hogy a szóban forgó tilalomra nincs szükség. A Wouters és társai ítéletből[6] álláspontja szerint az tűnik ki, hogy az ügyvédi és a könyvvizsgálói szakma közötti együttműködés tilalmának igazolásához elegendő, ha e két szakmából adódó kötelezettségek között „bizonyos összeférhetetlenség” áll fenn.

30. A szóban forgó korlátozás arányosságával kapcsolatban e tagállam arra hivatkozik, hogy a 2006/123 irányelv 25. cikke (1) bekezdésének a) pontja nem rendelkezik olyan tilalomról, amelyet jellegénél fogva indokolatlannak kellene tekinteni. Ezenkívül, az IPCF etikai kódexe 21. cikkében előírt korlátozás véleménye szerint arányos, mivel nem valamennyi, több ágazatot átfogó tevékenységre vonatkozóan, hanem csupán egyes szigorúan meghatározott tevékenységek tekintetében vezet be általános hatályú és abszolút tilalmat. Alternatív intézkedések nem lennének ilyen hatékonyak az IPCF-könyvelők szakmai függetlenségének megóvását és az őket terhelő szakmai titoktartási kötelezettség tiszteletben tartását illetően.

6 2002. február 19-i ítélet (C-309/99, EU:C:2002:98, 104. pont).

31. Azzal összefüggésben, hogy a könyvelői szakma összeegyeztethetetlen minden kézműipari, mezőgazdasági, illetve kereskedelmi tevékenységgel, a Belga Királyság arra hivatkozik, hogy az IPCF etikai kódexének 21. cikke megadja az e tilalomtól való eltérés lehetőségét a szakmai kamarák által adott engedély esetén, feltéve, hogy két feltétel teljesül: egyrészt a könyvelő párhuzamos tevékenysége kiegészítő jellegű, másrészt a könyvelői függetlenség és pártatlanság nem kerül veszélybe. A gyakorlatban mindig megadták ezt az engedélyt.

32. E tagállam arra hivatkozik, hogy az IPCF új etikai kódexének 21. cikke arról rendelkezik, hogy a könyvelői szakma más széleskörű tevékenységekkel történő együttes gyakorlását egy egyszerű írásbeli kérelemre mindig engedélyezik, ha az a könyvelő függetlenségére és pártatlanságára nincs befolyással. Ennélfogva, e rendelkezés olyan rendszert vezet be, amelyben az engedélyt általában megadják, és csak kivételesen tagadják meg, méghozzá akkor, ha a függetlenségre vonatkozó egyetlen követelményt nem tartják tiszteletben.

33. A Belga Királyság úgy véli, hogy mivel a 2006/123 irányelv 25. cikke a több ágazatot átfogó tevékenységek megtiltására is lehetőséget ad, feltéve, hogy az arányos, továbbá, hogy a függetlenség és a pártatlanság megőrzése szempontjából indokolt, az engedélyezési eljárás, amelynek egyetlen célja a könyvelők függetlenségének és pártatlanságának megőrzése, nem sérti az e rendelkezésben támasztott követelményeket.

34. E tagállam ezenkívül sérelmezi, hogy a Bizottság elutasítja azon érvét, amely szerint az alternatív intézkedések nem lennének olyan hatékonyak, mint a teljes tiltás. Ezen érv ugyanis a Wouters és társai ügyre vonatkozó indítványon[7] alapul, amelyben Léger főtanácsnok megvizsgálta, hogy az ügyvédek függetlenségének védelme, mint cél, a gyakorlatban elérhető-e a teljes tiltásnál kevésbé kényszerítő erejű intézkedésekkel, és arra jutott, hogy az alternatív megoldások gyakorlati megvalósítása problémákat vet fel.

35. A Belga Királyság szerint a Bizottság anélkül tesz javaslatot elméletileg működő alternatív intézkedésekre, hogy bizonyítani tudná a kitűzött cél elérésére való alkalmasságukat. E tagállam annak bizonyításával, hogy a Bizottság által javasolt intézkedések nem lennének hatékonyak egy ilyen – kevéssé koncentrált és mikrovállalkozások által jellemzett – piacon, úgy véli, hogy ezzel az alternatív intézkedések végrehajtásához fűződő gyakorlati nehézségeket és ezen intézkedések csekély hatékonyságát is igazolta.

36. Az IPCF új etikai kódexe 21. cikkének (1) bekezdését illetően az említett tagállam kifejti, hogy az új megfogalmazás nem a felrótt kötelezettségszegést támasztja alá. Az IPCF új etikai kódexének 21. cikke és preambuluma is világosan azt mutatja, hogy az általános szabály az engedély megadása, kivéve, ha a függetlenség és pártatlanság forog kockán, amelynek bizonyítása a szakmai kamarákra tartozik. Ugyanezen tagállam hangsúlyozza, hogy az elutasítási feltételek nem diszkriminatívak, előre ismertek és a 2006/123 irányelv 25. cikkében felsoroltakra korlátozódnak.

Értékelés

37. A Bíróság kérésére elemzésem középpontjába azt a kérdést helyezem, hogy a Wouters és társai ítéletből[8] eredő ítélkezési gyakorlat alkalmazható-e a jelen ügyre. Következésképpen a szakmák együttes folytatására vonatkozó tilalomra fogok összpontosítani.

7 C-309/99, EU:C:2001:390.

8 2002. február 19-i ítélet (C-309/99, EU:C:2002:98).

Általánosságban a 2006/123 irányelv 25. cikkéről

38. Szükségesnek látom, hogy a 2006/123 irányelv 25. cikkének értelmezésével kapcsolatosan néhány rövid általános észrevételt tegyek.

39. A 2006/123 irányelv 25. cikke egy háromlépcsős eljárást vezet be. Először is, a tagállamoknak biztosítaniuk kell, hogy a szolgáltatókra [9] ne vonatkozzanak olyan követelmények, amelyek egy adott konkrét tevékenység kizárólagos folytatására kötelezik őket, vagy amelyek különböző tevékenységek közös vagy partneri keretek között történő folytatását korlátozzák. [10] Másodszor, a szabályozott szakmákkal [11] szemben támaszthatók ilyen követelmények, amennyiben ezek az egyes szakmák sajátos természetének megfelelő etikai szabályoknak való megfelelés biztosítása szempontjából indokoltak, valamint e szakmák függetlensége és pártatlansága biztosításához szükségesek. [12] Harmadszor, amennyiben az ilyen több ágazatot átfogó tevékenységek végzése engedélyezett, a tagállamok biztosítják az egyes tevékenységek közötti összeférhetetlenség és összeegyeztethetetlenség elkerülését, a bizonyos tevékenységek gyakorlásához megkövetelt függetlenség és pártatlanság fennállása, a különböző tevékenységekre vonatkozó etikai szabályok egymással való összeegyeztethetősége, különösen a szakmai titoktartás tekintetében.

40. A 2006/123 irányelv 25. cikkének célja, hogy a szolgáltatók több ágazatot átfogó tevékenységének gyakorlása elől elhárítsa az akadályokat. A jogalkotó úgy véli, hogy a szolgáltatást igénybe vevők, különösen a fogyasztók érdekében szükség van annak biztosítására, hogy a szolgáltatóknak lehetőségük legyen több ágazatot átfogó szolgáltatásokat nyújtani. [13] Ebből véleményem szerint az következik, hogy ezen irányelv – a szolgáltatók letelepedési szabadságát és a szolgáltatások szabad mozgását gátló akadályok eltörlésére irányuló – általános céljának megfelelően [14] a tagállamok kötelezettségei függetlenek attól, hogy létezik-e, vagy sem valamely alapvető szabadságot korlátozó konkrét akadály. [15]

41. Az a szabály és kivétel közötti kapcsolat, amely az egész 2006/123 irányelv, sőt még alapvetőbb szinten a teljes belső piac alapját képezi, itt is alkalmazandó: az alapvető szabadság, mint az uniós érdek kifejeződése jelenti a szabályt, míg a kivételt a tagállamnak azon lehetősége képezi, hogy e szabállyal szemben korlátokat állítson. Ebből következik, hogy míg a kivételt megszorítóan, a szabályt széleskörűen kell értelmezni. Ezenfelül, a kivételnek meg kell felelnie más uniós jogelveknek is, többek között az arányosság elvének.

42. Így tehát a 2006/123 irányelv 25. cikke esetében a szabálytól való eltérést illetően ugyanazt az érvelést kell alkalmazni, mint a bizonyítási teher tekintetében, amely a tagállamokra hárul. Ez következik a 2006/123 irányelv 25. cikke (1) bekezdésének a) pontjában használt „amennyiben” kitétel alkalmazásából is. E tekintetben el kell utasítani azt az előfeltevést, amelyen a Belga Királyságnak a saját védelmében felhozott érve alapul, amely szerint a 2006/123 irányelv 25. cikkének célja a tagállamok azon szabadságának keretbe foglalása, hogy több ágazatot átfogó tevékenységek folytatására

9 A „szolgáltató” fogalmát a 2006/123 irányelv 4. cikkének 2. pontja a következőképpen határozza meg: „bármely természetes személy, aki valamely tagállam állampolgára, vagy bármely, [az EUMSZ 54. cikkben] említett jogi személy, amely valamely tagállamban letelepedett, és aki vagy amely szolgáltatást kínál vagy nyújt”.

10 Lásd a 2006/123 irányelv 25. cikkének (1) bekezdését.

11 Ami a „szabályozott szakma” fogalmát illeti, a 2006/13 irányelv 4. cikkének 11. pontja visszautal a szakmai képesítések elismeréséről szóló, 2005. szeptember 7-i 2005/36/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv (HL 2005. L 255., 22. o.; helyesbítések: HL 2007. L 271., 18. o.; HL 2008. L 93., 28. o.; HL 2014. L 305., 115. o.) 3. cikke (1) bekezdésének a) pontjára, amelynek értelmében a szabályozott szakma „olyan szakmai tevékenység vagy szakmai tevékenységek csoportja, amely gyakorlásának a megkezdése, gyakorlása vagy gyakorlásának valamelyik módja, közvetlenül vagy közvetve, meghatározott szakmai képesítéssel való rendelkezéshez kötött törvényi, rendeleti vagy közigazgatási rendelkezések alapján; a gyakorlás módjának minősül különösen a törvényi, rendeleti vagy közigazgatási rendelkezések által adott szakmai képesítéssel rendelkező személyek számára fenntartott szakmai cím használata”.

12 Lásd a 2006/13 irányelv 25. cikke (1) bekezdésének a) pontját.

13 Lásd a 2006/123 irányelv (101) preambulumbekezdését.

14 Lásd a 2006/123 irányelv 1. cikkének (1) bekezdését és (5) preambulumbekezdését.

15 Lásd még ebben az értelemben: Schlachter, M./Ohler, Chr., *Europäische Dienstleistungsrichtlinie, Handkommentar*, Nomos, Baden-Baden, 2008., 25. cikk, 1. pont.

vonatkozó tilalmat írjanak elő. Ugyanis, amint azt a Bizottság helyesen megjegyzi, e rendelkezés célja – éppen ellenkezőleg – annak biztosítása, hogy a szolgáltatókkal szemben ne támasszanak olyan követelményeket, amelyek korlátozzák többek között a különféle tevékenységek együttes vagy partneri keretek közötti gyakorlását.

Közelebbről – a tevékenységek együttes gyakorlásának tilalmáról

43. Amint az a jogi háttér ismertetéséből kitűnik, a szóban forgó jogszabályt, azaz az IPCF-nek a 2013. október 22-i királyi rendelettel jóváhagyott etikai kódexét az IPCF-nek a 2017. július 18-i királyi rendelettel jóváhagyott etikai kódexe hatályon kívül helyezte, és annak a helyébe lépett.

44. Az IPCF új etikai kódexe 21. cikkének (2) bekezdése lényegében megegyezik az IPCF korábbi etikai kódexe 21. cikkének (3) bekezdésével.[16]

45. E rendelkezések abszolút tilalmat vezetnek be arra nézve, hogy a könyvelői tevékenység alkuszi, biztosítási ügynöki, ingatlanügynöki, valamint bármely banki vagy pénzügyi szolgáltatási tevékenységgel együttesen folytatható legyen. Több ágazatot átfogó tevékenységre vonatkozó megszorításról van szó, amely korlátozza az elérhető szolgáltatások körét és akadályozza új üzleti modellek meghonosodását.

46. Az ilyen tilalom a 2006/123 irányelv 25. cikke (1) bekezdésének hatálya alá tartozik.

47. Tekintettel arra, hogy az IPCF-könyvelők szabályozott szakmai tevékenységet folytatnak, a Belga Királyság joggal hivatkozhat a 2006/123 irányelv 25. cikke (1) bekezdésének a) pontjára. Így először is az a kérdés merül fel, hogy a szóban forgó tilalom indokolt-e az egyes szakmák sajátos természetének megfelelő etikai szabályoknak való megfelelés biztosításához, másodszor pedig az, hogy szükséges-e ezen szakmák függetlenségének és pártatlanságának biztosításához. E két feltételnek együttesen kell teljesülnie.

48. Úgy vélem, hogy a Belga Királyság nem bizonyította a vitatott intézkedés szükségességét.

49. E tagállam a Wouters és társai ítéletre[17] hivatkozik a szóban forgó tilalom szükségességének bizonyítása érdekében.

50. Ugyanakkor a magam részéről nem találom meggyőzőnek a Belga Királyság ezen érvelését, tekintettel arra, hogy jelentős különbség figyelhető meg a belgiumi könyvelők jelen ügyben tárgyalt helyzete és a hollandiai ügyvédek helyzete között, amely a hivatkozott ítélet alapjául szolgáló ügy tárgyát képezte.

51. A Wouters és társai ítéletben[18] – amely ítéletből az uniós jogalkotó kétségkívül merített ihletet a 2006/123 irányelv 25. cikkének megfogalmazása során – érintett számos kérdés között felmerült az ügyvédek és könyvvizsgálók közötti integrált együttműködést tiltó nemzeti szabályozás uniós joggal való összeegyeztethetőségének[19] kérdése is.

16 Az elemzésem tehát az etikai kódex mindkét változatára vonatkozik.

17 2002. február 19-i ítélet (C-309/99, EU:C:2002:98).

18 2002. február 19-i ítélet (C-309/99, EU:C:2002:98).

19 A jelen ügy tekintetében nem releváns az a tény, hogy a Bíróság a nemzeti jogszabály összeegyeztethetőségének kérdését a versenyjog keretében (EUMSZ 101. cikk) érintette.

52. Ebben az összefüggésben a Bíróság először is megállapította, hogy a nemzeti szabályozásban megfigyelhető uralkodó álláspont szerint [20] az ügyvédnek a hatóságoktól, más piaci szereplőktől és harmadik személyektől független helyzetben kell lennie, akik soha nem befolyásolhatják. Az ügyvédnek e tekintetben garanciát kell nyújtania arra, hogy a valamely ügyben tett minden kezdeményezése az ügyfél kizárólagos érdekének figyelembevételével történik. [21] A Bíróság azt is kimondta, hogy a könyvvizsgálói szakma viszont általában – és különösen az adott ügyben – nincs alárendelve hasonló etikai követelményeknek.

53. Léger főtanácsnoknak az ügyre vonatkozó indítványára utalva, [22] a Bíróság a következőkben azt hangsúlyozta, hogy bizonyos összeegyeztethetetlenség állhat fenn az ügyvéd által gyakorolt „tanácsadói" és a könyvvizsgáló által gyakorolt „ellenőrzési" tevékenység között. Ugyanis a szóban forgó ügyben a könyvvizsgáló feladatai közé tartozott a beszámolók hitelesítése is, ami magában foglalta az ügyfelei könyvelésének oly módon elvégzett objektív vizsgálatát és ellenőrzését, hogy ezek alapján harmadik személyekkel közölni tudja személyes véleményét e számviteli adatok megbízhatóságát illetően. Tehát nem terhelte az ügyvédekéhez hasonló szakmai titoktartási kötelezettség. [23]

54. E körülmények között a Bíróság úgy ítélte meg, hogy a versenykorlátozó hatások nem haladták meg az ügyvédi szakma rendeltetésszerű gyakorlásának biztosításához szükséges mértéket. [24]

55. Nem világos számomra, hogy a Wouters és társai ítélet [25] mivel járulhatna hozzá a jelen jogvita megoldásához, mégpedig a következő indokokra tekintettel.

56. Ebben az ítéletben a Bíróság nem a könyvvizsgálók azon szakmai kötelezettségeiről foglalt állást, amelyek a könyvvizsgálói tevékenységnek a jelen ügyben szóban forgóhoz hasonló szakmákkal együttesen, több ágazatot átfogóan folytatott gyakorlása keretében merülhetnek fel.

57. Éppen ellenkezőleg, a Bíróság a könyvvizsgálói és az ügyvédi szakma közötti különbségtétel keretében foglalt állást a könyvvizsgálói szakmával kapcsolatban, abból a célból, hogy értékelje ennek a jogi tanácsadási szolgáltatások piaci szerkezetére gyakorolt hatását, valamint az ügyvédi praxisnak a könyvvizsgálói tevékenységgel együttműködésben történő folytatására vonatkozó tilalom indokoltságát.

58. A Bíróság ebben az ügyben – távol attól, hogy a szabályozott szakmák függetlenségének és pártatlanságának fogalmára vonatkozó általános észrevételeket fogalmazzon meg – vizsgálatában az ügyvédek és a könyvvizsgálók Hollandiában jellemző sajátos helyzetére szorítkozott.

59. Másként fogalmazva, még ha úgy is kellene értékelni, hogy az ügyvédek és a könyvvizsgálók helyzetére a Wouters és társai ítéletben [26] foglaltak szerint kiterjed a 2006/123 irányelv 25. cikkének hatálya, ez még mindig nem azt jelenti, hogy az e rendelkezés hatálya alá eső valamennyi helyzet ugyanarra engedne következtetni, amire a Bíróság ebben az ítéletben jutott. E tekintetben megjegyzem, hogy a hivatkozott ítéletet csupán példa szinten említi a „szolgáltatási" irányelv végrehajtásáról szóló bizottsági kézikönyv. [27]

20 Holland a szóban forgó ügyben.

21 Lásd: 2002. február 19-i Wouters és társai ítélet (C-309/99, EU:C:2002:98, 102. pont).

22 Lásd: Léger főtanácsnok Wouters és társai ügyre vonatkozó indítványa (C-309/99, EU:C:2001:390, 185. és 186. pont).

23 Lásd: 2002. február 19-i Wouters és társai ítélet (C-309/99, EU:C:2002:98, 104. pont).

24 Lásd: 2002. február 19-i Wouters és társai ítélet (C-309/99, EU:C:2002:98, 109. pont).

25 2002. február 19-i ítélet (C-309/99, EU:C:2002:98).

26 2002. február 19-i ítélet (C-309/99, EU:C:2002:98).

27 Lásd e kézikönyv 8.4.1. pontját.

60. A Belga Királyság érvelésében a függetlenség és a pártatlanság tekintetében azonosként kezeli a könyvelők és az ügyvédek helyzetét. Márpedig a könyvelői és az ügyvédi szakma között jelentős a különbség, így ez az érv nem fogadható el.

61. Az ügyvédi függetlenség ugyanis kulcsfontosságú az általa nyújtott segítségnyújtási tevékenység és perbeli képviselet keretében. Amint azt Léger főtanácsnok a Wouters és társai ügyre vonatkozó indítványában [28] hangsúlyozta, „egy jogállamban az ügyvéd a biztosítéka azon jogelv hatékony érvényesülésének, amely garantálja a jogalanyok számára a joghoz és az igazságszolgáltatáshoz való hozzáférést". A függetlenségre, a szakmai titoktartásra és az érdekösszeütközés elkerülésére vonatkozó követelmények pontosan e feladat megkönnyítését szolgálják.

62. Ezzel szemben, amint azt a Bizottság joggal jegyzi meg, egy IPCF-könyvelő nem látja el ügyfeleinek képviseletét az állami hatóságok előtt. A könyvelő feladata az, hogy következetes és hiteles könyvelést vezessen. Ebben az összefüggésben az őt alkalmazó szervezetnek technikai jellegű javaslatokat tehet a felmerülő gazdasági kihívásokkal kapcsolatban, valamint elkészítheti a társasági adóbevallásokat és egyéb technikai jellegű dokumentumokat.

63. E körülmények között a Bíróság által a Wouters és társai ítéletben [29] elfogadott megoldásra nem lehet hivatkozni olyan abszolút tilalom igazolása érdekében, amelynek értelmében a könyvelők – függetlenségük és pártatlanságuk megőrzése okán – nem folytathatnak több ágazatot átfogó tevékenységet.

64. Következésképpen úgy vélem, hogy az IPCF etikai kódexének 21. cikkére nincs szükség a könyvelői szakma függetlenségének és pártatlanságának biztosításához.

Végkövetkeztetés

65. A fenti megfontolásokra tekintettel azt javasolom a Bíróságnak, hogy ne alkalmazza a 2002. február 19-i Wouters és társai ítéletben (C-309/99, EU:C:2002:98) követett érvelést, amikor arról határoz, hogy a Belga Királyság azáltal, hogy megtiltotta a könyvelői tevékenységnek az alkuszi, biztosítási ügynöki, ingatlanügynöki, valamint bármely banki vagy pénzügyi szolgáltatási tevékenységgel együttesen történő folytatását, teljesítette-e, vagy sem a belső piaci szolgáltatásokról szóló, 2006. december 12-i 2006/123/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv 25. cikke alapján rá háruló kötelezettségeket.

28 Léger főtanácsnok Wouters és társai ügyre vonatkozó indítványa (C-309/99, EU:C:2001:390, 175. pont).

29 2002. február 19-i ítélet (C-309/99, EU:C:2002:98).