ĢENERĀLADVOKĀTA MACEJA ŠPUNARA [*MACIEJ SZPUNAR*]
SECINĀJUMI,
sniegti 2019. gada 10. oktobrī [1]

Lieta C-384/18

Eiropas Komisija
pret

Beļģijas Karalisti

Valsts pienākumu neizpilde – Direktīva 2006/123/EK – 25. pants – Daudznozaru darbības ierobežojumi grāmatvežiem

1. Šajā prasībā par pienākumu neizpildi Komisija lūdz Tiesu atzīt, ka, pirmkārt, aizliedzot darbu grāmatveža amatā apvienot ar darbu brokera, apdrošināšanas aģenta, nekustamā īpašuma aģenta amatā, no vienas puses, vai ar strādāšanu banku vai finanšu pakalpojumu jomā, no otras puses, un, otrkārt, ļaujot *chambres de l'Institut professionnel des comptables et fiscalistes agrées* [Sertificētu grāmatvežu un nodokļu konsultantu institūta kolēģijas] (turpmāk tekstā – "*IPCF*") aizliegt darbu grāmatveža amatā apvienot ar jebkuras amatniecības, lauksaimniecības vai komercdarbības veikšanu, Beļģijas Karaliste nav izpildījusi pienākumus, kas tai noteikti saskaņā ar Direktīvas 2006/123/EK [2] 25. pantu un LESD 49. pantu.

2. Pēc Tiesas lūguma šajos secinājumos tiek vērtēts vienīgi jautājums par to, vai Tiesas izvēlētais risinājums spriedumā *Wouters* u.c. [3] ir piemērojams šajā gadījumā.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3. Direktīvas 2006/123 97. un 101. apsvērumā ir noteikts:

"(97) Šajā direktīvā ir jāparedz konkrēti noteikumi par pakalpojumu augstu kvalitāti, lai jo īpaši nodrošinātu informācijas un pārskatāmības prasību ievērošanu. Šos noteikumus vajadzētu piemērot, gan sniedzot pārrobežu pakalpojumus starp dalībvalstīm, gan gadījumos, kad dalībvalstī pakalpojumus sniedz pakalpojumu sniedzējs, kas veic uzņēmējdarbību šajā dalībvalstī, neuzliekot nevajadzīgu apgrūtinājumu MVU. Noteikumi nekādi nedrīkstētu liegt dalībvalstīm saskaņā ar šo direktīvu un citiem Kopienas tiesību aktiem piemērot citādas vai papildu kvalitātes prasības.

[..]

1 Oriģinālvaloda – franču.

2 Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīva (2006. gada 12. decembris) par pakalpojumiem iekšējā tirgū (OV 2006, L 376, 36. lpp.).

3 Spriedums, 2002. gada 19. februāris (C-309/99, EU:C:2002:98).

(101) Pakalpojumu saņēmējiem un jo īpaši patērētājiem ir nepieciešams un ir viņu interesēs, lai tiktu nodrošināts, ka pakalpojumu sniedzējiem ir iespēja piedāvāt daudznozaru pakalpojumus, un lai ierobežojumi šajā sakarā tiktu samazināti tikai līdz tam, kas nepieciešams, lai nodrošinātu reglamentēto profesiju objektivitāti, neatkarību un integritāti. Tas neietekmē nedz konkrētu darbību veikšanas ierobežojumus vai aizliegumus, kuru mērķis ir nodrošināt neatkarību gadījumos, kad dalībvalsts kādam pakalpojumu sniedzējam uztic konkrētu uzdevumu, jo īpaši pilsētas attīstības jomā, nedz arī konkurences noteikumu piemērošanu."

4. Šīs direktīvas 25. pantā ir noteikts:

"1. Dalībvalstis nodrošina, ka pakalpojumu sniedzējiem nepiemēro prasības, kas tiem uzliek par pienākumu veikt tikai vienu konkrētu darbību vai kas ierobežo darbību apvienošanu vai to veikšanu partnerībā ar citām darbībām.

Tomēr šādas prasības var noteikt šādiem pakalpojuma sniedzējiem:

a) reglamentēto profesiju pārstāvjiem, ciktāl tas ir attaisnojams, lai garantētu atbilstību profesionālās ētikas un rīcības noteikumiem, kas var atšķirties atkarībā no katras profesijas īpatnībām, un nepieciešams, lai nodrošinātu to neatkarību un objektivitāti;

b) sertifikācijas, akreditācijas, tehniskās uzraudzības, testēšanas vai izmēģinājuma pakalpojumu sniedzējiem, ciktāl tas ir attaisnojams, lai nodrošinātu to neatkarību un objektivitāti.

2. Ja starp 1. punkta a) un b) apakšpunktā minētajiem pakalpojumu sniedzējiem ir atļautas daudznozaru darbības, dalībvalstis nodrošina, ka:

a) tiek novērsti interešu konflikti un konkrētu darbību nesavienojamība;

b) tiek nodrošināta atsevišķām darbībām prasītā neatkarība un objektivitāte;

c) profesionālās ētikas un rīcības noteikumi dažādām darbībām ir savstarpēji savienojami, jo īpaši attiecībā uz dienesta noslēpuma jautājumiem.

3. Šīs direktīvas 39. panta 1. punktā minētajā ziņojumā dalībvalsts norāda, kuriem pakalpojumu sniedzējiem piemēro šā panta 1. punktā paredzētās prasības, šo prasību saturu un iemeslus, kuru dēļ tās uzskata šīs prasības par attaisnotām."

Beļģijas tiesības

5. *IPCF* ētikas kodeksa 21. pants, kas apstiprināts ar Karaļa 2013. gada 22. oktobra dekrētu (turpmāk tekstā – "*IPCF* ētikas kodekss"), tolaik bija izteikts šādi:

"1. *IPCF* neatkarīga grāmatveža profesiju nedrīkst apvienot ar jebkāda veida amatniecības, lauksaimniecības vai komercdarbības veikšanu, neatkarīgi no tā, vai tā tiek veikta tieši vai netieši, individuāli vai apvienībā vai biedrībā, pašnodarbinātā, uzņēmuma pārvaldītāja, administratora, vadītāja vai aktīvā partnera statusā.

2. Izņemot darbības, kas minētas 3. punktā, Kameras var pēc *IPCF* neatkarīgā grāmatveža iepriekšēja rakstiska lūguma atkāpties no šīs normas, ciktāl netiek apdraudēta [*IPCF*] biedra neatkarība un objektivitāte un šai darbībai ir papildu raksturs. Šo lēmumu kameras vienmēr var atsaukt.

Padome turklāt vienmēr ar vispārīgu noteikumu palīdzību var paredzēt atkāpes attiecībā uz noteiktām darbībām amatniecības, lauksaimniecības vai komercdarbības nozarē, izņemot tās nozares, kas minētas 3. punktā. Tāpat padome var paredzēt noteikumus, saskaņā ar kuriem vairāku atkāpju gadījumā tās uz laiku netiek piemērotas. *IPCF* neatkarīgajam grāmatvedim ir rakstiski jāinformē Kamera, ja uz viņu attiecas Padomes [saistošie] noteikumi.

3. Šādu profesionālo darbību vienmēr uzskata par tādu, kas apdraud neatkarīgā grāmatveža neatkarību un objektivitāti: brokera vai apdrošināšanas aģenta, nekustamā īpašuma aģenta, izņemot pārvaldnieka darbību, un banku vai finanšu pakalpojumu sniegšanu, kam ir prasīta reģistrācija *Autorité des Services et Marchés Financiers* [Finanšu pakalpojumu un tirgu iestāde] (*FSMA*).”

6. Karaļa 2013. gada 22. oktobra dekrēts tika atcelts ar Karaļa 2017. gada 18. jūlija dekrētu par *IPCF* ētikas kodeksa apstiprināšanu (turpmāk tekstā – “jaunais *IPCF* ētikas kodekss”). *IPCF* ētikas kodeksa jaunajā 21. pantā ir paredzēts:

“1. Izņemot darbības, kas minētas 2. punktā, daudznozaru darbību veikšanu fiziskas vai juridiskas personas statusā atļauj Kameras pēc *IPCF* neatkarīgā grāmatveža rakstiska lūguma, ciktāl netiek apdraudēta [*IPCF*] biedra neatkarība un objektivitāte.

2. Šādu profesionālo darbību neatkarīgi no tā, vai tā tiek veikta fiziskas vai juridiskas personas statusā, vienmēr uzskata par tādu, kas apdraud *IPCF* neatkarīgā grāmatveža neatkarību un objektivitāti: brokera vai apdrošināšanas aģenta, nekustamā īpašuma aģenta, izņemot pārvaldnieka darbību, un banku vai finanšu pakalpojumu sniegšanu, kam ir prasīta reģistrācija *FSMA*.”

7. 1867. gada 8. jūnija Kriminālkodeksa 458. pantā, versijā, kas bija spēkā faktu rašanās brīdī[4], bija paredzēts:

“Ārsti, ķirurgi, sanitārie inspektori, farmaceiti, vecmātes un jebkura cita persona, kas glabā tai uzticētu valsts vai dienesta noslēpumu, kura, izņemot gadījumos, kad tā tiek aicināta liecināt tiesā vai parlamentārā izmeklēšanas komisijā, un gadījumos, kad likums tai liek atklāt šo noslēpumu, to atklāj, tiek sodīta ar astoņu dienu līdz sešu mēnešu cietumsodu un simts līdz piecsimts euro naudas sodu.”

Tiesvedības priekšvēsture

Pirmstiesas procedūra

8. 2015. gada 17. martā Komisija uzsāka procedūru *EU Pilot* 7402/15/GROW, lūdzot Beļģijas Karalisti sniegt informāciju par aizliegumu sertificētiem grāmatvežiem apvienot grāmatveža darbu ar noteiktu cita veida darbību un precizēt iemeslus, kādēļ amatniecības, lauksaimniecības vai komercdarbības veikšana ir uzskatāma par nesavienojamu ar grāmatveža profesiju.

9. Šī dalībvalsts atbildēja uz Komisijas jautājumiem 2015. gada 29. maija vēstulē.

10. Nebūdama apmierināta ar atbildi, Komisija 2015. gada 11. decembrī nosūtīja minētajai dalībvalstij brīdinājuma vēstuli, kurā tā apgalvoja, ka *IPCF* ētikas kodeksa 21. pants ir nesaderīgs ar Direktīvas 2006/123 25. pantu un LESD 49. pantu.

11. 2016. gada 12. aprīļa un 6. jūlija vēstulēs Beļģijas Karaliste apstrīdēja pārmesto pārkāpumu, paskaidrojot iemeslus, kādēļ tā uzskatīja, ka valsts tiesiskais regulējums atbilst Savienības tiesībām.

4 Minētā panta grozījumā, kas stājās spēkā 2017. gada 3. augustā, sods tika palielinātas tādā veidā, ka tagad pienākuma glabāt dienesta noslēpumu pārkāpums tiek sodīts ar viena līdz trīs gadu cietumsodu un naudas sodu no 100 līdz 1000 EUR vai tikai vienu no šiem sodiem.

12. 2016. gada 18. novembrī Komisija nosūtīja šai dalībvalstij argumentētu atzinumu, uz kuru tā atbildēja 2017. gada 12. janvārī. Tā kā Komisija nebija apmierināta ar šo atbildi, tā 2017. gada 13. jūlijā nolēma celt prasību par valsts pienākumu neizpildi. 2017. gada 4. augustā Beļģijas Karaliste darīja zināmu Komisijai jauno *IPCF* ētikas kodeksu, kuru uzskatīja par saderīgu ar Savienības tiesībām.

Tiesvedība tiesā

13. Nepiekrītot šīs dalībvalsts viedoklim, Komisija cēla šo prasību par pienākumu neizpildi. Komisijas prasības pieteikums tika iesniegts 2018. gada 8. jūnijā.

14. Beļģijas Karaliste un Komisija sniedza mutvārdu apsvērumus 2019. gada 23. maija tiesas sēdē.

Vērtējums

Lietas dalībnieku argumenti

Komisija

15. Komisija apgalvo, ka Direktīvas 2006/123 25. panta mērķis ir nodrošināt, lai dalībvalstis neaizkavētu daudznozaru pakalpojumu sniegšanu. Tā uzsver, ka līdz grozījumiem *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 1. punktā bija aizliegums apvienot *IPCF* grāmatveža darbību ar jebkuru amatniecības, lauksaimniecības vai komercdarbības veikšanu, no vienas puses, un ar brokera, apdrošināšanas aģenta, nekustamā īpašuma aģenta vai banku vai finanšu pakalpojumu sniedzēja darbību, no otras puses.

16. Komisija uzskata, ka pastāv pasākumi, kas ir mazāk ierobežojoši nekā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 1. punktā noteiktie, līdz ar to šis punkts esot gan Direktīvas 2006/123 25. panta, gan LESD 49. panta pārkāpums.

17. Attiecībā uz *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta grozījumu Komisija atgādina, ka tas esot noticis pēc datuma, kas bija noteikts atbildes uz argumentēto atzinumu sniegšanai, un tas katrā ziņā neesot izbeidzis pārmesto pārkāpumu. Šajā ziņā jaunā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 2. punkts esot identisks agrākās versijas 21. panta 3. punktam. Direktīvas 2006/123 25. panta 2. punkta a) apakšpunktā novērtējumam esot pakļautas prasības, kas ierobežo reglamentētu profesiju veikšanu, līdz ar to šīs prasības esot pieļaujamas tikai, ciktāl tās ir attaisnotas, lai nodrošinātu dažādu ētikas normu ievērošanu, ņemot vērā katras profesijas īpatnības un nepieciešamību garantēt šo profesiju neatkarību un objektivitāti. Taču Komisija uzskata, ka pilnīgs aizliegums apvienot grāmatveža darbību ar brokera, apdrošināšanas aģenta, nekustamā īpašuma aģenta vai banku vai finanšu pakalpojumu sniedzēja darbību jau sava rakstura dēļ vien pārsniedz nepieciešamo, lai nodrošinātu grāmatveža profesijas ētikas normu ievērošanu.

18. Komisija uzskata, ka pilnīgs aizliegums nav nepieciešams pasākums, lai sasniegtu izvirzītos mērķus, jo pastāv mazāk ierobežojoši pasākumi, piemēram, iekšējas procedūras, kas var novērst interešu konfliktus informācijas nodošanas jomā un nodrošināt normu, kas attiecas uz dienesta noslēpumu, pareizu piemērošanu.

19. Komisija norāda, ka Beļģijas Karaliste kļūdaini balstās uz spriedumu *Wouters* u.c. [5], jo, ņemot vērā šīs lietas apstākļus, Tiesas izvēlētais risinājums minētajā spriedumā nav piemērojams šajā gadījumā.

5 Spriedums, 2002. gada 19. februāris (C-309/99, EU:C:2002:98).

20. Tā uzskata, ka absolūts aizliegums katrā ziņā nav samērīgs ar izvirzīto mērķi. Turklāt šīs dalībvalsts izvirzītie iemesli, proti, centieni izvairīties no administratīviem izdevumiem, ko radītu iekšējo pasākumu un procedūru īstenošana, lai aizsargātu grāmatveža neatkarību un objektivitāti, kā arī apgalvotā *ex post* kontroles nepietiekamība, nav pieņemami.

21. Attiecībā uz *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 1. un 2. punktu, kuros ir noteikta grāmatveža profesijas nesavienojamība ar jebkādu amatniecības, lauksaimniecības vai komercdarbības veikšanu, izņemot gadījumos, ja darba kameras atļauj šādu darbību, Komisija norāda, ka šī norma ietilpstot Direktīvas 2006/123 25. panta piemērošanas jomā. Minētā kodeksa 21. panta 1. punktā noteiktais aizliegums neizzūdot tādēļ vien, ka atbilstoši šī paša kodeksa 21. panta 2. punktam darba kameras var diskrecionārā veidā atkāpties no šī aizlieguma.

22. Attiecībā uz jaunā *IPCF* ētikas kodeksa 21. pantu, kas ieviests 2018. gada 18. jūlijā, Komisija apgalvo, ka šajā jaunajā versijā joprojām ir saglabāta darba kameru izsniedzamo atļauju procedūra daudznozaru darbības veikšanai.

23. Attiecībā uz jaunā *IPCF* ētikas kodeksa 21. pantā minētā ierobežojuma nepieciešamību un samērīgumu Komisija apgalvo, ka no šīs normas skaidri neizriet, ka vienlaicīga amatniecības, lauksaimniecības vai komercdarbības veikšana jeb – atbilstoši jaunajam formulējumam – "jebkuras citas darbības veikšana" var radīt interešu konfliktus un vienmēr ir neizdevīga klientiem, citiem pakalpojumu sniedzējiem un sabiedrībai kopumā. Pat ja tā būtu, minētos ierobežojumus nevarētu pieļaut tādu pašu iemeslu dēļ, kādi ir pamatā ierobežojumiem grāmatvežu daudznozaru aktivitātes apvienošanai ar brokera, apdrošināšanas aģenta, nekustamā īpašuma aģenta darbības veikšanu vai banku vai finanšu pakalpojumu sniegšanu.

24. Komisija apstiprina, ka Beļģijas Karaliste nav pierādījusi, ka mazāk ierobežojoši pasākumi par 21. pantā noteiktajiem nebūtu tikpat efektīvi izvirzīto mērķu sasniegšanai.

25. Lai gan Komisija atzīst, ka grāmatveži Beļģijā pastiprināti iesaistās noteiktas kategorijas uzņēmējdarbībā, tomēr tā apgalvo, ka viņu uzdevums nav mainījies, jo grāmatveži neesot ieguvuši nedz auditoru funkcijas, nedz tiesības pārstāvēt klientus nodokļu iestādēs.

Beļģijas Karaliste

26. Beļģijas Karaliste norāda, pirmkārt, ka Direktīvas 2006/123 25. pants ar zināmiem nosacījumiem neliedz dalībvalstīm noteikt aizliegumu apvienot darbību dažās reglamentētajās profesijās. Šī dalībvalsts atgādina, otrkārt, ka 25. pants ietilpst šīs direktīvas V nodaļā, kas attiecas uz "Pakalpojumu kvalitāti" un kuras mērķis ir galvenokārt patērētāju aizsardzība. Tādēļ daudznozaru darbības ierobežojumi būtu jāatļauj tikai tiktāl, cik ir nepieciešams, lai nodrošinātu reglamentēto profesiju objektivitāti, neatkarību un godīgumu.

27. Šī dalībvalsts uzskata, ka jaunā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 2. punktā (kas atbilst agrākā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 3. punktam) paredzētie aizliegumi ir nepieciešami, lai garantētu *IPCF* grāmatvežu neatkarību un objektivitāti, kā arī lai nodrošinātu stingru dienesta noslēpuma ievērošanu. Šī neatkarība izpaužas pienākumā rīkoties vienīgi klienta interesēs, un dažādu darbību apvienojums varētu likt grāmatvedim ņemt vērā arī apsvērumus, kas nav saistīti tikai un vienīgi ar viņa klienta interesēm. Tas esot īpaši svarīgi, ņemot vērā, ka nekustamā īpašuma aģenti, apdrošināšanas aģenti un biržas brokeri saņem atalgojumu, balstoties uz komisijas maksu, kuras apmērs var izrādīties lielāks nekā honorārs, ko saņem par grāmatvedības pakalpojumiem, līdz ar to var rasties interešu konflikts.

28. Turklāt *IPCF* grāmatveža, kas ir pakļauts dienesta noslēpuma ievērošanas pienākumam, kura pārkāpums ir krimināli sodāms, darbības apvienošana ar citām profesijām, kas nav pakļautas šādam pienākumam, apdraudētu grāmatveža spēju nodrošināt šī pienākuma ievērošanu.

29. Beļģijas Karaliste noraida Komisijas argumentu, ka dienesta noslēpuma ievērošanas pienākuma ierobežošanas fakts nozīmējot, ka aplūkotais aizliegums neesot nepieciešams. No sprieduma *Wouters* u.c.[6] izrietot, ka pietiek ar to, ka pastāv "noteikta nesaderība" starp advokāta profesijas pienākumiem, no vienas puses, un sertificētu grāmatvežu pienākumiem, no otras puses, lai pamatotu sadarbības aizliegumu starp šīm divām profesijām.

30. Attiecībā uz aplūkotā ierobežojuma samērīgumu šī dalībvalsts apgalvo, ka Direktīvas 2006/123 25. panta 1. punkta a) apakšpunktā nav paredzēts neviens aizliegums, kas tā rakstura dēļ vien būtu jāuzskata par nepamatotu. Turklāt *IPCF* ētikas kodeksa 21. pantā paredzētais ierobežojums esot samērīgs, ciktāl ar to netiek ieviests visaptverošs un absolūtu jebkādas daudznozaru darbības aizliegums, bet gan tas attiecas vienīgi uz stingri noteiktām darbībām. Alternatīvi pasākumi nebūtu tikpat efektīvi, lai aizsargātu *IPCF* grāmatvežu profesijas neatkarību un to pienākumu ievērot dienesta noslēpumu.

31. Attiecībā uz grāmatveža profesijas nesavienojamību ar jebkāda veida amatniecības, lauksaimniecības vai komercdarbības veikšanu Beļģijas Karaliste apgalvo, ka *IPCF* ētikas kodeksa 21. pantā esot paredzēta iespēja atkāpties no šī aizlieguma, darba kamerām piešķirot šādu atļauju, ja vien ir ievēroti divi nosacījumi, proti, pirmkārt, paralēlajai grāmatveža darbībai ir papildu raksturs un, otrkārt, netiek apdraudēta grāmatveža neatkarība un objektivitāte. Praksē šāda atļauja vienmēr tiekot piešķirta.

32. Šī dalībvalsts apgalvo, ka jaunā *IPCF* ētikas kodeksa 21. pantā ir paredzēts, ka grāmatveža profesijas apvienošana ar citām plaši definētām darbībām vienmēr tiek atļauta pēc vienkārša rakstiska lūguma, kas adresēts darba kamerām, ja vien netiek apdraudēta grāmatveža neatkarība un objektivitāte. Līdz ar to ar šo normu tiekot ieviesta sistēma, kurā atļauja vienmēr tiek piešķirta un var tik atteikta vienīgi tad, ja nav ievērots nosacījums par neatkarību, kas tagad esot vienīgais nosacījums, kas jāizpilda.

33. Beļģijas Karaliste uzskata, ka, ciktāl Direktīvas 2006/123 25. pantā ir atļauts pat daudznozaru darbības aizliegums, ja tas ir samērīgs un pamatots attiecībā uz neatkarības un objektivitātes saglabāšanas mērķi, atļaujas procedūra, kuras vienīgais nolūks ir pārliecināties, ka tiek saglabāta grāmatvežu neatkarība un objektivitāte, nepārkāpj šī panta prasības.

34. Šī dalībvalsts turklāt iebilst pret to, ka Komisija noraida tās argumentu, saskaņā ar kuru alternatīvi pasākumi nebūtu tikpat efektīvi kā aizliegums. Proti, šis arguments izrietot no secinājumiem lietā *Wouters* u.c.[7], kuros ģenerāladvokāts F. Ležē [*P. Léger*] ir izskatījis, vai advokātu neatkarības aizsardzības mērķi praksē var īstenot līdzīgā veidā, taču ar mazāk ierobežojošiem pasākumiem nekā pilnīgu aizliegumu, un secinājis, ka alternatīvi pasākumi rada praktiskas dabas problēmas.

35. Beļģijas Karaliste uzskata, ka Komisija piedāvā teorētiskus alternatīvus pasākumus, tomēr nepierāda to spēju sasniegt izvirzīto mērķi. Pierādot, ka Komisijas ierosinātie pasākumi nebūtu efektīvi tādā tirgū kā Beļģijas *IPCF* grāmatvežu tirgus, kurā ir maz izteikta koncentrācija un ko raksturo mikrosabiedrību klātbūtne, šī dalībvalsts turpretim uzskata, ka ir pierādījusi gan alternatīvu pasākumu īstenošanas praktiskās grūtības, gan to neefektivitāti.

36. Attiecībā uz jaunā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 1. punktu minētā dalībvalsts apgalvo, ka jaunais formulējums nepastiprina pārmesto pienākumu neizpildi. Gan jaunā *IPCF* ētikas kodeksa 21. pants, gan tā preambula skaidri parādot, ka vispārīga prakse esot atļaušana, izņemot gadījumos, kad tiek apdraudēta neatkarība un objektivitāte, kas esot jāpierāda darba kamerām. Šī dalībvalsts uzsver, ka atteikuma kritēriji nav diskriminējoši, tie ir iepriekš zināmi un ierobežoti ar tiem, kas paredzēti Direktīvas 2006/123 25. pantā.

6 Spriedums, 2002. gada 19. februāris (C-309/99, EU:C:2002:98, 104. punkts).

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

Vērtējums

37. Pēc Tiesas lūguma es koncentrēšu savu vērtējumu uz jautājumu par judikatūras, kas izriet no sprieduma *Wouters* u.c.[8], piemērojamību šajā lietā. Tādēļ es koncentrēšos uz jautājumu par apvienotas darbības aizliegumu.

Vispārīgi – Par Direktīvas 2006/123 25. pantu

38. Man šķiet svarīgi sniegt dažas vispārīgas piezīmes par Direktīvas 2006/123 25. panta interpretāciju.

39. Direktīvas 2006/123 25. pantā ir prasīta pārbaude trīs posmos. Pirmkārt, dalībvalstis nodrošina, ka pakalpojumu sniedzējiem[9] nepiemēro prasības, kas tiem uzliek par pienākumu veikt tikai vienu konkrētu darbību vai kas ierobežo darbību apvienošanu vai to veikšanu partnerībā ar citām atšķirīgām darbībām[10]. Otrkārt, šādas prasības tomēr var noteikt reglamentēto profesiju[11] pārstāvjiem, ciktāl tas ir attaisnojams, lai garantētu atbilstību profesionālās ētikas un rīcības noteikumiem, kas var atšķirties atkarībā no katras profesijas īpatnībām, un nepieciešams, lai garantētu šo profesiju neatkarību un objektivitāti[12]. Treškārt, ja šādas daudznozaru darbības tiek atļautas, dalībvalstis nodrošina, ka tiek novērsti interešu konflikti un konkrētu darbību nesavienojamība, tiek nodrošināta atsevišķām darbībām prasītā neatkarība un objektivitāte un profesionālās ētikas noteikumi dažādām darbībām ir savstarpēji savienojami, it īpaši attiecībā uz dienesta noslēpuma jautājumiem.

40. Direktīvas 2006/123 25. panta mērķis ir likvidēt šķēršļus pakalpojumu sniedzēju daudznozaru darbībām. Likumdevējs uzskata, ka pakalpojumu adresātiem un it īpaši patērētājiem ir nepieciešams un ir viņu interesēs, lai tiktu nodrošināts, ka pakalpojumu sniedzējiem ir iespēja piedāvāt daudznozaru pakalpojumus[13]. Manuprāt, no tā izriet, ka atbilstoši šīs direktīvas vispārējam mērķim likvidēt šķēršļus pakalpojumu sniedzēju brīvībai veikt uzņēmējdarbību un pakalpojumu brīvai apritei[14] dalībvalstu pienākums nav atkarīgs no konkrēta šķēršļa esamības kādai pamatbrīvībai[15].

41. Attiecības starp normu un izņēmumu, kas ir pamatā visai Direktīvai 2006/123, kā arī, vispārīgāk, pamatā visam iekšējam tirgum, ir piemērojamas arī šeit: pamatbrīvība, kas ir Savienības interešu izpausme, veido normu, savukārt iespēja dalībvalstij noteikt šī noteikuma robežas veido izņēmumu. No tā izriet, ka šis izņēmums jāinterpretē šauri atšķirībā no noteikuma, kas jāinterpretē plaši. Turklāt izņēmumam jābūt saderīgam ar citiem Savienības tiesību principiem, tostarp it īpaši ar samērīguma principu.

42. Tādēļ saistībā ar Direktīvas 2006/123 25. pantu attiecībā uz atkāpi no normas ir jāpiemēro tāda pati pieeja kā pierādīšanas pienākumam, kas ir dalībvalstij. Tas izriet arīdzan no formulējuma "ciktāl" Direktīvas 2006/123 25. panta 1. punkta a) apakšpunktā. Šajā ziņā ir jānoraida Beļģijas Karalistes argumentā, kas galvenokārt izvirzīts aizstāvībā, ietvertā premisa, saskaņā ar kuru

8 Spriedums, 2002. gada 19. februāris (C-309/99, EU:C:2002:98).

9 Jēdziens "pakalpojumu sniedzējs" ir definēts Direktīvas 2006/123 4. panta 2. punktā kā "jebkura fiziskā persona, kas ir kādas dalībvalsts valstspiederīgais, vai jebkura juridiskā persona, kā minēts [LESD 54. pantā] un kas veic uzņēmējdarbību kādā dalībvalstī, un kuras piedāvā vai sniedz pakalpojumus".

10 Skat. Direktīvas 2006/123 25. panta 1. punktu.

11 Runājot par "reglamentētu profesiju", Direktīvas 2006/123 4. panta 11. punktā ir atsauce uz Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīvas 2005/36/EK (2005. gada 7. septembris) par profesionālo kvalifikāciju atzīšanu (OV 2005, L 255, 22. lpp.) 3. panta 1. punkta a) apakšpunktu, saskaņā ar kuru reglamentēta profesija ir "profesionāla darbība vai profesionālu darbību kopums, uz kuras sākšanu, veikšanu vai veikšanu kādā noteiktā veidā tieši vai netieši attiecas normatīvos vai administratīvos aktos paredzēta prasība par īpašas profesionālās kvalifikācijas esamību; jo īpaši par veikšanas veidu uzskata tāda profesionālā nosaukuma lietošanu, kuru normatīvie vai administratīvie akti atļauj lietot vienīgi personām ar noteiktu profesionālo kvalifikāciju".

12 Skat. Direktīvas 2006/123 25. panta 1. punkta a) apakšpunktu.

13 Skat. Direktīvas 2006/123 101. apsvērumu.

14 Skat. Direktīvas 2006/123 1. panta 1. punktu un 5. apsvērumu.

15 Šajā nozīmē skat. arī Schlachter, M. un Ohler, Chr., *Europäische Dienstleistungsrichtlinie, Handkommentar*, Nomos, Bādenbādene, 2008, 25. panta 1. punkts.

Direktīvas 2006/123 25. panta mērķis esot regulēt dalībvalstu brīvību paredzēt aizliegumu īstenot daudznozaru darbību. Proti, kā pamatoti uzsver Komisija, šīs normas mērķis tieši pretēji ir nodrošināt, lai pakalpojumu sniedzēji nebūtu pakļauti prasībām, kas tostarp ierobežo darbību apvienošanu vai to veikšanu partnerībā ar citām darbībām.

Konkrēti – Par aizliegumu apvienot darbības

43. Kā izriet no izklāstītajām atbilstošajām tiesību normām, aplūkotais tiesiskais regulējums, proti, *IPCF* ētikas kodekss, kas apstiprināts ar Karaļa 2013. gada 22. oktobra dekrētu, ticis atcelts un aizstāts ar *IPCF* ētikas kodeksu, kas apstiprināts ar Karaļa 2017. gada 18. jūlija dekrētu.

44. Jaunā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 2. punkts būtībā ir identisks agrākā *IPCF* ētikas kodekss 21. panta 3. punktam [16].

45. Šīs normas ietver absolūtu aizliegumu apvienot grāmatveža darbību ar brokera, apdrošināšanas aģenta vai nekustamā īpašuma aģenta darbību un ar jebkuru banku vai finanšu pakalpojumu sniegšanu. Runa ir par ierobežojumu, kas noteikts daudznozaru darbībai un kas ierobežo pieejamo pakalpojumu klāstu un kavē jaunu tirgus modeļu izveidi.

46. Šāds aizliegums ietilpst Direktīvas 2006/123 25. panta 1. punkta piemērošanas jomā.

47. Tā kā *IPCF* grāmatveži strādā reglamentētā profesijā, Beļģijas Karaliste var atsaukties uz Direktīvas 2006/123 25. panta 1. punkta a) apakšpunktu. Tādēļ rodas jautājums, vai minētais aizliegums, pirmkārt, ir pamatots, lai garantētu dažādu ētikas normu ievērošanu, ņemot vērā katras profesijas specifiku, un, otrkārt, nepieciešams, lai garantētu šo profesiju neatkarību un objektivitāti. Abiem šiem nosacījumiem jābūt izpildītiem kumulatīvi.

48. Es uzskatu, ka Beļģijas Karaliste nav pierādījusi strīdīgā pasākuma nepieciešamo raksturu.

49. Šī dalībvalsts atsaucas uz spriedumu *Wouters* u.c. [17], lai pierādītu aplūkotā aizlieguma nepieciešamību.

50. Tomēr mani nepārliecina Beļģijas Karalistes argumentācija, jo grāmatvežu situācija Beļģijā šajā gadījumā ir ievērojami atšķirīga no advokātu situācijas Nīderlandē, kas tika aplūkota lietā, kurā pasludināts minētais spriedums.

51. Starp daudzajiem jautājumiem, kas aplūkoti spriedumā *Wouters* u.c. [18], kurš, bez šaubām, ir iedvesmojis Savienības likumdevēju, izstrādājot Direktīvas 2006/123 25. pantu, ir jautājums par valsts tiesību normu, ar kurām ir aizliegta integrēta sadarbība starp advokātiem un sertificētiem grāmatvežiem, saderība ar Savienības tiesībām [19].

16 Līdz ar to mans vērtējums attiecas uz abām ētikas kodeksa versijām.

17 Spriedums, 2002. gada 19. februāris (C-309/99, EU:C:2002:98).

18 Spriedums, 2002. gada 19. februāris (C-309/99, EU:C:2002:98).

19 Tam, ka Tiesa ir pievērsusies valsts tiesiskā regulējuma saderīgumam, raugoties no konkurences tiesību viedokļa (LESD 101. pants), nav nozīmes šajā lietā.

52. Šādā kontekstā Tiesa vispirms secināja, ka atbilstoši spēkā esošajām valsts tiesiskā regulējuma [20] koncepcijām advokāts atrodas neatkarīgā pozīcijā attiecībās ar valsts iestādēm, citiem tirgus dalībniekiem un trešajām personām, kuru ietekmei viņš nekad nedrīkst būt pakļauts. Šajā ziņā advokātam ir jāgarantē, lai visi pieņemtie pasākumi būtu tikai un vienīgi klienta interesēs [21]. Tāpat Tiesa secināja, ka sertificēta grāmatveža profesija parasti, bet it īpaši attiecīgajā valstī nav pakļauta pielīdzināmām profesionālās uzvedības [ētikas] prasībām.

53. Atsaucoties uz ģenerāladvokāta F. Ležē secinājumiem šajā lietā [22], Tiesa tālāk uzsvēra, ka starp "padomdevēja" darbību, ko veic advokāts, un "kontroli", ko veic sertificēts grāmatvedis, var pastāvēt noteikta nesaderība. Proti, šajā gadījumā sertificēts grāmatvedis veic gada pārskatu apstiprināšanu, kas nozīmē, ka viņš veic klienta grāmatvedības objektīvu izvērtēšanu un pārbaudi tādā veidā, lai sniegtu ieinteresētām trešajām personām savu personīgo viedokli par grāmatvedības datu uzticamību. Tātad viņš nav pakļauts dienesta noslēpuma glabāšanas pienākumam, kas pielīdzināms advokāta pienākumam [23].

54. Šādos apstākļos Tiesa nosprieda, ka konkurenci ierobežojošās sekas nepārsniedz to, kas ir vajadzīgs, lai nodrošinātu pienācīgu advokāta profesijas praktizēšanu [24].

55. Nesaskatu, kādā veidā spriedums *Wouters* u.c. [25] varētu būt noderīgs šīs lietas izspriešanai, šādu iemeslu dēļ.

56. Minētajā spriedumā Tiesa nav lēmusi par sertificētu grāmatvežu profesionālajiem pienākumiem, veicot daudznozaru darbības līdz ar tādām citām profesijām kā šeit aplūkotās.

57. Turpretim Tiesa ir lēmusi par sertificēta grāmatveža profesiju, veicot nošķirumu starp advokāta un sertificēta grāmatveža profesijām, ar mērķi izvērtēt sekas uz tirgus struktūru juridisko konsultāciju jomā un aizlieguma advokātam praktizēt kopā ar sertificētu grāmatvedi pamatojumu.

58. Tiesas vērtējums šajā lietā aptvēra vienīgi advokātu un sertificētu grāmatvežu specifisko situāciju Nīderlandē, un tā nav formulējusi nekādus vispārīgus apsvērumus par neatkarības un objektivitātes jēdzieniem reglamentētās profesijās.

59. Citiem vārdiem, pat ja būtu jāuzskata, ka advokāta un sertificēta grāmatveža situācijas – kā tas ir spriedumā *Wouters* u.c. [26] – ietilpst Direktīvas 2006/123 25. panta piemērošanas jomā, tas tomēr nenozīmētu, ka visām situācijām, uz ko attiecas šī norma, būtu jāizraisa tāds pats rezultāts, kādu veica Tiesa minētajā spriedumā. Šajā ziņā norādīšu, ka minētais spriedums tikai piemēra veidā ir minēts Komisijas Pakalpojumu direktīvas ieviešanas rokasgrāmatā [27].

60. Beļģijas Karalistes argumentā grāmatvežu situācija tiek pielīdzināta advokātu situācijai attiecībā uz viņu neatkarību un objektivitāti. Taču grāmatveža profesija būtiski atšķiras no advokāta profesijas, tādēļ šis arguments nevar tikt pieņemts.

20 Šajā gadījumā – Nīderlandes.

21 Skat. spriedumu, 2002. gada 19. februāris, *Wouters* u.c. (C-309/99, EU:C:2002:98, 102. punkts).

22 Skat. ģenerāladvokāta F. Ležē secinājumus lietā *Wouters* u.c. (C-309/99, EU:C:2001:390, 185. un 186. punkts).

23 Skat. spriedumu, 2002. gada 19. februāris, *Wouters* u.c. (C-309/99, EU:C:2002:98, 104. punkts).

24 Skat. spriedumu, 2002. gada 19. februāris, *Wouters* u.c. (C-309/99, EU:C:2002:98, 109. punkts).

25 Spriedums, 2002. gada 19. februāris (C-309/99, EU:C:2002:98).

26 Spriedums, 2002. gada 19. februāris (C-309/99, EU:C:2002:98).

27 Skat. šīs rokasgrāmatas 8.4.1. punktu.

61. Proti, advokāta neatkarībai ir primāra nozīme viņa palīdzības un pārstāvniecības tiesā darbībā. Kā uzsvēris ģenerāladvokāts F. Ležē secinājumos lietā *Wouters* u.c.[28], "advokāts tiesiskā valstī garantē personu piekļuves tiesībām un tiesu iestādēm principa efektivitāti". Neatkarības, dienesta noslēpuma un nepieciešamības izvairīties no interešu konfliktiem prasību mērķis tieši ir atvieglot šo uzdevumu.

62. Turpretim, kā pamatoti uzsver Komisija, *IPCF* grāmatvedis neveic klienta pārstāvniecības funkciju valsts iestādēs. Grāmatveža uzdevums ir nodrošināt pārskatu saskaņotību un ticamību. Šādā kontekstā viņš var piedāvāt uzņēmumam, kuram sniedz konsultācijas, finansiālu grūtību tehniskus risinājumus, kā arī izstrādāt sociālo nodokļu deklarācijas un tehnisko dokumentāciju.

63. Šādos apstākļos Tiesas sniegtais risinājums spriedumā *Wouters* u.c.[29] nevar tikt izmantots, lai pamatotu absolūtu aizliegumu grāmatvedim veikt daudznozaru darbību ar mērķi garantēt viņa neatkarību un objektivitāti.

64. Līdz ar to es uzskatu, ka *IPCF* ētikas kodeksa 21. pants nav nepieciešams, lai garantētu grāmatveža profesijas neatkarību un objektivitāti.

Secinājumi

65. Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, es ierosinu Tiesai nepiemērot nostāju, ko tā paudusi savā 2002. gada 19. februāra spriedumā *Wouters* u.c. (C-309/99, EU:C:2002:98), lai noteiktu, vai Beļģijas Karaliste, aizliedzot darbu grāmatveža amatā apvienot ar darbu brokera, apdrošināšanas aģenta, nekustamā īpašuma aģenta amatā vai ar strādāšanu banku vai finanšu pakalpojumu jomā, ir vai nav izpildījusi pienākumus, kas tai uzlikti saskaņā ar Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīvas 2006/123/EK (2006. gada 12. decembris) par pakalpojumiem iekšējā tirgū 25. pantu.

28 Ģenerāladvokāta F. Ležē secinājumi lietā *Wouters* u.c. (C-309/99, EU:C:2001:390, 175. punkts).

29 Spriedums, 2002. gada 19. februāris (C-309/99, EU:C:2002:98).