CONCLUSIE VAN ADVOCAAT-GENERAAL
M. SZPUNAR
van 10 oktober 2019[1]

Zaak C-384/18

Europese Commissie
tegen

Koninkrijk België

„Niet-nakoming – Richtlijn 2006/123/EG – Artikel 25 – Beperkingen op multidisciplinaire activiteiten van boekhouders”

1. Met de onderhavige niet-nakomingsprocedure verzoekt de Commissie het Hof om vast te stellen dat het Koninkrijk België, door ten eerste het gezamenlijk uitoefenen van de activiteiten van boekhouder enerzijds en de activiteiten van verzekeringsmakelaar, verzekeringsagent of vastgoedmakelaar dan wel bancaire activiteiten en activiteiten van financiële dienstverlening anderzijds te verbieden en door ten tweede de kamers van het Beroepsinstituut van Erkende Boekhouders en Fiscalisten (hierna: „BIBF”) toe te staan het gezamenlijk uitoefenen van de activiteiten van boekhouder enerzijds en van elke ambachts-, landbouw- en handelsactiviteit anderzijds te verbieden, de krachtens artikel 25 van richtlijn 2006/123/EG[2] en artikel 49 VWEU op hem rustende verplichtingen niet is nagekomen.

2. Op verzoek van het Hof beperkt deze conclusie zich tot de vraag of de door het Hof in het arrest Wouters e.a.[3] gekozen oplossing op het onderhavige geval kan worden toegepast.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3. De overwegingen 97 en 101 van richtlijn 2006/123 luiden als volgt:

„(97) Het is noodzakelijk om in deze richtlijn te voorzien in bepaalde voorschriften met betrekking tot een hoge dienstenkwaliteit, met name ter waarborging van informatie- en transparantie-eisen. Deze voorschriften moeten gelden zowel voor grensoverschrijdende dienstverrichting tussen lidstaten als voor diensten die in een lidstaat worden verricht door een aldaar gevestigde dienstverrichter, zonder de kleine en middelgrote ondernemingen (kmo's) onnodig te belasten. Zij beletten de lidstaten geenszins om overeenkomstig deze richtlijn en andere communautaire wetgeving aanvullende of andere kwaliteitseisen toe te passen.

[...]

1 Oorspronkelijke taal: Frans.

2 Richtlijn van het Europees Parlement en de Raad van 12 december 2006 betreffende diensten op de interne markt (PB 2006, L 376, blz. 36).

3 Arrest van 19 februari 2002 (C-309/99, EU:C:2002:98).

(101) Het is nodig en in het belang van de afnemers, in het bijzonder de consumenten, erop toe te zien dat dienstverrichters multidisciplinaire diensten kunnen aanbieden en dat beperkingen dienaangaande niet verder gaan dan hetgeen noodzakelijk is om de onpartijdigheid, onafhankelijkheid en integriteit van de gereglementeerde beroepen te waarborgen. Dit doet geen afbreuk aan beperkingen of verbodsbepalingen met betrekking tot het verrichten van bepaalde activiteiten, die ertoe strekken de onafhankelijkheid te garanderen in gevallen waarin een lidstaat een dienstverrichter belast met bepaalde taken, met name op het gebied van de stadsontwikkeling, noch aan de toepassing van mededingingsvoorschriften."

4. Artikel 25 van die richtlijn bepaalt:

„1. De lidstaten zien erop toe dat op dienstverrichters geen eisen van toepassing zijn die hen ertoe verplichten uitsluitend een bepaalde specifieke activiteit uit te oefenen of die het gezamenlijk of in partnerschap uitoefenen van verschillende activiteiten beperken.

Dergelijke eisen kunnen echter wel aan de volgende dienstverrichters worden opgelegd:

a) beoefenaren van gereglementeerde beroepen, voor zover dergelijke eisen gerechtvaardigd zijn om naleving van de beroeps- en gedragsregels, die naargelang van de specifieke kenmerken van elk beroep verschillen, te waarborgen, en voor zover zij nodig zijn om hun onafhankelijkheid en onpartijdigheid te waarborgen;

b) dienstverrichters wier diensten bestaan uit certificering, accreditatie, technische controle, tests of proeven, voor zover dergelijke eisen gerechtvaardigd zijn om hun onafhankelijkheid en onpartijdigheid te waarborgen.

2. Wanneer multidisciplinaire activiteiten tussen de in lid 1, onder a) en b), bedoelde dienstverrichters zijn toegestaan, zien de lidstaten erop toe dat:

a) belangenconflicten en onverenigbaarheden tussen bepaalde activiteiten worden voorkomen;

b) de voor bepaalde activiteiten vereiste onafhankelijkheid en onpartijdigheid gewaarborgd zijn;

c) de beroeps- en gedragsregels voor verschillende activiteiten onderling verenigbaar zijn, met name wat het beroepsgeheim betreft.

3. In het in artikel 39, lid 1, bedoelde verslag vermelden de lidstaten aan welke dienstverrichters eisen als bedoeld in lid 1 van onderhavig artikel zijn gesteld, wat deze eisen inhouden en waarom ze volgens hen gerechtvaardigd zijn."

Belgisch recht

5. Artikel 21 van het reglement van plichtenleer van het BIBF, zoals goedgekeurd bij koninklijk besluit van 22 oktober 2013 (hierna: „BIBF-reglement"), luidde destijds als volgt:

„§ 1. Het beroep van extern boekhouder BIBF is onverenigbaar met elke ambachtelijke, landbouw- of handelsactiviteit welke rechtstreeks of onrechtstreeks, individueel of in verenigings- of vennootschapsverband als zaakvoerder, bestuurder, bedrijfsleider of werkend vennoot op zelfstandige basis wordt uitgeoefend.

§ 2. Behoudens voor de activiteiten vermeld in § 3 kunnen de Kamers op voorafgaandelijk en schriftelijk verzoek van een extern boekhouder BIBF, van deze bepaling afwijken voor zover de onafhankelijkheid en de onpartijdigheid van het lid niet in het gevaar kan gebracht worden en voor zover deze activiteit bijkomstig is. Deze beslissing is steeds herroepbaar door de Kamers.

De Raad kan bovendien steeds via een algemene richtlijn afwijkingen voorzien voor bepaalde ambachtelijke, landbouw- of handelsactiviteit andere dan deze vermeld in § 3. De Raad kan tevens richtlijnen bepalen waarbij de onverenigbaarheden tijdelijk niet van toepassing zijn bij erfopvolging. De externe boekhouder BIBF, die onder de door de Raad vastgestelde richtlijnen valt, dient de Kamer hiervan schriftelijk op de hoogte te brengen.

§ 3. Volgende beroepsactiviteiten worden geacht steeds de onafhankelijkheid en de onpartijdigheid van de externe boekhouder in het gedrang te brengen: de activiteiten van verzekeringsmakelaar of -agent, deze van vastgoedmakelaar uitgezonderd de syndicusactiviteit, en alle bancaire activiteiten en activiteiten van financiële dienstverlening waarvoor de inschrijving bij de Autoriteit voor Financiële Diensten en Markten (FSMA) vereist is."

6. Het koninklijk besluit van 22 oktober 2013 is ingetrokken bij het koninklijk besluit van 18 juli 2017 tot goedkeuring van het reglement van plichtenleer van het BIBF (hierna: „nieuw BIBF-reglement"). In het nieuwe artikel 21 van het reglement van plichtenleer van het BIBF is het volgende bepaald:

„§ 1. Behoudens voor de activiteiten vermeld in paragraaf 2, wordt de uitoefening, als natuurlijke persoon of als rechtspersoon, van multidisciplinaire activiteiten toegestaan door de Kamers, op schriftelijk verzoek van een extern boekhouder BIBF, voor zover de onafhankelijkheid en de onpartijdigheid van het lid niet in gevaar komen.

§ 2. Volgende beroepsactiviteiten, uitgeoefend als natuurlijk persoon of als rechtspersoon, worden altijd beschouwd als activiteiten die de onafhankelijkheid en de onpartijdigheid van de externe boekhouder BIBF in het gedrang brengen: de activiteiten van verzekeringsmakelaar of -agent, deze van vastgoedmakelaar uitgezonderd de syndicusactiviteit, alsook alle bancaire activiteiten en activiteiten van financiële dienstverlening waarvoor de inschrijving bij de [FSMA] vereist is."

7. Artikel 458 van het strafwetboek van 8 juni 1867, in de ten tijde van de feiten geldende versie[4], bepaalt:

„Geneesheren, heelkundigen, officieren van gezondheid, apothekers, vroedvrouwen en alle andere personen die uit hoofde van hun staat of beroep kennis dragen van geheimen die hun zijn toevertrouwd, en deze bekendmaken buiten het geval dat zij geroepen worden om in rechte of voor een parlementaire onderzoekscommissie getuigenis af te leggen en buiten het geval dat de wet hen verplicht die geheimen bekend te maken, worden gestraft met gevangenisstraf van acht dagen tot zes maanden en met geldboete van honderd euro tot vijfhonderd euro."

4 Met de wijziging van dit artikel, die op 3 augustus 2017 in werking is getreden, zijn de straffen zodanig verhoogd dat schending van het beroepsgeheim voortaan wordt bestraft met een gevangenisstraf van één tot drie jaar en een geldboete van honderd tot duizend EUR, of met een van die straffen alleen.

Voorgeschiedenis van het geding

Precontentieuze procedure

8. Op 17 maart 2015 heeft de Commissie de procedure „EU Pilot 7402/15/GROW" ingeleid en het Koninkrijk België verzocht haar informatie te verstrekken over het verbod voor erkende boekhouders om hun activiteiten van boekhouder met bepaalde andere activiteiten te combineren, en om te verduidelijken om welke redenen ambachts-, landbouw- en handelsactiviteiten als onverenigbaar met het beroep van boekhouder konden worden beschouwd.

9. Deze lidstaat heeft de vragen van de Commissie bij brief van 29 mei 2015 beantwoord.

10. Aangezien de Commissie geen genoegen kon nemen met het antwoord, heeft zij die lidstaat bij aanmaningsbrief van 11 december 2015 te kennen gegeven dat artikel 21 van het BIBF-reglement niet in overeenstemming was met artikel 25 van richtlijn 2006/123 en artikel 49 VWEU.

11. Bij brieven van 12 april en 6 juli 2016 heeft het Koninkrijk België de verweten inbreuk betwist en daarbij uitgelegd waarom het van mening was dat de nationale regeling wel in overeenstemming was met het Unierecht.

12. Op 18 november 2016 heeft de Commissie het Koninkrijk België een met redenen omkleed advies gestuurd en deze lidstaat heeft daarop op 12 januari 2017 geantwoord. De Commissie kon geen genoegen nemen met dit antwoord en heeft daarom op 13 juli 2017 besloten een niet-nakomingsprocedure in te stellen. Op 4 augustus 2017 heeft het Koninkrijk België de Commissie in kennis gesteld van het nieuwe BIBF-reglement, dat het in overeenstemming met het Unierecht achtte.

Procedure bij het Hof

13. Omdat de Commissie het oneens was met deze lidstaat, heeft zij de onderhavige niet-nakomingsprocedure ingesteld. Het verzoekschrift van de Commissie is op 8 juni 2018 neergelegd.

14. Ter terechtzitting van 23 mei 2019 hebben het Koninkrijk België en de Commissie hun standpunten mondeling toegelicht.

Analyse

Argumenten van partijen

Commissie

15. De Commissie betoogt dat met artikel 25 van richtlijn 2006/123 wordt beoogd te waarborgen dat de lidstaten de uitoefening van multidisciplinaire diensten niet belemmeren. Zij wijst erop dat in artikel 21, § 1, van het BIBF-reglement, voordat het werd gewijzigd, een verbod was neergelegd op het gezamenlijk uitoefenen van de activiteiten van boekhouder BIBF en elke ambachts-, landbouw- of handelsactiviteit, enerzijds, en de activiteiten van verzekeringsmakelaar, verzekeringsagent of vastgoedmakelaar dan wel bancaire activiteiten en activiteiten van financiële dienstverlening, anderzijds.

16. De Commissie is van mening dat er minder beperkende maatregelen bestaan dan die waarin in artikel 21, § 1, van het BIBF-reglement is voorzien, zodat met dit artikel zowel artikel 25 van richtlijn 2006/123 als artikel 49 VWEU wordt geschonden.

17. De Commissie herinnert eraan dat artikel 21 van het BIBF-reglement pas na de voor het antwoord op het met redenen omklede advies gestelde termijn is gewijzigd en dat de verweten inbreuk met die wijziging hoe dan ook niet is beëindigd. Artikel 21, § 2, van het nieuwe BIBF-reglement is in dit opzicht identiek aan artikel 21, § 3, van de vorige versie. In artikel 25, lid 2, onder a), van richtlijn 2006/123 is vastgelegd dat de eisen waarmee de uitoefening van gereglementeerde beroepen wordt beperkt, aan een beoordeling moeten worden onderworpen, zodat dergelijke eisen alleen kunnen worden gesteld voor zover dit gerechtvaardigd is ter waarborging van de naleving van beroepsregels die van elkaar verschillen vanwege de specifieke aard van elk beroep, en ter wille van de noodzaak om de onafhankelijkheid en onpartijdigheid van deze beroepen te waarborgen. Volgens de Commissie reikt het algehele verbod op het gezamenlijk uitoefenen van de activiteiten van boekhouder, enerzijds, en de activiteiten van verzekeringsmakelaar, verzekeringsagent of vastgoedmakelaar dan wel bancaire activiteiten en activiteiten van financiële dienstverlening, anderzijds, naar zijn aard echter verder dan noodzakelijk is voor de naleving van de beroeps- en gedragsregels van het beroep van boekhouder.

18. De Commissie is van mening dat het algehele verbod geen noodzakelijke maatregel is om de nagestreefde doelstellingen te bereiken, aangezien er minder beperkende maatregelen bestaan, zoals interne procedures waarmee belangenconflicten op het gebied van de overdracht van informatie kunnen worden voorkomen en een juiste toepassing van de regels inzake het beroepsgeheim kan worden gewaarborgd.

19. De Commissie betoogt dat het Koninkrijk België zich ten onrechte op het arrest Wouters e.a.[5] beroept, aangezien de door het Hof in dat arrest gekozen oplossing, gelet op de omstandigheden van die zaak, niet op het onderhavige geval kan worden toegepast.

20. Volgens haar staat een absoluut verbod in elk geval niet in verhouding tot het nagestreefde doel. Bovendien kan niet worden ingestemd met de door deze lidstaat aangevoerde redenen, namelijk het streven te voorkomen dat de invoering van interne maatregelen en procedures ter bescherming van de onafhankelijkheid en onpartijdigheid van de boekhouder administratieve lasten met zich meebrengt, alsook de vermeende ontoereikendheid van de controle achteraf.

21. Met betrekking tot artikel 21, §§ 1 en 2, van het BIBF-reglement, waarin is vastgelegd dat het beroep van boekhouder onverenigbaar is met elke ambachts-, landbouw- en handelsactiviteit, met uitzondering van gevallen waarin de beroepskamers toestemming voor een dergelijke activiteit verlenen, voert de Commissie aan dat deze bepaling binnen de werkingssfeer van artikel 25 van richtlijn 2006/123 valt. Het in artikel 21, § 1, van dit reglement gestelde verbod komt niet te vervallen doordat de beroepskamers overeenkomstig artikel 21, § 2, van dat reglement op discretionaire wijze van dit verbod kunnen afwijken.

22. Met betrekking tot artikel 21 van het nieuwe BIBF-reglement, dat op 18 juli 2018 is ingevoerd, betoogt de Commissie dat de procedure waarbij de beroepskamers toestemming voor multidisciplinaire activiteiten kunnen verlenen, in deze nieuwe versie is gehandhaafd.

23. Met betrekking tot de noodzaak en de evenredigheid van de beperking in artikel 21 van het nieuwe BIBF-reglement stelt de Commissie dat uit deze bepaling niet duidelijk blijkt dat de gezamenlijke uitoefening van elke ambachts-, landbouw- en handelsactiviteit of, volgens de nieuwe formulering, „van elke andere activiteit", kan leiden tot belangenconflicten en altijd nadelig uitvalt voor cliënten, andere dienstverrichters en de samenleving in haar geheel. Zelfs indien dit het geval zou zijn, kunnen

5 Arrest van 19 februari 2002 (C-309/99, EU:C:2002:98).

de betrokken beperkingen niet worden aanvaard om dezelfde redenen als die welke zijn aangevoerd met betrekking tot de beperkingen op multidisciplinaire activiteiten van boekhouder, enerzijds, en activiteiten van verzekeringsmakelaar, verzekeringsagent of vastgoedmakelaar dan wel bancaire activiteiten en activiteiten van financiële dienstverlening, anderzijds.

24. De Commissie stelt dat het Koninkrijk België niet aannemelijk heeft gemaakt dat de genoemde doelstellingen met minder beperkende maatregelen dan het verbod van artikel 21 niet even doeltreffend konden worden bereikt.

25. De Commissie erkent weliswaar dat boekhouders in België vaker activiteiten verrichten voor één categorie ondernemingen, maar stelt dat hun taak niet is veranderd, zodat boekhouders noch de functie van auditor, noch het recht om cliënten bij de belastingdienst te vertegenwoordigen hebben verkregen.

Koninkrijk België

26. Het Koninkrijk België betoogt ten eerste dat artikel 25 van richtlijn 2006/123 de lidstaten niet belet om het gezamenlijk uitoefenen van bepaalde gereglementeerde beroepen onder bepaalde voorwaarden te verbieden. Ten tweede wijst deze lidstaat erop dat artikel 25 deel uitmaakt van hoofdstuk V van die richtlijn, dat betrekking heeft op de „kwaliteit van de diensten" en hoofdzakelijk gericht is op consumentenbescherming. Beperkingen op multidisciplinaire activiteiten moeten dan ook beperkt blijven tot hetgeen noodzakelijk is om de onpartijdigheid, onafhankelijkheid en integriteit van gereglementeerde beroepen te waarborgen.

27. Volgens deze lidstaat zijn de verbodsbepalingen in artikel 21, § 2, van het nieuwe BIBF-reglement (dat overeenkomt met het voormalige artikel 21, § 3, van het BIBF-reglement) noodzakelijk om de onafhankelijkheid en de onpartijdigheid van boekhouders BIBF, alsook de eerbiediging van een strikt beroepsgeheim te waarborgen. Deze onafhankelijkheid komt neer op een verplichting om uitsluitend namens de cliënt te handelen, en een cumulatie van verschillende activiteiten kan een boekhouder ertoe brengen andere overwegingen in aanmerking te nemen dan die welke uitsluitend verband houden met het belang van zijn cliënt. Dit is met name van belang doordat vastgoed-, verzekerings- en beursmakelaars op basis van een provisie worden betaald, die hoger kan zijn dan het honorarium dat zij voor de activiteit van boekhouder ontvangen, zodat een belangenconflict kan ontstaan.

28. Bovendien bestaat het risico dat een boekhouder, door het gezamenlijk uitoefenen van de activiteit van boekhouder BIBF, waarbij het beroepsgeheim dient te worden geëerbiedigd en schending van het beroepsgeheim tot strafsancties leidt, en van andere beroepen waarbij de verplichting tot eerbiediging van het beroepsgeheim niet geldt, minder goed in staat is aan die verplichting te voldoen.

29. Het Koninkrijk België verwerpt het argument van de Commissie dat het feit dat de verplichting tot eerbiediging van het beroepsgeheim in beperkte mate geldt, betekent dat het betrokken verbod niet noodzakelijk is. Uit het arrest Wouters e.a.[6] blijkt dat het bestaan van een „zekere onverenigbaarheid" tussen de verplichtingen van het beroep van advocaat, enerzijds, en dat van accountant, anderzijds, volstaat om een samenwerkingsverbod tussen beide beroepsgroepen te rechtvaardigen.

6 Arrest van 19 februari 2002 (C-309/99, EU:C:2002:98, punt 104).

30. Wat de evenredigheid van de betrokken beperking betreft, stelt deze lidstaat dat in artikel 25, lid 1, onder a), van richtlijn 2006/123 geen verbod is voorzien dat naar zijn aard ongerechtvaardigd moet worden geacht. Voorts is de in artikel 21 van het BIBF-reglement bedoelde beperking evenredig, aangezien daarin geen algemeen en absoluut verbod op alle multidisciplinaire activiteiten wordt ingesteld, maar enkel strikt vastgestelde activiteiten aan de orde zijn. De onafhankelijkheid van het beroep van boekhouder BIBF en de op hem rustende verplichting tot eerbiediging van het beroepsgeheim kunnen niet met andere maatregelen even doeltreffend worden gewaarborgd.

31. Met betrekking tot de onverenigbaarheid van het beroep van boekhouder met elke ambachts-, landbouw- en handelsactiviteit betoogt het Koninkrijk België dat artikel 21 van het BIBF-reglement in de mogelijkheid voorzag om van dat verbod af te wijken met toestemming van de beroepskamers, mits aan twee voorwaarden was voldaan: ten eerste moest de nevenactiviteit van de boekhouder bijkomstig zijn en ten tweede mochten de onafhankelijkheid en de onpartijdigheid van de boekhouder niet in het gedrang komen. In de praktijk is deze toestemming altijd verleend.

32. Deze lidstaat stelt dat in artikel 21 van het nieuwe BIBF-reglement is bepaald dat de gezamenlijke uitoefening van het beroep van boekhouder en van andere, ruim omschreven, activiteiten op eenvoudig schriftelijk verzoek aan de beroepskamers altijd wordt toegestaan, mits geen afbreuk wordt gedaan aan de onafhankelijkheid en de onpartijdigheid van de boekhouder. Bijgevolg wordt met deze bepaling een systeem ingesteld waarbij altijd toestemming wordt verleend en toestemming bij wijze van uitzondering kan worden geweigerd indien niet is voldaan aan de voorwaarde van onafhankelijkheid, die thans de enige voorwaarde is die moet worden vervuld.

33. Het Koninkrijk België is van mening dat de toestemmingsprocedure, die enkel ertoe strekt na te gaan of de onafhankelijkheid en de onpartijdigheid van boekhouders zijn gewaarborgd, niet in strijd is met de vereisten van artikel 25 van richtlijn 2006/123, aangezien multidisciplinaire activiteiten op grond van die bepaling mogen worden verboden indien een dergelijk verbod, gelet op de doelstelling van het waarborgen van de onafhankelijkheid en de onpartijdigheid, evenredig en gerechtvaardigd is.

34. Deze lidstaat betwist ook de afwijzing door de Commissie van zijn argument dat andere maatregelen niet even doeltreffend zullen zijn als een verbod. Dit argument blijkt immers uit de conclusie in de zaak Wouters e.a.[7], waarin advocaat-generaal Léger heeft onderzocht of de doelstelling van bescherming van de onafhankelijkheid van advocaten in de praktijk op soortgelijke wijze, maar met minder beperkende maatregelen dan een volledig verbod, kan worden verwezenlijkt, en heeft geconcludeerd dat andere maatregelen praktische moeilijkheden oproepen.

35. Volgens het Koninkrijk België stelt de Commissie theoretische alternatieve maatregelen voor, maar toont zij niet aan dat deze maatregelen geschikt zijn om het nagestreefde doel te bereiken. Door aan te tonen dat de door de Commissie voorgestelde maatregelen niet doeltreffend zouden zijn op een markt zoals die in België voor boekhouders BIBF, die gekenmerkt wordt door beperkte concentratie en het bestaan van micro-ondernemingen, is deze lidstaat daarentegen van mening zowel de praktische moeilijkheden bij de tenuitvoerlegging van alternatieve maatregelen als de ondoeltreffendheid ervan te hebben bewezen.

36. Met betrekking tot artikel 21, § 1, van het nieuwe BIBF-reglement stelt deze lidstaat dat de nieuwe formulering niet tot verergering van de verweten niet-nakoming leidt. Zowel in artikel 21 als in de preambule van het nieuwe BIBF-reglement is duidelijk vastgelegd dat toestemming de algemene regel is, behalve wanneer de onafhankelijkheid en de onpartijdigheid in het gedrang komen, hetgeen de beroepskamers dienen aan te tonen. Deze lidstaat benadrukt dat de criteria voor afwijzing niet discriminerend zijn, vooraf bekend zijn en beperkt zijn tot de criteria van artikel 25 van richtlijn 2006/123.

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

Beoordeling

37. Op verzoek van het Hof zal ik mijn analyse toespitsen op de vraag of de rechtspraak van het arrest Wouters e.a.[8] op het onderhavige geval kan worden toegepast. Daarom zal ik mij concentreren op het verbod op gezamenlijke uitoefening.

Algemeen – Artikel 25 van richtlijn 2006/123

38. Om te beginnen lijkt mij een aantal korte algemene opmerkingen over de uitlegging van artikel 25 van richtlijn 2006/123 noodzakelijk.

39. In artikel 25 van richtlijn 2006/123 is een onderzoek in drie stappen vastgelegd. Ten eerste zien de lidstaten erop toe dat op dienstverrichters[9] geen eisen van toepassing zijn die hen ertoe verplichten uitsluitend een bepaalde specifieke activiteit uit te oefenen of die het gezamenlijk of in partnerschap uitoefenen van verschillende activiteiten beperken[10]. Ten tweede kunnen dergelijke eisen echter wel aan beoefenaren van gereglementeerde beroepen[11] worden opgelegd, voor zover dergelijke eisen gerechtvaardigd zijn om naleving van de beroeps- en gedragsregels, die naargelang van de specifieke kenmerken van elk beroep verschillen, te waarborgen en voor zover zij nodig zijn om hun onafhankelijkheid en onpartijdigheid te waarborgen[12]. Ten derde zien de lidstaten, wanneer dergelijke multidisciplinaire activiteiten zijn toegestaan, erop toe dat belangenconflicten en onverenigbaarheden tussen bepaalde activiteiten worden voorkomen, de voor bepaalde activiteiten vereiste onafhankelijkheid en onpartijdigheid gewaarborgd zijn, en de beroeps- en gedragsregels voor verschillende activiteiten onderling verenigbaar zijn, met name wat het beroepsgeheim betreft.

40. Artikel 25 van richtlijn 2006/123 strekt ertoe belemmeringen voor multidisciplinaire activiteiten van dienstverrichters weg te nemen. Volgens de wetgever is het nodig en in het belang van de afnemers, in het bijzonder de consumenten, erop toe te zien dat dienstverrichters multidisciplinaire diensten kunnen aanbieden.[13] Hieruit volgt volgens mij dat de verplichting voor de lidstaten overeenkomstig de algemene doelstelling van deze richtlijn om de belemmeringen voor de vrijheid van vestiging van dienstverrichters en voor het vrije verkeer van diensten weg te nemen[14], losstaat van het bestaan van een concrete belemmering van een fundamentele vrijheid[15].

41. De verhouding tussen de regel en de uitzondering, die ten grondslag ligt aan richtlijn 2006/123 in haar geheel en, wezenlijker, aan de interne markt in haar geheel, is ook hier van toepassing: de fundamentele vrijheid, waarin het belang van de Unie tot uitdrukking komt, vormt de regel, terwijl de mogelijkheid voor een lidstaat om beperkingen op deze regel in te stellen de uitzondering vormt. Hieruit volgt dat deze uitzondering strikt moet worden uitgelegd, in tegenstelling tot de regel, die ruim moet worden uitgelegd. Bovendien moet de uitzondering in overeenstemming zijn met de andere Unierechtelijke beginselen, waaronder met name het evenredigheidsbeginsel.

8 Arrest van 19 februari 2002 (C-309/99, EU:C:2002:98).

9 Volgens artikel 4, punt 2, van richtlijn 2006/123 wordt onder „dienstverrichter" verstaan „iedere natuurlijke persoon die onderdaan is van een lidstaat of iedere rechtspersoon in de zin van artikel [54 VWEU], die in een lidstaat is gevestigd en een dienst aanbiedt of verricht".

10 Zie artikel 25, lid 1, van richtlijn 2006/123.

11 Wat de definitie van een „gereglementeerd beroep" betreft, verwijst artikel 4, punt 11, van richtlijn 2006/123 naar artikel 3, lid 1, onder a), van richtlijn 2005/36/EG van het Europees Parlement en de Raad van 7 september 2005 betreffende de erkenning van beroepskwalificaties (PB 2005, L 255, blz. 22), op grond waarvan daaronder wordt verstaan „een beroepswerkzaamheid of een geheel van beroepswerkzaamheden waartoe de toegang of waarvan de uitoefening of één van de wijzen van uitoefening krachtens wettelijke of bestuursrechtelijke bepalingen direct of indirect afhankelijk wordt gesteld van het bezit van bepaalde beroepskwalificaties; met name het voeren van een beroepstitel die door wettelijke of bestuursrechtelijke bepalingen beperkt is tot personen die een specifieke beroepskwalificatie bezitten, geldt als een wijze van uitoefening".

12 Zie artikel 25, lid 1, onder a), van richtlijn 2006/123.

13 Zie overweging 101 van richtlijn 2006/123.

14 Zie artikel 1, lid 1, en overweging 5 van richtlijn 2006/123.

15 Zie in die zin ook Schlachter, M., Ohler, C., *Europäische Dienstleistungsrichtlinie, Handkommentar*, Nomos, Baden-Baden, 2008, artikel 25, punt 1.

42. In het kader van artikel 25 van richtlijn 2006/123 moet voor de afwijking van de regel dus dezelfde redenering inzake de bewijslast worden gevolgd, die op de lidstaat rust. Dit vloeit ook voort uit het voegwoord „voor zover" in artikel 25, lid 1, onder a), van richtlijn 2006/123. In dit verband kan niet worden ingestemd met het argument dat het Koninkrijk België met name in zijn verweerschrift heeft aangevoerd, namelijk dat met artikel 25 van richtlijn 2006/123 een afbakening wordt beoogd van de vrijheid van de lidstaten om een verbod op de uitoefening van multidisciplinaire activiteiten in te stellen. Zoals de Commissie terecht benadrukt, is het doel van deze bepaling immers juist erop toe te zien dat dienstverrichters niet onderworpen zijn aan eisen waarmee onder andere de gezamenlijke uitoefening of de uitoefening in samenwerkingsverband van verschillende activiteiten wordt beperkt.

In het bijzonder – Verbod op gezamenlijke uitoefening

43. Zoals blijkt uit de uiteenzetting van het rechtskader, is de betrokken regeling, het bij koninklijk besluit van 22 oktober 2013 goedgekeurde BIBF-reglement, ingetrokken en vervangen door het bij koninklijk besluit van 18 juli 2017 goedgekeurde BIBF-reglement.

44. Artikel 21, § 2, van het nieuwe BIBF-reglement is in wezen identiek aan artikel 21, § 3, van het oude BIBF-reglement. [16]

45. Deze bepalingen bevatten een absoluut verbod op het gezamenlijk uitoefenen van de activiteiten van boekhouder en de activiteiten van verzekeringsmakelaar, verzekeringsagent of vastgoedmakelaar dan wel bancaire activiteiten en activiteiten van financiële dienstverlening. Dit vormt een beperking op multidisciplinaire activiteiten waarmee het scala aan beschikbare diensten wordt ingeperkt en de ontwikkeling van nieuwe bedrijfsmodellen wordt belemmerd.

46. Een dergelijk verbod valt binnen de werkingssfeer van artikel 25, lid 1, van richtlijn 2006/123.

47. Aangezien boekhouders BIBF een gereglementeerd beroep uitoefenen, kan het Koninkrijk België zich op artikel 25, lid 1, onder a), van richtlijn 2006/123 beroepen. Dan rijst de vraag of het betrokken verbod ten eerste gerechtvaardigd is om de naleving van beroepsregels die vanwege de specifieke aard van elk beroep verschillen, te waarborgen, en ten tweede noodzakelijk is om de onafhankelijkheid en de onpartijdigheid van deze beroepen te waarborgen. Aan deze twee voorwaarden moet cumulatief worden voldaan.

48. Het Koninkrijk België heeft mijns inziens niet aangetoond dat de litigieuze maatregel noodzakelijk is.

49. Deze lidstaat beroept zich op het arrest Wouters e.a. [17] om de noodzaak van het betrokken verbod aan te tonen.

50. Ik ben echter niet overtuigd door het betoog van het Koninkrijk België, aangezien de situatie van boekhouders in België in casu aanzienlijk verschilt van die van advocaten in Nederland, waarom het ging in de zaak die tot dat arrest heeft geleid.

16 Mijn analyse geldt dus voor beide versies van het reglement van plichtenleer.

17 Arrest van 19 februari 2002 (C-309/99, EU:C:2002:98).

51. Een van de vele vragen die aan de orde waren in het arrest Wouters e.a.[18], waarop de Uniewetgever zich waarschijnlijk heeft geïnspireerd bij de opstelling van artikel 25 van richtlijn 2006/123, was de vraag of een nationale regeling waarin geïntegreerde samenwerkingsverbanden tussen advocaten en accountants worden verboden, verenigbaar is met het Unierecht[19].

52. In die context heeft het Hof om te beginnen vastgesteld dat de advocaat volgens de in de nationale regeling[20] geldende opvattingen een onafhankelijke positie inneemt jegens overheidsorganen, andere marktpartijen en derden, door wie hij zich nimmer mag laten beïnvloeden. Wat dat aangaat, moet de advocaat de garantie bieden dat al zijn initiatieven in een zaak uitsluitend in het belang van zijn cliënt worden genomen.[21] Het Hof heeft tevens vastgesteld dat voor het beroep van accountant daarentegen in het algemeen en meer in het bijzonder in Nederland geen vergelijkbare deontologische regels gelden.

53. Onder verwijzing naar de conclusie van advocaat-generaal Léger in die zaak[22] heeft het Hof vervolgens benadrukt dat er een zekere onverenigbaarheid kan bestaan tussen de „adviserende" activiteit van de advocaat en de „controlerende" activiteit van de accountant. In casu had de accountant namelijk een taak op het gebied van de controle van de jaarrekeningen, wat inhield dat hij een objectief onderzoek en een objectieve controle van de boekhouding van zijn cliënten verrichtte, teneinde aan belanghebbende derden zijn persoonlijke visie op de betrouwbaarheid van deze boekhoudkundige gegevens te kunnen geven. Hij was dus niet onderworpen aan een beroepsgeheim dat vergelijkbaar is met dat van een advocaat.[23]

54. In die omstandigheden heeft het Hof geoordeeld dat de mededingingsbeperkende gevolgen niet verder gingen dan noodzakelijk was ter verzekering van de goede uitoefening van het beroep van advocaat.[24]

55. Ik zie niet in hoe het arrest Wouters e.a.[25] van nut kan zijn voor de beslechting van het onderhavige geding, en wel om de volgende redenen.

56. In dat arrest heeft het Hof zich niet uitgesproken over de beroepsverplichtingen van accountants in het kader van de gezamenlijke uitoefening van multidisciplinaire activiteiten met andere beroepen zoals in casu aan de orde is.

57. Het Hof heeft zich daarentegen uitgesproken over het beroep van accountant in het kader van een onderscheid tussen het beroep van advocaat en dat van accountant, ter beoordeling van de gevolgen voor de structuur van de markt voor juridisch advies en van de rechtvaardiging van het verbod voor een advocaat op een gezamenlijke praktijk met een accountant.

58. Bij zijn onderzoek in die zaak is het Hof niet in het algemeen ingegaan op de begrippen onafhankelijkheid en onpartijdigheid in het kader van gereglementeerde beroepen, maar heeft het zich beperkt tot de specifieke situatie van advocaten en accountants in Nederland.

18 Arrest van 19 februari 2002 (C-309/99, EU:C:2002:98).

19 Het feit dat het Hof de verenigbaarheid van de nationale regeling vanuit de invalshoek van het mededingingsrecht (artikel 101 VWEU) heeft onderzocht, is in de onderhavige zaak niet van belang.

20 De Nederlandse regeling in dit geval.

21 Zie arrest van 19 februari 2002, Wouters e.a. (C-309/99, EU:C:2002:98, punt 102).

22 Zie conclusie van advocaat-generaal Léger in de zaak Wouters e.a. (C-309/99, EU:C:2001:390, punten 185 en 186).

23 Zie arrest van 19 februari 2002, Wouters e.a. (C-309/99, EU:C:2002:98, punt 104).

24 Zie arrest van 19 februari 2002, Wouters e.a. (C-309/99, EU:C:2002:98, punt 109).

25 Arrest van 19 februari 2002 (C-309/99, EU:C:2002:98).

59. Met andere woorden, ook indien ervan zou worden uitgegaan dat de situatie van een advocaat en die van een accountant, zoals is geoordeeld in het arrest Wouters e.a.[26], binnen de werkingssfeer van artikel 25 van richtlijn 2006/123 vallen, betekent dit nog niet dat alle onder die bepaling vallende situaties tot hetzelfde resultaat moeten leiden als de slotsom waartoe het Hof in dat arrest is gekomen. Ik merk in dit verband op dat dit arrest in het handboek voor de implementatie van de dienstenrichtlijn van de Commissie[27] slechts als voorbeeld wordt aangehaald.

60. Het argument van het Koninkrijk België komt erop neer dat de situatie van boekhouders uit het oogpunt van hun onafhankelijkheid en onpartijdigheid wordt gelijkgesteld met die van advocaten. Het beroep van boekhouder verschilt echter aanzienlijk van dat van advocaat en dit argument kan dus niet slagen.

61. De onafhankelijkheid van een advocaat is immers essentieel in het kader van zijn activiteit van bijstand en vertegenwoordiging in rechte. Zoals advocaat-generaal Léger in zijn conclusie in de zaak Wouters e.a.[28] heeft benadrukt, „[garandeert] de advocaat [...] in een rechtsstaat de effectiviteit van het beginsel van toegang van de justitiabelen tot het recht en de rechter". De vereisten van onafhankelijkheid, van eerbiediging van het beroepsgeheim en de noodzaak belangenconflicten te vermijden, hebben juist tot doel die taak te vergemakkelijken.

62. Zoals de Commissie terecht opmerkt, vertegenwoordigt een boekhouder BIBF zijn cliënten echter niet bij de overheid. De taak van een boekhouder is gericht op samenhang en aannemelijkheid van de rekeningen. In dit verband kan hij de geadviseerde entiteit technische oplossingen voor economische verplichtingen voorstellen, alsook belasting- en socialezekerheidsaangiften en technische documenten opstellen.

63. In die omstandigheden kan de oplossing van het Hof in het arrest Wouters e.a.[29] niet worden aangevoerd ter rechtvaardiging van een absoluut verbod op de uitoefening van een multidisciplinaire activiteit door een boekhouder met als doel het waarborgen van zijn onafhankelijkheid en onpartijdigheid.

64. Bijgevolg ben ik van mening dat artikel 21 van het BIBF-reglement niet noodzakelijk is om de onafhankelijkheid en de onpartijdigheid van het beroep van boekhouder te waarborgen.

Conclusie

65. Gelet op het voorgaande geef ik het Hof in overweging om zijn redenering in het arrest van 19 februari 2002, Wouters e.a. (C-309/99, EU:C:2002:98), niet te volgen teneinde vast te stellen of het Koninkrijk België met een verbod op de gezamenlijke uitoefening van de activiteiten van boekhouder enerzijds, en die van verzekeringsmakelaar, verzekeringsagent of vastgoedmakelaar dan wel bancaire activiteiten en activiteiten van financiële dienstverlening anderzijds, de verplichtingen die op hem rusten krachtens artikel 25 van richtlijn 2006/123/EG van het Europees Parlement en de Raad van 12 december 2006 betreffende diensten op de interne markt, al dan niet is nagekomen.

26 Arrest van 19 februari 2002 (C-309/99, EU:C:2002:98).

27 Zie punt 8.4.1 van dit handboek.

28 Conclusie van advocaat-generaal Léger in de zaak Wouters e.a. (C-309/99, EU:C:2001:390, punt 175).

29 Arrest van 19 februari 2002 (C-309/99, EU:C:2002:98).