Oikeustapauskokoelma

JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS
MACIEJ SZPUNAR
10 päivänä lokakuuta 2019[1]

Asia C-384/18

Euroopan komissio
vastaan

Belgian kuningaskunta

Jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättäminen – Direktiivi 2006/123/EY – 25 artikla – Kirjanpitäjien monialatoimintaa koskevat rajoitukset

1. Nyt käsiteltävässä jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevassa kanteessa Euroopan komissio pyytää unionin tuomioistuinta toteamaan, että Belgian kuningaskunta ei ole noudattanut direktiivin 2006/123/EY[2] 25 artiklan ja SEUT 49 artiklan mukaisia velvoitteitaan, koska se on ensinnäkin kieltänyt harjoittamasta samanaikaisesti yhtäältä kirjanpitäjän toimintaa ja toisaalta vakuutusmeklarin, vakuutusasiamiehen tai kiinteistönvälittäjän toimintaa tai pankki- tai rahoituslaitostoimintaa ja koska se on toiseksi sallinut sen, että hyväksyttyjen kirjanpitäjien ja veroasiantuntijoiden ammattijärjestö (Institut professionnel des comptables et fiscalistes agrées, jäljempänä IPCF) kieltää harjoittamasta samanaikaisesti yhtäältä kirjanpitäjän toimintaa ja toisaalta käsiteollista tai kaupallista toimintaa taikka maataloustoimintaa.

2. Unionin tuomioistuimen pyynnöstä tässä ratkaisuehdotuksessa käsitellään ainoastaan sitä, voidaanko tuomiossa Wouters ym.[3] omaksuttua ratkaisua soveltaa käsiteltävässä asiassa.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

3. Direktiivin 2006/123 johdanto-osan 97 ja 101 perustelukappaleessa todetaan seuraavaa:

”(97) Tässä direktiivissä on tarpeen säätää palvelujen korkeaa laatua koskevista tietyistä säännöistä, joilla varmistetaan erityisesti tietoja ja avoimuutta koskevat vaatimukset. Näitä sääntöjä olisi sovellettava sekä tapauksiin, joissa tarjotaan rajatylittäviä palveluja jäsenvaltioiden välillä, että tapauksiin, joissa jäsenvaltioon sijoittautunut palveluntarjoaja tarjoaa siellä palveluja, asettamatta tarpeettomia rasitteita pk-yrityksille. Ne eivät saisi millään tavalla estää jäsenvaltioita soveltamasta tämän direktiivin ja muun yhteisön oikeuden mukaisesti muita tai erilaisia laatuvaatimuksia.

1 Alkuperäinen kieli: ranska.

2 Palveluista sisämarkkinoilla 12.12.2006 annettu Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi (EUVL 2006, L 376, s. 36).

3 Tuomio 19.2.2002 (C-309/99, EU:C:2002:98).

– –

(101) Palvelujen vastaanottajien ja erityisesti kuluttajien edun kannalta on syytä varmistaa, että palveluntarjoajat voivat tarjota monialapalveluja ja että näiden palvelujen tarjoamista rajoitetaan ainoastaan siinä määrin kuin se on tarpeellista säänneltyjen ammattien harjoittajien riippumattomuuden, puolueettomuuden ja luotettavuuden takaamiseksi. Tämä ei vaikuta sellaisiin toiminnan harjoittamista koskeviin rajoituksiin ja kieltoihin, joiden tarkoituksena on varmistaa riippumattomuus tapauksissa, joissa jäsenvaltio antaa palveluntarjoajalle erityistehtäviä varsinkin kaupunkisuunnittelun alalla, eikä se saisi vaikuttaa kilpailusääntöjen soveltamiseen."

4. Kyseisen direktiivin 25 artiklassa säädetään seuraavaa:

"1. Jäsenvaltioiden on varmistettava, että palveluntarjoajille ei aseteta vaatimuksia, jotka velvoittavat harjoittamaan yksinomaan tiettyä toimintaa tai joilla rajoitetaan erilaisten toimintamuotojen harjoittamista yhdessä tai osana yhteistyöhanketta.

Tällaisia rajoituksia voidaan kuitenkin asettaa seuraaville palveluntarjoajille:

a) säänneltyjen ammattien harjoittajille, siltä osin kuin rajoitusten asettaminen on perusteltua kunkin ammatin erityispiirteisiin mukautettujen erilaisten ammattietiikkaan ja -toimintatapoihin liittyvien vaatimusten noudattamiseksi ja tarpeen säänneltyjen ammattien harjoittajien riippumattomuuden ja puolueettomuuden takaamiseksi;

b) palveluntarjoajille, jotka tarjoavat sertifiointi- tai akkreditointipalveluja, teknisiä tarkastuspalveluja tai testaukseen tai kokeisiin liittyviä palveluja, siltä osin kuin rajoitusten asettaminen on perusteltua palveluntarjoajien riippumattomuuden ja puolueettomuuden takaamiseksi.

2. Kun 1 kohdan a ja b alakohdassa tarkoitettu palveluntarjoajien välinen monialatoiminta sallitaan, jäsenvaltioiden on varmistettava seuraavat seikat:

a) eturistiriidat ja tiettyjen toimintojen väliset yhteensopimattomuudet estetään;

b) tiettyjen toimintojen edellyttämä riippumattomuus ja puolueettomuus taataan;

c) ammattietiikkaan liittyvien vaatimusten yhteensopivuus taataan erityisesti salassapitovelvollisuuden osalta.

3. Jäljempänä 39 artiklan 1 kohdassa tarkoitetussa kertomuksessa jäsenvaltioiden on ilmoitettava palveluntarjoajat, joita tämän artiklan 1 kohdassa tarkoitetut vaatimukset koskevat, kyseisten vaatimusten sisältö sekä syyt, joiden vuoksi vaatimuksia pidetään perusteltuina."

Belgian oikeus

5. IPCF:n ammattialan eettisten normien, jotka on hyväksytty 22.10.2013 annetulla kuninkaan päätöksellä, (jäljempänä IPCF:n ammattialan eettiset normit) 21 §:n sanamuoto oli kyseisten tosiseikkojen tapahtuma-aikana seuraava:

"1. Ulkopuolisen IPCF-kirjanpitäjän ammatti ei sovellu yhteen käsiteollisen tai kaupallisen toiminnan taikka maataloustoiminnan kanssa riippumatta siitä, harjoitetaanko sitä suoraan vai välillisesti, yksin vai yhtymässä tai yhtiössä, itsenäisesti tai toimitusjohtajana, hallituksen jäsenenä, yritysjohtajana tai aktiivisena yhtiömiehenä.

2. Ammatilliset yhteisöt voivat poiketa tästä säännöstä ennalta esitetyn kirjallisen pyynnön perusteella 3 momentissa mainittua toimintaa lukuun ottamatta, jos jäsenen riippumattomuus ja puolueettomuus eivät vaarannu ja kyseinen toiminta on toissijaista. Ammatilliset yhteisöt voivat milloin tahansa perua tämän päätöksen.

Lisäksi neuvosto voi aina määrätä yleisen ohjeen muodossa poikkeuksia, jotka koskevat tiettyä käsiteollista tai kaupallista toimintaa taikka maataloustoimintaa, jota ei ole mainittu 3 momentissa. Neuvosto voi myös antaa ohjeita, joiden nojalla yhteensopimattomuuksia ei väliaikaisesti sovelleta perinnönjaon yhteydessä. Ulkopuolisen IPCF-kirjanpitäjän, joka kuuluu neuvoston vahvistamien ohjeiden soveltamisalaan, on ilmoitettava siitä kirjallisesti ammatilliselle yhteisölle.

3. Seuraavanlaisen ammattitoiminnan katsotaan aina vaarantavan ulkopuolisen kirjanpitäjän riippumattomuuden ja puolueettomuuden: toiminta vakuutusmeklarina tai -asiamiehenä, kiinteistönvälittäjänä, lukuun ottamatta toimintaa pesänhoitajana, sekä kaikenlainen pankki- ja rahoituspalvelutoiminta, johon vaaditaan kirjautuminen Belgian rahoituspalveluista ja -markkinoista vastaavaan viranomaiseen FSMA:han.”

6. Kyseinen 22.10.2013 annettu kuninkaan päätös kumottiin IPCF:n ammattialan eettisten normien hyväksymisestä 18.7.2017 annetulla kuninkaan päätöksellä (jäljempänä uudet IPCF:n ammattialan eettiset normit). IPCF:n ammattialan eettisten normien uudessa 21 §:ssä säädetään seuraavaa:

”1. Lukuun ottamatta 2 momentissa tarkoitettua toimintaa, ammatilliset yhteisöt hyväksyvät monialatoiminnan harjoittamisen luonnollisena henkilönä tai oikeushenkilönä ulkopuolisen IPCF-kirjanpitäjän kirjallisesti esittämästä pyynnöstä, mikäli jäsenen riippumattomuus ja puolueettomuus eivät vaarannu.

2. Seuraavanlaisen ammattitoiminnan katsotaan aina vaarantavan ulkopuolisen IPCF-kirjanpitäjän riippumattomuuden ja puolueettomuuden riippumatta siitä, harjoitetaanko toimintaa luonnollisena henkilönä vai oikeushenkilönä: toiminta vakuutusmeklarina tai -asiamiehenä, kiinteistönvälittäjänä, lukuun ottamatta isännöintitoimintaa, sekä kaikenlainen pankki- ja rahoituspalvelutoiminta, johon vaaditaan kirjautuminen Belgian rahoituspalveluista ja -markkinoista vastaavaan viranomaiseen FSMA:han.”

7. Belgian 8.6.1867 annetun rikoslain (code pénal) 458 §:ssä, sellaisena kuin se oli voimassa tosiseikkojen tapahtuma-aikana,[4] säädetään seuraavaa:

”Lääkäri, kirurgi, lääkintäupseeri, apteekkari, kätilö ja jokainen muu henkilö, jolle asemansa tai ammattinsa puolesta uskotaan salaisuuksia ja joka ilmaisee nämä salaisuudet muussa tapauksessa kuin siinä, että häntä vaaditaan todistamaan oikeudessa tai parlamentaarisen tutkintalautakunnan edessä, tai siinä tapauksessa, että hänet lailla velvoitetaan ilmaisemaan ne, on tuomittava vankeuteen vähintään kahdeksaksi päiväksi ja enintään kuudeksi kuukaudeksi sekä vähintään 100 euron ja enintään 500 euron suuruiseen sakkoon.”

4 Kyseisen pykälän 3.8.2017 voimaan tulleen muutoksen johdosta seuraamukset kovenivat niin, että salassapitovelvollisuuden rikkomisesta saa nykyään yhdestä kolmeen vuotta vankeutta ja sadasta tuhanteen euron sakot tai vain jommankumman kyseisistä rangaistuksista.

Asian tausta

Oikeudenkäyntiä edeltänyt menettely

8. Komissio aloitti 17.3.2015 EU Pilot -menettelyn 7402/15/GROW pyytäen Belgian kuningaskuntaa toimittamaan sille tietoja, jotka koskevat hyväksytyille kirjanpitäjille asetettua kieltoa yhdistää kirjanpitotoimintaansa tiettyä muuta toimintaa, sekä perustelemaan, miksi käsiteollista tai kaupallista toimintaa taikka maataloustoimintaa voitiin pitää yhteensopimattomana kirjanpitäjän ammatin kanssa.

9. Jäsenvaltio vastasi komission kysymyksiin 29.5.2015 päivätyllä kirjeellä.

10. Komissio ei ollut tyytyväinen vastaukseen vaan lähetti kyseiselle jäsenvaltiolle 11.12.2015 virallisen huomautuksen, jossa se väitti, että IPCF:n ammattialan eettisten normien 21 § ei ollut direktiivin 2006/123 25 artiklan ja SEUT 49 artiklan mukainen.

11. Belgian kuningaskunta kiisti rikkomisen 12.4. ja 6.7.2016 päivätyillä kirjeillä ja selitti, miksi se katsoi kansallisen lainsäädännön olevan unionin oikeuden mukainen.

12. Komissio lähetti kyseiselle jäsenvaltiolle 18.11.2016 perustellun lausunnon, johon tämä vastasi 12.1.2017. Komissio ei ollut tyytyväinen tähän vastaukseen vaan päätti 13.7.2017 nostaa jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan kanteen. Belgian kuningaskunta antoi 4.8.2017 komissiolle tiedoksi uudet IPCF:n ammattialan eettiset normit, joita se piti unionin oikeuden mukaisina.

Asian käsittelyn vaiheet unionin tuomioistuimessa

13. Komissio ei ollut samaa mieltä kyseisen jäsenvaltion kanssa, ja siksi se nosti nyt käsiteltävän jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan kanteen. Komission kannekirjelmä jätettiin 8.6.2018.

14. Belgian kuningaskunta ja komissio esittivät suullisia huomautuksia 23.5.2019 pidetyssä istunnossa.

Asian tarkastelu

Asianosaisten lausumat

Komissio

15. Komissio toteaa, että direktiivin 2006/123 25 artiklan tavoitteena on varmistaa, että jäsenvaltiot eivät estä monialapalvelujen tarjoamista. Se korostaa, että IPCF:n ammattialan eettisten normien 21 §:n 1 momentissa kiellettiin ennen normien muuttamista IPCF-kirjanpitäjän toiminnan yhdistäminen yhtäältä kaikkeen käsiteolliseen tai kaupalliseen toimintaan taikka maataloustoimintaan ja toisaalta toimintaan vakuutusmeklarina tai -asiamiehenä tai kiinteistönvälittäjänä sekä kaikkeen pankki- tai rahoituspalvelutoimintaan.

16. Komissio katsoo, että on olemassa IPCF:n ammattialan eettisten normien 21 §:n 1 momentissa säädettyjä toimenpiteitä vähemmän rajoittavia toimenpiteitä, joten normeilla rikotaan sekä direktiivin 2006/123 25 artiklaa että SEUT 49 artiklaa.

17. Komissio muistuttaa, että IPCF:n ammattialan eettisten normien 21 §:ää muutettiin perusteltuun lausuntoon vastaamiseen annetun määräajan jälkeen ja ettei pykälän muuttaminen missään tapauksessa lopettanut rikkomista. Tältä osin IPCF:n uusien ammattialan eettisten normien 21 §:n 2 momentti on samanlainen kuin normien aiemman version 21 §:n 3 momentti. Direktiivin 2006/123 25 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan a alakohdassa edellytetään säänneltyjen ammattien harjoittamista rajoittavien vaatimusten arviointia, joten nämä vaatimukset hyväksytään vain, jos se on perusteltua sen varmistamiseksi, että erilaisia ammattieettisiä normeja noudatetaan ottaen huomioon kunkin ammatin erityispiirteet ja tarve taata näiden ammattien riippumattomuus ja puolueettomuus. Näin ollen komission mukaan jo se, että kielletään kokonaan toiminta yhtäältä kirjanpitäjänä ja samanaikaisesti vakuutusmeklarina tai -asiamiehenä, kiinteistönvälittäjänä, pankkialalla tai rahoituspalveluissa, ylittää sen, mikä on tarpeen kirjanpitäjän ammattia koskevien ammattieettisten normien noudattamisen varmistamiseksi.

18. Komissio katsoo, ettei täydellinen kielto ole välttämätön toimenpide tavoiteltujen päämäärien saavuttamiseksi, koska on olemassa vähemmän rajoittavia toimenpiteitä, kuten sisäiset menettelyt, joilla voidaan estää tietojen siirtämisestä aiheutuvat eturistiriidat ja taata salassapitovelvollisuutta koskevien sääntöjen oikea soveltaminen.

19. Komissio väittää, että Belgian kuningaskunta tukeutuu virheellisesti tuomioon Wouters ym.,[5] koska kyseisen asian olosuhteet huomioon ottaen unionin tuomioistuimen kyseisessä tuomiossa tekemää ratkaisua ei voida soveltaa nyt käsiteltävään asiaan.

20. Komissio katsoo, että joka tapauksessa ehdoton kielto ei ole oikeasuhteinen tavoiteltuun päämäärään nähden. Ei voida myöskään hyväksyä syitä, joihin kyseinen jäsenvaltio on vedonnut, eli kirjanpitäjän riippumattomuuden ja puolueettomuuden säilyttämiseksi käyttöön otettavista sisäisistä toimenpiteistä ja menettelyistä aiheutuvien hallinnollisten kulujen välttäminen ja jälkikäteisvalvonnan riittämättömyys.

21. IPCF:n ammattialan eettisten normien 21 §:n osalta, jonka 1 ja 2 momentissa tuodaan esiin kirjanpitäjän ammatin yhteensopimattomuus kaikenlaisen käsiteollisen tai kaupallisen toiminnan taikka maataloustoiminnan kanssa, paitsi tapauksissa, joissa ammatilliset yhteisöt ovat hyväksyneet kyseisen toiminnan, komissio toteaa, että kyseinen säännös kuuluu direktiivin 2006/123 25 artiklan soveltamisalaan. Mainittujen normien 21 §:n 1 momentissa säädetty kielto ei komission mukaan poistu sen vuoksi, että samojen normien 21 §:n 2 momentin mukaisesti ammatilliset yhteisöt voivat harkintansa mukaan poiketa tästä kiellosta.

22. Komissio väittää, että IPCF:n ammattialan eettisten normien 18.7.2018 käyttöön otetun uuden version 21 §:ssä on edelleen voimassa ammatillisten yhteisöjen monialaista toimintaa koskeva lupamenettely.

23. Tarkasteltuaan IPCF:n uusien ammattialan eettisten normien 21 §:ssä olevan rajoituksen tarpeellisuutta ja oikeasuhteisuutta komissio väittää, ettei tästä säännöksestä käy selvästi ilmi, että kaikenlainen samanaikainen käsiteollinen tai kaupallinen toiminta taikka maataloustoiminta tai ”kaikki muu toiminta”, kuten uusi muotoilu kuuluu, olisi omiaan aiheuttamaan eturistiriitoja ja haittaamaan aina asiakkaita, muita palveluntarjoajia ja koko yhteiskuntaa. Vaikka näin olisikin, kyseessä olevia rajoituksia ei voida hyväksyä syistä, jotka ovat samoja kuin rajoitettaessa monialaista toimintaa yhtäältä kirjanpitäjänä ja toisaalta vakuutusmeklarina tai -asiamiehenä, kiinteistönvälittäjänä tai pankki- ja rahoituspalvelualalla.

24. Komission mukaan Belgian kuningaskunta ei ole osoittanut, etteivät 21 §:ssä säädettyä kieltoa lievemmät toimenpiteet olisi yhtä tehokkaita mainittujen tavoitteiden saavuttamisen kannalta.

5 Tuomio 19.2.2002 (C-309/99, EU:C:2002:98).

25. Komissio myöntää, että Belgiassa kirjanpitäjät harjoittavat yhä laajemmin toimintaa eräissä yritysryhmissä, mutta toteaa, etteivät heidän tehtävänsä ole muuttuneet, sillä kirjanpitäjät eivät toimi tilintarkastajina eikä heillä ole oikeutta edustaa asiakkaita veroviranomaisissa.

Belgian kuningaskunta

26. Belgian kuningaskunta väittää yhtäältä, että direktiivin 2006/123 25 artikla ei estä jäsenvaltioita tiettyjen edellytysten täyttyessä kieltämästä tiettyjen säänneltyjen ammattien harjoittamista yhdessä. Toisaalta se muistuttaa, että 25 artikla kuuluu tämän direktiivin V lukuun ”Palvelujen laatu” ja koskee pääasiallisesti kuluttajansuojaa. Monialaista toimintaa olisi näin ollen rajoitettava ainoastaan siinä määrin kuin se on tarpeellista säänneltyjen ammattien harjoittajien riippumattomuuden, puolueettomuuden ja luotettavuuden takaamiseksi.

27. Kyseisen jäsenvaltion mukaan uusien IPCF:n ammattialan eettisten normien 21 §:n 2 momentissa säädetyt kiellot (jotka vastaavat aiempien ammattialan eettisten normien 21 §:n 3 momenttia) ovat välttämättömiä IPCF-kirjanpitäjien riippumattomuuden ja puolueettomuuden takaamiseksi ja ehdottoman salassapitovelvollisuuden noudattamisen varmistamiseksi. Tämä riippumattomuus tarkoittaa velvollisuutta toimia yksinomaan asiakkaan lukuun, ja toimiminen useilla eri aloilla voisi saada kirjanpitäjän kiinnittämään huomionsa muihin kuin yksinomaan asiakkaan etuun liittyviin näkökohtiin. Tämä on erityisen tärkeää, koska kiinteistönvälittäjät, vakuutusmeklarit ja pörssimeklarit saavat työstään provisiopalkkion, jonka määrä voi olla suurempi kuin kirjanpitotoiminnasta perityt palkkiot, jolloin voi syntyä eturistiriita.

28. Lisäksi IPCF-kirjanpitäjällä on salassapitovelvollisuus, jonka rikkominen johtaa rikosoikeudellisiin seuraamuksiin, ja toiminta samanaikaisesti muissa ammateissa, joissa tällaista velvollisuutta ei ole, voisi vaarantaa kirjanpitäjän kyvyn noudattaa kyseistä velvollisuutta.

29. Belgian kuningaskunta kiistää komission väitteen, jonka mukaan se, että salassapitovelvollisuuden noudattamista on rajoitettu, merkitsee sitä, ettei kyseessä oleva kielto ole tarpeen. Sen mukaan tuomiosta Wouters ym.[6] seuraa, että jo se, että toisaalta asianajajan ja toisaalta kirjanpitäjän ammatin velvollisuuksien välillä on ”tiettyä yhteensopimattomuutta”, oikeuttaa kieltämään näiden kahden ammatin samanaikaisen harjoittamisen.

30. Kyseessä olevan rajoituksen oikeasuhteisuuden osalta tämä jäsenvaltio väittää, että direktiivin 2006/123 25 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan a alakohdassa ei mainita mitään kieltoa, joka olisi katsottava jo luonteensa puolesta perusteettomaksi. Lisäksi IPCF:n ammattialan eettisten normien 21 §:ssä säädetty rajoitus on sen mukaan sikäli oikeasuhteinen, että siinä ei aseteta yleistä ja ehdotonta kieltoa kaikenlaiselle monialatoiminnalle vaan ainoastaan tarkkaan yksilöidylle toiminnalle. Vaihtoehtoiset toimenpiteet eivät sen mukaan ole yhtä tehokkaita IPCF-kirjanpitäjän ammatin riippumattomuuden ja salassapitovelvollisuuden noudattamisen varmistamiseksi.

31. Kun kyse on kirjanpitäjän ammatin yhteensopimattomuudesta kaikenlaisen käsiteollisen tai kaupallisen toiminnan taikka maataloustoiminnan kanssa, Belgian kuningaskunta toteaa, että IPCF:n ammattialan eettisten normien 21 §:ssä säädetään mahdollisuudesta poiketa kyseisestä kiellosta ammatillisen yhteisön myöntämän luvan perusteella, edellyttäen yhtäältä, että kirjanpitäjän rinnakkainen toiminta on luonteeltaan toissijaista, ja toisaalta, etteivät kirjanpitäjän riippumattomuus ja puolueettomuus vaarannu. Käytännössä lupa on aina annettu.

6 Tuomio 19.2.2002 (C-309/99, EU:C:2002:98, 104 kohta).

32. Kyseisen jäsenvaltion mukaan IPCF:n uusien ammattialan eettisten normien 21 §:ssä säädetään, että kirjanpitäjän ammatin harjoittamiseen yhdessä muun, väljästi määritellyn toiminnan kanssa saa aina luvan pelkästään pyytämällä sitä kirjallisesti ammatillisilta yhteisöiltä, kunhan kirjanpitäjän riippumattomuutta ja puolueettomuutta ei loukata. Kyseisellä säännöksellä otetaan siis käyttöön järjestelmä, jossa lupa aina annetaan ja voidaan poikkeuksellisesti evätä, jos riippumattomuutta koskeva ehto, joka on vastedes ainoa täytettävä ehto, ei täyty.

33. Belgian kuningaskunta katsoo, että koska direktiivin 2006/123 25 artiklassa sallitaan jopa monialaisen toiminnan kieltäminen, jos kielto on oikeasuhteinen ja perusteltu, kun otetaan huomioon riippumattomuuden ja puolueettomuuden säilyttämistä koskeva tavoite, lupamenettely, jonka ainoana tarkoituksena on varmistaa, että kirjanpitäjän riippumattomuus ja puolueettomuus säilytetään, ei ole tämän artiklan vaatimusten vastainen.

34. Kyseinen jäsenvaltio ei myöskään hyväksy sitä, että komissio on hylännyt sen argumentin, jonka mukaan vaihtoehtoiset toimenpiteet eivät ole yhtä tehokkaita kuin kielto. Väitteen perustana on asiassa Wouters ym.[7] esitetty ratkaisuehdotus, jossa julkisasiamies Léger on tutkinut sitä, voidaanko asianajajien riippumattomuuden suojelua koskeva tavoite saavuttaa käytännössä samalla tavoin kuin täysimääräisen kiellon avulla mutta vähemmän rajoittavin toimenpitein, ja tullut siihen johtopäätökseen, että vaihtoehtoisista toimenpiteistä koituu käytännön ongelmia.

35. Belgian kuningaskunnan mukaan komissio ehdottaa teoreettisia vaihtoehtoisia toimenpiteitä osoittamatta kuitenkaan, että niillä voidaan saavuttaa tavoiteltu päämäärä. Kyseinen jäsenvaltio katsoo näyttäneensä toteen, että vaihtoehtoisiin toimenpiteisiin liittyy käytännön vaikeuksia ja että ne ovat tehottomia, osoittamalla, että komission ehdottamat toimenpiteet eivät ole tehokkaita Belgian IPCF-kirjanpitäjien markkinoiden kaltaisilla markkinoilla, jotka eivät ole kovin keskittyneet ja joilla on paljon mikroyrityksiä.

36. Sama jäsenvaltio toteaa, ettei uusien IPCF:n ammattialan eettisten normien 21 §:n 1 momentin uusi muotoilu tee moititusta jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämisestä raskauttavampaa. Uusien IPCF:n ammattialan eettisten normien 21 §:ssä ja johdanto-osassa tulee sen mukaan selvästi ilmi, että yleissääntönä on luvan saaminen, paitsi jos on kyse riippumattomuuden ja puolueettomuuden loukkauksesta, mikä ammatillisen yhteisön on näytettävä toteen. Jäsenvaltio korostaa myös sitä, että luvan epäämisperusteet ovat syrjimättömiä ja etukäteen tiedossa ja että ne rajoittuvat direktiivin 2006/123 25 artiklassa säädettyihin perusteisiin.

Arviointi

37. Keskityn arvioinnissani unionin tuomioistuimen pyynnöstä siihen, voidaanko tuomioon Wouters ym.[8] perustuvaa oikeuskäytäntöä soveltaa käsiteltävään asiaan. Näin ollen kiinnitän päähuomion ammattien samanaikaisen harjoittamisen kieltämiseen.

Yleistä direktiivin 2006/123 25 artiklasta

38. Mielestäni on tarpeen esittää muutamia lyhyitä huomioita direktiivin 2006/123 25 artiklan tulkinnasta.

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

8 Tuomio 19.2.2002 (C-309/99, EU:C:2002:98).

39. Direktiivin 2006/123 25 artiklaan sisältyy kolmivaiheinen tutkinta. Ensinnäkin jäsenvaltioiden on varmistettava, että palveluntarjoajille [9] ei aseteta vaatimuksia, jotka velvoittavat harjoittamaan yksinomaan tiettyä toimintaa tai joilla rajoitetaan erilaisten toimintamuotojen harjoittamista yhdessä tai osana yhteistyöhanketta. [10] Toiseksi tällaisia vaatimuksia voidaan kuitenkin asettaa säänneltyjen ammattien harjoittajille [11] siltä osin kuin rajoitusten asettaminen on perusteltua kunkin ammatin erityispiirteisiin mukautettujen erilaisten ammattietiikkaan ja -toimintatapoihin liittyvien vaatimusten noudattamiseksi ja tarpeen säänneltyjen ammattien harjoittajien riippumattomuuden ja puolueettomuuden takaamiseksi. [12] Kolmanneksi silloin, kun tällainen monialatoiminta sallitaan, jäsenvaltioiden on varmistettava, että eturistiriidat ja tiettyjen toimintojen väliset yhteensopimattomuudet estetään, että tiettyjen toimintojen edellyttämä riippumattomuus ja puolueettomuus taataan ja että ammattietiikkaan liittyvien vaatimusten yhteensopivuus taataan erityisesti salassapitovelvollisuuden osalta.

40. Direktiivin 2006/123 25 artiklan tarkoituksena on poistaa palveluntarjoajien monialaisen toiminnan esteet. Lainsäätäjä katsoo, että palvelujen vastaanottajien ja erityisesti kuluttajien edun kannalta on syytä varmistaa, että palveluntarjoajat voivat tarjota monialapalveluja. [13] Mielestäni tästä seuraa, että kyseisen direktiivin yleisen tavoitteen, joka on palveluntarjoajien sijoittautumisvapautta ja palvelujen tarjoamisen vapautta koskevien esteiden poistaminen, [14] mukaisesti jäsenvaltioille asetettu velvoite ei riipu siitä, onko perusvapautta konkreettisesti rajoitettu. [15]

41. Tähän soveltuu myös säännön ja poikkeuksen välinen suhde, joka on koko direktiivin 2006/123 sekä laajemmin koko sisämarkkinoiden taustalla: perusvapaus, joka on ilmaus unionin edusta, on sääntö, kun taas jäsenvaltion mahdollisuus asettaa rajoituksia tälle säännölle on poikkeus. Tästä seuraa, että tätä poikkeusta on tulkittava suppeasti, mutta sääntöä on tulkittava laajasti. Lisäksi poikkeuksen on noudatettava muita unionin oikeuden periaatteita, erityisesti suhteellisuusperiaatetta.

42. Näin ollen myös direktiivin 2006/123 25 artiklan yhteydessä on sovellettava säännöstä poikettaessa samaa päättelyä, kun on kyse todistustaakasta, joka kuuluu jäsenvaltiolle. Tämä ilmenee myös direktiivin 2006/123 25 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan a alakohdan sanamuodosta ”siltä osin kuin”. Belgian kuningaskunnan puolustuksessaan esittämän nimenomaisen väitteen lähtökohta, jonka mukaan direktiivin 2006/123 25 artiklan tavoitteena on luoda puitteet jäsenvaltioiden vapaudelle kieltää monialaisen toiminnan harjoittaminen, on tämän vuoksi hylättävä. Kuten komissio perustellusti korostaa, tämän säännöksen tavoitteena on päinvastoin varmistaa, että palvelujen tarjoajille ei aseteta vaatimuksia, joilla rajoitetaan erilaisten toimintamuotojen harjoittamista yhdessä tai osana yhteistyöhanketta.

9 Käsitteellä ”palveluntarjoaja” tarkoitetaan direktiivin 2006/123 4 artiklan 2 alakohdan määritelmän mukaan luonnollista henkilöä, joka on jonkin jäsenvaltion kansalainen, tai [SEUT 54 artiklassa] tarkoitettua jäsenvaltioon sijoittautunutta oikeushenkilöä, joka tarjoaa tai tuottaa palvelun.

10 Ks. direktiivin 2006/123 25 artiklan 1 kohta.

11 Määritelmän ”säännelty ammatti” osalta direktiivin 2006/123 4 artiklan 11 alakohdassa viitataan ammattipätevyyden tunnustamisesta 7.9.2005 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2005/36/EY (EUVL 2005, L 255, s. 22) 3 artiklan 1 kohdan a alakohtaan, jonka nojalla säännellyllä ammatilla tarkoitetaan ”yhdestä tai useammasta toiminnan lajista koostuvaa ammattitoimintaa, jonka aloittamisen tai harjoittamisen tai jonkin harjoittamisen muodon edellytyksenä on, suoraan tai välillisesti, lakien, asetusten tai hallinnollisten määräysten nojalla tietyn ammattipätevyyden omaaminen; yksi tällainen ammattitoiminnan harjoittamisen muoto on sellaisen ammattinimikkeen käyttö, johon lakien, asetusten tai hallinnollisten määräysten nojalla vain tietyn ammattipätevyyden omaavilla henkilöillä on oikeus”.

12 Ks. direktiivin 2006/123 25 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan a alakohta.

13 Ks. direktiivin 2006/123 johdanto-osan 101 perustelukappale.

14 Ks. direktiivin 2006/123 1 artiklan 1 kohta ja johdanto-osan viides perustelukappale.

15 Ks. vastaavasti Schlachter, M. ja Ohler, Chr., *Europäische Dienstleistungsrichtlinie, Handkommentar*, Nomos, Baden-Baden, 2008, 25 artiklan 1 kohta.

Erityishuomioita kiellosta harjoittaa erilaisia toimintamuotoja yhdessä

43. Kuten oikeussääntöjä koskevasta esityksestä ilmenee, kyseinen säännöstö eli 22.10.2013 annetulla kuninkaan päätöksellä hyväksytyt IPCF:n ammattialan eettiset normit on kumottu ja korvattu 18.7.2017 annetulla kuninkaan päätöksellä hyväksytyillä IPCF:n ammattialan eettisillä normeilla.

44. Uusien IPCF:n ammattialan eettisten normien 21 §:n 2 momentti on pääpiirteissään samanlainen kuin entisten IPCF:n ammattialan eettisten normien 21 §:n 3 momentti. [16]

45. Näihin säännöksiin sisältyy ehdoton kielto harjoittaa kirjanpitäjän toimen ohella samanaikaisesti toimintaa vakuutusmeklarina tai -asiamiehenä tai kiinteistönvälittäjänä taikka pankki- tai rahoituspalvelutoimintaa. Kyse on monialaiselle toiminnalle asetetusta rajoituksesta, jolla rajoitetaan saatavissa olevien palvelujen valikoimaa ja vaikeutetaan uusien liiketoimintamallien kehittämistä.

46. Tällainen kielto kuuluu direktiivin 2006/123 25 artiklan 1 kohdan soveltamisalaan.

47. Koska IPCF-kirjanpitäjät harjoittavat säänneltyä ammattia, Belgian kuningaskunta voi vedota direktiivin 2006/123 25 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan a alakohtaan. Näin ollen on pohdittava ensinnäkin, onko kyseinen kielto perusteltavissa sillä, että voidaan varmistaa ammattien erityispiirteiden vuoksi erilaisten eettisten normien noudattaminen, ja toiseksi, onko kielto tarpeen näiden ammattien harjoittajien riippumattomuuden ja puolueettomuuden takaamiseksi. Näiden kahden edellytyksen on täytyttävä samanaikaisesti.

48. Belgian kuningaskunta ei ole mielestäni osoittanut riidanalaisen toimenpiteen tarpeellisuutta.

49. Kyseinen jäsenvaltio vetoaa tuomioon Wouters ym. [17] osoittaakseen, että kyseinen kielto on tarpeen.

50. En kuitenkaan ole vakuuttunut Belgian kuningaskunnan argumentaatiosta, sillä Belgian kirjanpitäjien tilanne on nyt käsiteltävässä asiassa selvästi erilainen kuin asianajajien tilanne Alankomaissa asiassa, joka johti mainitun tuomion antamiseen.

51. Tuomiossa Wouters ym., [18] joka epäilemättä on vaikuttanut unionin lainsäätäjään sen valitessa direktiivin 2006/123 25 artiklan sanamuotoa, käsiteltiin lukuisia kysymyksiä, muun muassa sitä, onko asianajajien ja tilintarkastajien välisen integroidun yhteistyön kieltävä kansallinen säännöstö unionin oikeuden mukainen. [19]

52. Mainitussa tuomiossa todettiin ensinnäkin, että kansallisessa lainsäädännössä [20] vallitsevan näkemyksen mukaan asianajajan on oltava riippumaton suhteessaan julkiseen valtaan, muihin toimijoihin ja ulkopuolisiin ja ettei hänen pidä milloinkaan olla näiden vaikutusvallan alaisena. Tältä osin hänen on voitava taata, että kaikki toimenpiteet, joihin hän ryhtyy asiaa hoitaessaan, toteutetaan yksinomaan asiakkaan edun mukaisesti. [21] Saman tuomion mukaan tilintarkastajien ammattikuntaan sen sijaan ei yleisesti eikä myöskään nimenomaan kyseisessä kansallisessa tapauksessa sovelleta vastaavia ammattieettisiä vaatimuksia.

16 Arviointini pätee siis ammattialan eettisten normien molempiin versioihin.

17 Tuomio 19.2.2002 (C-309/99, EU:C:2002:98).

18 Tuomio 19.2.2002 (C-309/99, EU:C:2002:98).

19 Sillä, että unionin tuomioistuin on käsitellyt kansallisen lainsäädännön yhteensopivuutta kilpailuoikeuden näkökulmasta (SEUT 101 artikla), ei ole merkitystä käsiteltävässä asiassa.

20 Tässä tapauksessa Alankomaiden lainsäädännössä.

21 Ks. tuomio 19.2.2002, Wouters ym. (C-309/99, EU:C:2002:98, 102 kohta).

53. Tämän jälkeen kyseisessä tuomiossa korostettiin viitaten julkisasiamies Léger'n kyseisessä asiassa esittämään ratkaisuehdotukseen,[22] että asianajajan harjoittama ”neuvonta” ja tilintarkastajan harjoittama ”valvonta” voivat olla tietyssä mielessä yhteensopimattomia. Kyseisessä asiassa tilintarkastajan tehtävänä oli nimittäin kirjanpidon oikeellisuuden todentaminen, mikä merkitsee sitä, että hän tutki ja tarkasti objektiivisesti asiakkaidensa kirjanpidon siten, että hän voi ilmaista oman käsityksensä kirjanpitoon sisältyvien tietojen luotettavuudesta sellaisille kolmansille, joita asia koski. Häneen ei siis sovellettu sellaista salassapitovelvollisuutta, joka asianajajalla on.[23]

54. Näin ollen mainitun tuomion mukaan kilpailua rajoittavat vaikutukset eivät ylittäneet sitä, mikä on välttämätöntä asianajajan ammatin asianmukaisen harjoittamisen turvaamiseksi.[24]

55. Seuraavassa esitetyistä syistä en näe, miten tuomiosta Wouters ym.[25] voisi olla hyötyä ratkaistaessa nyt käsiteltävää asiaa.

56. Kyseisessä tuomiossa ei lausuttu siitä, mitkä ovat tilintarkastajien ammattiin liittyvät velvollisuudet silloin, kun he harjoittavat monialaista toimintaa eli toimivat samanaikaisesti muissa ammateissa, kuten kyseessä olevissa ammateissa.

57. Sen sijaan tuomiossa lausuttiin tilintarkastajan ammatista siinä yhteydessä, kun käsiteltiin asianajajan ja tilintarkastajan ammattien eroavuutta, sen arvioimiseksi, miten nämä erot vaikuttavat oikeuspalvelujen markkinoiden rakenteeseen ja voidaanko asianajajia perustellusti kieltää hoitamasta toimeksiantoja yhdessä tilintarkastajien kanssa.

58. Kyseinen tarkastelu ei sisältänyt yleisiä huomautuksia riippumattomuuden ja puolueettomuuden käsitteistä säänneltyjen ammattien yhteydessä, vaan siinä keskityttiin asianajajien ja tilintarkastajien erityistilanteeseen Alankomaissa.

59. Toisin sanoen, vaikka olisikin katsottava, että asianajajan tilanne ja tilintarkastajan tilanne, kuten tuomiossa Wouters ym.,[26] kuuluisivat direktiivin 2006/123 25 artiklan soveltamisalaan, se ei kuitenkaan merkitse sitä, että kaikkien tämän säännöksen soveltamisalaan kuuluvien tilanteiden pitäisi johtaa samaan lopputulokseen kuin kyseisessä tuomiossa. Huomautan tässä yhteydessä, että mainittu tuomio esiintyy vain esimerkkinä komission palveludirektiivin täytäntöönpanoa koskevassa käsikirjassa.[27]

60. Belgian kuningaskunnan argumentissa kirjanpitäjien tilanne rinnastetaan jatkuvasti asianajajien tilanteeseen riippumattomuuden ja puolueettomuuden osalta. Kirjanpitäjän ammatti on kuitenkin selvästi erilainen kuin asianajajan ammatti, eikä tätä argumenttia voida näin ollen hyväksyä.

61. Asianajajan riippumattomuus on ensiarvoisen tärkeää silloin, kun hän toimii tuomioistuimessa avustajana ja edustajana. Kuten julkisasiamies Léger on korostanut ratkaisuehdotuksessaan Wouters ym.,[28] ”asianajaja takaa oikeusvaltiossa, että periaate, jonka mukaan lainkäyttövaltaan kuuluville henkilöille on taattava oikeus- ja tuomioistuinpalvelujen saatavuus, toteutuu tehokkaasti”. Riippumattomuutta, vaitiolovelvollisuuden noudattamista ja eturistiriitojen välttämistä koskevien vaatimusten tarkoituksena on nimenomaan tämän tehtävän helpottaminen.

22 Ks. julkisasiamies Léger'n ratkaisuehdotus Wouters ym. (C-309/99, EU:C:2001:390, 185 ja 186 kohta).

23 Ks. tuomio 19.2.2002, Wouters ym. (C-309/99, EU:C:2002:98, 104 kohta).

24 Ks. tuomio 19.2.2002, Wouters ym. (C-309/99, EU:C:2002:98, 109 kohta).

25 Tuomio 19.2.2002 (C-309/99, EU:C:2002:98).

26 Tuomio 19.2.2002 (C-309/99, EU:C:2002:98).

27 Ks. käsikirjan 8.4.1 kohta.

28 Julkisasiamies Léger'n ratkaisuehdotus Wouters ym. (C-309/99, EU:C:2001:390, 175 kohta).

62. Kuten komissio perustellusti korostaa, IPCF-kirjanpitäjä sitä vastoin ei edusta asiakastaan viranomaisessa. Kirjanpitäjän tehtävä on varmistaa tilien johdonmukaisuus ja todennäköisyys. Tätä varten hän voi ehdottaa neuvottavalle yksikölle taloudellisen tilanteen edellyttämiä teknisiä ratkaisuja sekä tehdä yrityksille veroilmoituksia ja laatia teknisiä asiakirjoja.

63. Näin ollen tuomiossa Wouters ym.[29] omaksutulla ratkaisulla ei voida perustella sitä, että kirjanpitäjälle asetetaan ehdoton kielto harjoittaa monialatoimintaa, jotta hänen riippumattomuutensa ja puolueettomuutensa voidaan varmistaa.

64. Katsonkin, että IPCF:n ammattialan eettisten normien 21 § ei ole tarpeen kirjanpitäjän ammatin riippumattomuuden ja puolueettomuuden takaamiseksi.

Ratkaisuehdotus

65. Edellä esitetyn perusteella ehdotan, ettei unionin tuomioistuin noudata 19.2.2002 annetussa tuomiossa Wouters ym. (C-309/99, EU:C:2002:98) käytettyä päättelyä selvittäessään, onko Belgian kuningaskunta laiminlyönyt palveluista sisämarkkinoilla 12.12.2006 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2006/123/EY 25 artiklan mukaisia velvoitteitaan, koska se on kieltänyt harjoittamasta samanaikaisesti yhtäältä kirjanpitäjän toimintaa ja toisaalta vakuutusmeklarin, vakuutusasiamiehen tai kiinteistönvälittäjän toimintaa tai pankki- tai rahoituslaitostoimintaa.

29 Tuomio 19.2.2002 (C-309/99, EU:C:2002:98).