Συλλογή της Νομολογίας

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (πρώτο τμήμα)

της 26ης Σεπτεμβρίου 2024*

«Προδικαστική παραπομπή – Άρθρο 267 ΣΛΕΕ – Έννοια του όρου “δικαστήριο” – Οργανικά και λειτουργικά κριτήρια – Άσκηση δικαιοδοτικών ή διοικητικών καθηκόντων – Ανεξάρτητη δημόσια αρχή για τη ρύθμιση ή/και την εποπτεία των νόμιμων ελεγκτών – Εσωτερικές οργανωτικές ρυθμίσεις – Εξουσία αυτεπάγγελτης κίνησης διαδικασιών – Εξουσία επιβολής κυρώσεων – Αποφάσεις δεκτικές ένδικης προσφυγής – Έλλειψη της ιδιότητας “τρίτου” σε σχέση με την αρχή που εξέδωσε την απόφαση κατά της οποίας ασκήθηκε ένδικο βοήθημα – Απαράδεκτο»

Στην υπόθεση C-368/23 [Fautromb] [i],

με αντικείμενο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε η formation restreinte du Haut Conseil du commissariat aux comptes (περιορισμένη σύνθεση του Ανωτάτου Συμβουλίου Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών, Γαλλία) με απόφαση της 25ης Μαΐου 2023, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 12 Ιουνίου 2023, στο πλαίσιο της δίκης

Haut conseil du commissariat aux comptes

κατά

MO,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (πρώτο τμήμα),

συγκείμενο από τους A. Arabadjiev, πρόεδρο τμήματος, L. Bay Larsen (εισηγητή), Αντιπρόεδρο του Δικαστηρίου, T. von Danwitz, A. Kumin και I. Ziemele, δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: M. Campos Sánchez-Bordona

γραμματέας: Σ. Σπυροπούλου, διοικητική υπάλληλος,

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία και κατόπιν της επ’ ακροατηρίου συζητήσεως της 9ης Απριλίου 2024,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

– ο MO, εκπροσωπούμενος από τους H. Carrasco, F. Molinié και M. Nguyen Chanh, avocats,

* Γλώσσα διαδικασίας: η γαλλική.

[i] Η ονομασία που έχει δοθεί στην παρούσα υπόθεση είναι πλασματική. Δεν αντιστοιχεί στο πραγματικό όνομα κανενός διαδίκου.

– η Γαλλική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον R. Bénard και την M. Guiresse,

– η Βελγική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον A. De Brouwer και την L. Van den Broeck,

– η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από τον O. Gariazzo, την G. Goddin καθώς και τους M. Mataija και G. von Rintelen,

αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 13ης Ιουνίου 2024,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

1 Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία του άρθρου 25 της οδηγίας 2006/123/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 12ης Δεκεμβρίου 2006, σχετικά με τις υπηρεσίες στην εσωτερική αγορά (ΕΕ 2006, L 376, σ. 36), σε συνδυασμό με την οδηγία 2006/43/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 2006, για τους υποχρεωτικούς ελέγχους των ετήσιων και των ενοποιημένων λογαριασμών, για την τροποποίηση των οδηγιών 78/660/ΕΟΚ και 83/349/ΕΟΚ του Συμβουλίου και για την κατάργηση της οδηγίας 84/253/ΕΟΚ του Συμβουλίου (ΕΕ 2006, L 157, σ. 87), όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 2014/56/ΕΕ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 16ης Απριλίου 2014 (ΕΕ 2014, L 158, σ. 196) (στο εξής: οδηγία 2006/43), καθώς και σε συνδυασμό με τον κανονισμό (ΕΕ) 537/2014 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 16ης Απριλίου 2014, σχετικά με ειδικές απαιτήσεις όσον αφορά τον υποχρεωτικό έλεγχο οντοτήτων δημοσίου συμφέροντος και την κατάργηση της απόφασης 2005/909/ΕΚ της Επιτροπής (ΕΕ 2014, L 158, σ. 77).

2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ του Haut Conseil du commissariat aux comptes (Ανωτάτου Συμβουλίου Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών, Γαλλία) (στο εξής: H3C) και του MO, ελεγκτή, σχετικά με την εκ μέρους του άσκηση από κοινού της ελεγκτικής δραστηριότητας και ορισμένων εμπορικών δραστηριοτήτων.

Το νομικό πλαίσιο

Το δίκαιο της Ένωσης

Η οδηγία 2006/43

3 Το άρθρο 2, σημείο 10, της οδηγίας 2006/43 ορίζει τα εξής:

«Για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας ισχύουν οι ακόλουθοι ορισμοί:

[…]

10) “αρμόδιες αρχές”: αρχές που είναι εκ του νόμου υπεύθυνες για τη ρύθμιση ή/και την εποπτεία των νόμιμων ελεγκτών και των ελεγκτικών γραφείων ή συγκεκριμένων πτυχών τους· […]».

4 Το άρθρο 30 της οδηγίας, το οποίο φέρει τον τίτλο «Συστήματα ερευνών και κυρώσεων», προέβλεπε στην παράγραφο 1 τα εξής:

«Τα κράτη μέλη εξασφαλίζουν αποτελεσματικά συστήματα ερευνών και κυρώσεων για τον εντοπισμό, τη διόρθωση και την πρόληψη της πλημμελούς εκτέλεσης του υποχρεωτικού ελέγχου.»

5 Το άρθρο 30α, παράγραφος 1 της εν λόγω οδηγίας, το οποίο φέρει τον τίτλο «Εξουσίες επιβολής κυρώσεων», όριζε τα εξής:

«Τα κράτη μέλη προβλέπουν ότι οι αρμόδιες αρχές έχουν την εξουσία να λαμβάνουν και/ή να επιβάλλουν τουλάχιστον τα ακόλουθα διοικητικά μέτρα […]:

[…]».

6 Το άρθρο 32, παράγραφοι 1 και 4, της ίδιας οδηγίας προέβλεπε τα εξής:

«1. Τα κράτη μέλη οργανώνουν αποτελεσματικό σύστημα δημόσιας εποπτείας των νόμιμων ελεγκτών και των ελεγκτικών γραφείων, το οποίο βασίζεται στις αρχές που διατυπώνονται στις παραγράφους 2 έως 7, και ορίζουν αρμόδια αρχή ως υπεύθυνη για την εποπτεία αυτή.

[…]

4. Η αρμόδια αρχή έχει την τελική ευθύνη για την εποπτεία:

α) της έγκρισης και εγγραφής στα μητρώα των νόμιμων ελεγκτών και των ελεγκτικών γραφείων·

β) της υιοθέτησης προτύπων όσον αφορά την επαγγελματική δεοντολογία, τον εσωτερικό έλεγχο ποιότητας των ελεγκτικών γραφείων και τους ελέγχους, εκτός εάν τα πρότυπα αυτά έχουν υιοθετηθεί ή εγκριθεί από αρχές άλλου κράτους μέλους·

γ) της συνεχούς εκπαίδευσης·

δ) των συστημάτων διασφάλισης της ποιότητας·

ε) των ανακριτικών και διοικητικών πειθαρχικών συστημάτων.»

Η οδηγία 2006/123

7 Το άρθρο 25, παράγραφος 1, της οδηγίας 2006/123 ορίζει τα εξής:

«Τα κράτη μέλη μεριμνούν ώστε οι πάροχοι να μην υπόκεινται σε απαιτήσεις που τους υποχρεώνουν να ασκούν αποκλειστικά συγκεκριμένη δραστηριότητα ή που περιορίζουν την άσκηση από κοινού ή σε εταιρική σχέση διαφορετικών δραστηριοτήτων.

Εντούτοις, οι ακόλουθοι πάροχοι μπορούν να υπόκεινται σε τέτοιες απαιτήσεις:

α) τα νομοθετικώς κατοχυρωμένα επαγγέλματα, κατά τον βαθμό που αυτό δικαιολογείται για την εξασφάλιση της συμμόρφωσης προς τους κανόνες επαγγελματικής δεοντολογίας και συμπεριφοράς οι οποίοι ποικίλλουν λόγω της ιδιαιτερότητας του κάθε επαγγέλματος, και που είναι αναγκαίο για τη διασφάλιση της ανεξαρτησίας και της αμεροληψίας τους·

β) οι πάροχοι υπηρεσιών πιστοποίησης, τεχνικού ελέγχου ή δοκιμών, κατά τον βαθμό που αυτό δικαιολογείται για την εξασφάλιση της ανεξαρτησίας τους και της ακεραιότητάς τους.»

Το γαλλικό δίκαιο

Ο code de commerce

8 Το άρθρο L. 822-10 του code de commerce (εμπορικού κώδικα), ως είχε κατά τον χρόνο των πραγματικών περιστατικών της διαφοράς της κύριας δίκης (στο εξής: εμπορικός κώδικας), όριζε τα εξής:

«Τα καθήκοντα του ελεγκτή είναι ασυμβίβαστα με:

[…]

3° κάθε εμπορική δραστηριότητα, ασκούμενη άμεσα ή μέσω τρίτου […].»

9 Το άρθρο L. 824-1 του ως άνω κώδικα προέβλεπε, μεταξύ άλλων, ότι τυχόν παράβαση των νομίμων προϋποθέσεων άσκησης του επαγγέλματος του ελεγκτή συνιστούσε πειθαρχικό παράπτωμα.

10 Η περιορισμένη σύνθεση του H3C ιδρύθηκε βάσει του άρθρου L. 821-2, II, του εν λόγω κώδικα, δυνάμει του οποίου ήταν αρμόδιο να επιβάλλει κυρώσεις στους ελεγκτές λόγω πειθαρχικών παραπτωμάτων που διέπρατταν.

11 Υπό την ιδιότητά τους ως μέλη του Σώματος του H3C, τα μέλη της περιορισμένης σύνθεσης του H3C ενέπιπταν στο πεδίο εφαρμογής των διατάξεων του loi n° 2017-55, du 20 janvier 2017, portant statut général des autorités administratives indépendantes et des autorités publiques indépendantes [νόμου 2017-55, της 20ής Ιανουαρίου 2017, περί του γενικού καθεστώτος των ανεξάρτητων διοικητικών αρχών και των ανεξάρτητων δημοσίων αρχών (JORF της 21ης Ιανουαρίου 2017, κείμενο αριθ. 2)]. Ως εκ τούτου, μεταξύ άλλων, η εντολή τους ήταν αμετάκλητη και υπόκειντο σε κανόνες δεοντολογίας οι οποίοι προέβλεπαν διάφορα ασυμβίβαστα και επέβαλλαν στα μέλη να ασκούν τα καθήκοντά τους με αξιοπρέπεια, εντιμότητα και ακεραιότητα, να αίρουν αμέσως κάθε σύγκρουση συμφερόντων καθώς και να μην λαμβάνουν ούτε να ζητούν οδηγίες από οποιαδήποτε αρχή κατά την άσκηση των καθηκόντων που τους έχουν ανατεθεί.

12 Το άρθρο L. 824-13 του εμπορικού κώδικα όριζε τα εξής:

«Η απόφαση του [H3C] δημοσιεύεται στον δικτυακό του τόπο. Δημοσιεύεται επίσης, κατά περίπτωση, στις εκδόσεις, τις εφημερίδες ή τα υποθέματα που ορίζει το [H3C], σε μορφή δημοσίευσης ανάλογη προς το παράπτωμα ή την παράβαση που διαπράχθηκε και προς την επιβληθείσα κύρωση. Τα έξοδα φέρουν τα πρόσωπα στα οποία επιβλήθηκε η κύρωση.

[…]»

13 Το άρθρο L. 824-14 του ίδιου κώδικα προέβλεπε τα εξής:

«Το πρόσωπο στο οποίο επιβλήθηκε η κύρωση ή ο πρόεδρος του [H3C] έπειτα από τη σύμφωνη γνώμη του Σώματος [του H3C] δύναται να ασκήσει προσφυγή πλήρους δικαιοδοσίας ενώπιον του Conseil d'État [(Συμβουλίου της Επικρατείας, Γαλλία)].»

O code de justice administrative

14 Το άρθρο L. 311-4 του code de justice administrative (κώδικα διοικητικής δικονομίας), όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 33 του loi nº 2021-1382, du 25 octobre 2021 (νόμου 2021-1382, της 25ης Οκτωβρίου 2021) (JORF της 26ης Οκτωβρίου 2021, κείμενο αριθ. 2), όριζε τα εξής:

«Το Conseil d'État [(Συμβούλιο της Επικρατείας)] εκδικάζει σε πρώτο και τελευταίο βαθμό τις προσφυγές πλήρους δικαιοδοσίας που φέρονται ενώπιόν του δυνάμει:

[…]

4° Του άρθρου L. 824-14 του εμπορικού κώδικα·

[…]».

Το ordonnance nº 2023-1142

15 Το ordonnance nº 2023-1142, du 6 décembre 2023, relative à la publication et à la certification d'informations en matière de durabilité et aux obligations environnementales, sociales et de gouvernement d'entreprise des sociétés commerciales [διάταγμα 2023-1142, της 6ης Δεκεμβρίου 2023, περί δημοσίευσης και πιστοποίησης πληροφοριών σχετικά με τη βιωσιμότητα καθώς και περί περιβαλλοντικών, κοινωνικών και διαχειριστικών υποχρεώσεων των εμπορικών εταιριών (JORF της 7ης Δεκεμβρίου 2023, κείμενο αριθ. 19)], περιλαμβάνει τις διατάξεις αναφορικά με την αντικατάσταση του H3C από την Haute autorité de l'audit (Ανώτατη Αρχή Λογιστικού Ελέγχου).

Η διαφορά της κύριας δίκης και τα προδικαστικά ερωτήματα

16 Ο MO είναι εγγεγραμμένος, από το έτος 1967, στον πίνακα του Σώματος ορκωτών λογιστών και στον κατάλογο των ελεγκτών.

17 Ο MO κατέχει, άμεσα ή έμμεσα, μέσω της ανώνυμης εταιρίας Fiducial International SA, το 99,9 % του κεφαλαίου της Fiducial SC, της οποίας είναι διαχειριστής. Η τελευταία αυτή εταιρία είναι η μητρική εταιρία του ομίλου πολλαπλών ειδικοτήτων Fiducial, ο οποίος ιδρύθηκε από τον MO το 1970 και ο οποίος προσφέρει υπηρεσίες σε επιχειρήσεις παγκοσμίως.

18 Εντός του ομίλου, η Fidexpertise SA, société fiduciaire nationale d'expertise comptable (εθνική εταιρία ορκωτών λογιστών), στην οποία ο MO κατέχει, άμεσα ή έμμεσα, το 98,69 % του κεφαλαίου και της οποίας είναι πρόεδρος του διοικητικού συμβουλίου καθώς και γενικός διευθυντής, ασκεί, μαζί με τις θυγατρικές της, δραστηριότητα λογιστικής και λογιστικού ελέγχου. Η Fidaudit SA, société fiduciaire nationale de révision comptable (εθνική εταιρία εξωτερικών

ελεγκτών), στην οποία ο MO κατέχει, άμεσα ή έμμεσα, το 98 % του κεφαλαίου και της οποίας είναι επίσης πρόεδρος του διοικητικού συμβουλίου καθώς και γενικός διευθυντής, ασκεί, μαζί με τις θυγατρικές της, ελεγκτική δραστηριότητα.

19 Επιπλέον, ο εν λόγω όμιλος παρέχει διάφορες άλλες υπηρεσίες σε επιχειρήσεις μέσω των θυγατρικών της Fiducial SC, σε τομείς όπως εκείνος της ασφάλειας, της πώλησης ειδών και επίπλων γραφείου, των υπηρεσιών πληροφορικής, της μεσιτείας ακινήτων και της διαχείρισης αστικών εταιριών επενδύσεων σε ακίνητα ή ακόμη και τραπεζών. Ο ίδιος όμιλος, εξάλλου, εκμεταλλεύεται ραδιοφωνικό σταθμό εθνικής εμβέλειας και περιφερειακά μέσα ενημέρωσης.

20 Στις 3 Ιανουαρίου 2022 η πρόεδρος του H3C ενημέρωσε τον γενικό εισηγητή για ορισμένες πράξεις που καταλογίζονταν στον MO και οι οποίες ήταν πιθανό να συνιστούν άσκηση, από αυτόν, εμπορικών δραστηριοτήτων ασυμβίβαστων με τα καθήκοντα του ελεγκτή.

21 Κατόπιν έρευνας του γενικού εισηγητή του H3C αναφορικά με την τήρηση από τον MO των υποχρεώσεών του σχετικά με την άσκηση των καθηκόντων του ελεγκτή, η σύνθεση του H3C που αποφαίνεται επί μεμονωμένων υποθέσεων αποφάσισε στις 13 Οκτωβρίου 2022 να κινήσει διαδικασία επιβολής κυρώσεων σε βάρος του MO.

22 Σύμφωνα με την αιτίαση που διατύπωσε η εν λόγω σύνθεση, καταλογιζόταν σε αυτόν ότι από τις 3 Ιανουαρίου 2016 είχε παραβεί το άρθρο L. 822-10 του εμπορικού κώδικα ασκώντας, άμεσα ή έμμεσα, μέσω της Fiducial SC και της Fiducial International, εμπορικές δραστηριότητες μη δυνάμενες να χαρακτηριστούν «παρεπόμενες του επαγγέλματος του ορκωτού λογιστή» και, ως εκ τούτου, ασυμβίβαστες με τα καθήκοντα του ελεγκτή.

23 Στις 3 Ιανουαρίου 2023 ο γενικός εισηγητής του H3C διαβίβασε στον πρόεδρο της περιορισμένης σύνθεσης του H3C αντίγραφο της κοινοποίησης της αιτίασης συνοδευόμενο από αντίγραφο της έκθεσης έρευνας και του φακέλου της έρευνας και, στη συνέχεια, του υπέβαλε την τελική έκθεσή του στις 19 Ιανουαρίου 2023.

24 Κατά τη συνεδρίαση της 13ης Απριλίου 2023, στην οποία κλήθηκε ο MO, ο γενικός εισηγητής του H3C ζήτησε να διαγραφεί ο MO από το μητρώο ελεγκτών καθώς και να του επιβληθεί χρηματική κύρωση και να διαταχθεί η δημοσίευση της απόφασης σε οικονομική ή χρηματοοικονομική εφημερίδα με έξοδα του ενδιαφερομένου.

25 Στο πλαίσιο ακριβώς των εν λόγω πειθαρχικών διώξεων, η περιορισμένη σύνθεση του H3C εκτιμά ότι είναι αναγκαία η υποβολή ερωτήματος στο Δικαστήριο σχετικά με την ερμηνεία του άρθρου 25 της οδηγίας 2006/123, σε συνδυασμό με τις διατάξεις της οδηγίας 2006/43 και του κανονισμού 537/2014.

26 Στην αίτηση προδικαστικής αποφάσεως, η περιορισμένη σύνθεση του H3C υπογραμμίζει ότι αποτελεί «δικαστήριο», κατά την έννοια του άρθρου 267 ΣΛΕΕ.

27 Συναφώς, η περιορισμένη σύνθεση επισημαίνει ότι ιδρύθηκε βάσει του άρθρου L. 821-2, II, του εμπορικού κώδικα, δυνάμει του οποίου είναι αρμόδια να επιβάλλει κυρώσεις, μεταξύ άλλων, στους ελεγκτές λόγω πειθαρχικών παραπτωμάτων και διαπραχθεισών παραβάσεων.

28 Υπό την ιδιότητά τους ως μέλη του Σώματος του H3C, τα μέλη που απαρτίζουν την περιορισμένη σύνθεση του H3C έχουν αμετάκλητη εντολή. Υπόκεινται, εξάλλου, σε κανόνες δεοντολογίας οι οποίοι προβλέπουν διάφορα ασυμβίβαστα και οι οποίοι επιβάλλουν στα μέλη να ασκούν τα

καθήκοντά τους με αξιοπρέπεια, εντιμότητα και ακεραιότητα, να αίρουν αμέσως κάθε σύγκρουση συμφερόντων καθώς και να μην λαμβάνουν ούτε να ζητούν οδηγίες από οποιαδήποτε αρχή κατά την άσκηση των καθηκόντων που τους έχουν ανατεθεί.

29 Όσον αφορά τη διαδικασία επιβολής κυρώσεων σε βάρος ενός ελεγκτή, το αιτούν όργανο διευκρινίζει ότι δεν δύναται να επιληφθεί της υπόθεσης αυτεπαγγέλτως, καθώς η κίνηση της διαδικασίας είναι δυνατή μόνον κατόπιν παραπομπής ενώπιόν του από τον γενικό εισηγητή του H3C. Ο γενικός εισηγητής αναλαμβάνει να διεξαγάγει έρευνα, κατά το πέρας της οποίας, μετά την ακρόαση του ενδιαφερόμενου, υποβάλλει έκθεση στο H3C. Το Σώμα των μελών του H3C διασκέπτεται απουσία των μελών του αιτούντος οργάνου και, κατά περίπτωση, αποφαίνεται επί της αιτίασης ή των αιτιάσεων που κοινοποίησε στον ενδιαφερόμενο ο γενικός εισηγητής του H3C, οι οποίες στη συνέχεια παραπέμπονται στην περιορισμένη σύνθεση του H3C.

30 Μετά την ακρόαση σε δημόσια συνεδρίαση του ενδιαφερομένου, ο οποίος έχει τη δυνατότητα, κατά περίπτωση, να ζητήσει την εξαίρεση ενός από τα μέλη της περιορισμένης σύνθεσης στην οποία παραπέμφθηκε η υπόθεση, η τελευταία διασκέπτεται απουσία του εν λόγω προσώπου και του γενικού εισηγητή του H3C και, στη συνέχεια, εκδίδει αιτιολογημένη απόφαση.

31 Στο πλαίσιο αυτό, η περιορισμένη σύνθεση του H3C δύναται, μεταξύ άλλων, να επιβάλλει κυρώσεις.

32 Το πρόσωπο στο οποίο επιβλήθηκε η κύρωση ή ο πρόεδρος του H3C, έπειτα από τη σύμφωνη γνώμη του Σώματος του H3C, δύναται να προσβάλλει τις αποφάσεις της περιορισμένης σύνθεσης του H3C στο πλαίσιο προσφυγής πλήρους δικαιοδοσίας ενώπιον του Conseil d'État (Συμβουλίου της Επικρατείας).

33 Υπό τις συνθήκες αυτές, η περιορισμένη σύνθεση του H3C αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν της διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

«1) Πρέπει να γίνει δεκτό ότι το άρθρο 25 της οδηγίας [2006/123], ερμηνευόμενο υπό το πρίσμα, μεταξύ άλλων, των διατάξεων της οδηγίας [2006/43] και του κανονισμού [537/2014], έχει την έννοια ότι αντιτίθεται σε εθνική νομοθεσία η οποία απαγορεύει στους νόμιμους ελεγκτές και στα ελεγκτικά γραφεία να ασκούν οποιαδήποτε εμπορική δραστηριότητα, ανεξαρτήτως του αν η εν λόγω δραστηριότητα ασκείται άμεσα ή μέσω τρίτου προσώπου;

2) Σε περίπτωση καταφατικής απάντησης στο πρώτο προδικαστικό ερώτημα, μεταβάλλεται η απάντηση εάν η εν λόγω νομοθεσία εξαιρεί από το πεδίο εφαρμογής της απαγόρευσης, αφενός, τις εμπορικές δραστηριότητες που είναι παρεπόμενες του επαγγέλματος του ορκωτού λογιστή, οι οποίες ασκούνται τηρουμένων των κανόνων δεοντολογίας και ανεξαρτησίας των ελεγκτών και υπό τις προϋποθέσεις του άρθρου 22, τρίτο εδάφιο, του ordonnance nº 45-2138[,] du 19 septembre 1945[, portant institution de l'ordre des experts-comptables et réglementant le titre et la profession d'expert-comptable (JORF du 21 septembre 1945, p. 5938)] [διατάγματος 45-2138, της 19ης Σεπτεμβρίου 1945, περί θεσπίσεως σώματος ορκωτών λογιστών και ρυθμίσεως του τίτλου και του επαγγέλματος του ορκωτού λογιστή (JORF της 21ης Σεπτεμβρίου 1945, σ. 5938)], και, αφετέρου, τις παρεπόμενες εμπορικές δραστηριότητες που ασκεί εταιρία πολλαπλών ειδικοτήτων υπό τις προϋποθέσεις του άρθρου 31-5 του loi nº 90-1258[,] du 31 décembre 1990[, relative à l'exercice sous forme de sociétés des professions libérales soumises à un statut législatif ou réglementaire ou dont le titre est protégé et aux sociétés de participations financières de professions libérales (JORF du 5 janvier 1991, p. 216)] [νόμου 90-1258, της 31ης Δεκεμβρίου 1990, περί της ασκήσεως, υπό

μορφή εταιριών, των ελεύθερων επαγγελμάτων που υπόκεινται σε νομοθετική ή κανονιστική ρύθμιση ή των οποίων ο τίτλος προστατεύεται και περί εταιριών χαρτοφυλακίου ελεύθερων επαγγελμάτων (JORF της 5ης Ιανουαρίου 1991, σ. 216];»

Επί του παραδεκτού της αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως

34 Με τις γραπτές παρατηρήσεις της, η Γαλλική Κυβέρνηση υποστηρίζει ότι η περιορισμένη σύνθεση του H3C δεν αποτελεί «δικαστήριο» κατά την έννοια του άρθρου 267 ΣΛΕΕ. Ειδικότερα, προβάλλει ότι η απόφαση την οποία καλείται να εκδώσει δεν θα είναι δικαιοδοτικού χαρακτήρα. Εξάλλου, σύμφωνα με τη Γαλλική Κυβέρνηση, το H3C ασκεί σωρευτικώς καθήκοντα ρυθμιστικού χαρακτήρα, τομεακής εποπτείας και επιβολής κυρώσεων, τα οποία δύναται να ασκήσει αυτεπαγγέλτως, γεγονός το οποίο επιβεβαιώνει τον διοικητικό χαρακτήρα των καθηκόντων του. Τέτοιου είδους συμπέρασμα δεν θα μπορούσε να τεθεί υπό αμφισβήτηση λόγω των εσωτερικών οργανωτικών ρυθμίσεων του H3C, οι οποίες είναι απόρροια των επιταγών του γαλλικού Συντάγματος.

35 Κατά πάγια νομολογία, το Δικαστήριο, προκειμένου να εκτιμήσει αν το αιτούν όργανο είναι «δικαστήριο» κατά την έννοια του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, ζήτημα που εμπίπτει αποκλειστικά στο δίκαιο της Ένωσης, λαμβάνει υπόψη μια σειρά στοιχείων, όπως είναι η ίδρυση του οργάνου αυτού με νόμο, η μονιμότητά του, ο δεσμευτικός χαρακτήρας της δικαιοδοσίας του, ο κατ' αντιμωλίαν χαρακτήρας της ενώπιόν του διαδικασίας, η εκ μέρους του οργάνου αυτού εφαρμογή κανόνων δικαίου καθώς και η ανεξαρτησία του (πρβλ. απόφαση της 3ης Μαΐου 2022, CityRail, C-453/20, EU:C:2022:341, σκέψη 41 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

36 Από πάγια νομολογία του Δικαστηρίου προκύπτει επίσης ότι τα εθνικά δικαστήρια μπορούν να υποβάλλουν προδικαστικά ερωτήματα στο Δικαστήριο μόνον εφόσον εκκρεμεί ενώπιόν τους διαφορά και εφόσον καλούνται να αποφανθούν στο πλαίσιο διαδικασίας που πρόκειται να καταλήξει στην έκδοση δικαστικής αποφάσεως (απόφαση της 3ης Μαΐου 2022, CityRail, C-453/20, EU:C:2022:341, σκέψη 42 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

37 Πρέπει συνεπώς να εξετασθεί η δυνατότητα ενός οργάνου να υποβάλει στο Δικαστήριο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως σύμφωνα με κριτήρια που αφορούν τόσο τη δομή όσο και τη λειτουργία του. Συναφώς, ένα εθνικό όργανο μπορεί να χαρακτηρισθεί ως «δικαστήριο» κατά την έννοια του άρθρου 267 ΣΛΕΕ όταν ασκεί δικαιοδοτική λειτουργία, ενώ κατά την άσκηση άλλου είδους λειτουργίας, ιδίως διοικητικής, δεν μπορεί να τύχει του εν λόγω χαρακτηρισμού (απόφαση της 3ης Μαΐου 2022, CityRail, C-453/20, EU:C:2022:341, σκέψη 43 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

38 Συνεπώς, για να διαπιστωθεί αν ένα εθνικό όργανο, στο οποίο ο νόμος αναθέτει καθήκοντα διαφορετικής φύσεως, πρέπει να χαρακτηρισθεί ως «δικαστήριο» κατά την έννοια του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, είναι αναγκαίο να εξακριβωθεί η συγκεκριμένη φύση των καθηκόντων που ασκεί εντός του ιδιαίτερου νομοθετικού και κανονιστικού πλαισίου εντός του οποίου καλείται να απευθυνθεί στο Δικαστήριο (απόφαση της 3ης Μαΐου 2022, CityRail, C-453/20, EU:C:2022:341, σκέψη 44 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

39 Το Δικαστήριο διευκρίνισε, επίσης, ότι ο έλεγχος αυτός έχει ιδιαίτερη σημασία όταν πρόκειται για διοικητικές αρχές των οποίων η ανεξαρτησία αποτελεί άμεση συνέπεια των επιταγών που απορρέουν από το δίκαιο της Ένωσης, το οποίο τους απονέμει αρμοδιότητες τομεακού ελέγχου και εποπτείας των αγορών. Μολονότι οι αρχές αυτές ενδέχεται να πληρούν τα κριτήρια τα οποία

απαριθμούνται στη σκέψη 35 της παρούσας αποφάσεως, η δραστηριότητα τομεακού ελέγχου και εποπτείας των αγορών είναι, κατ' ουσίαν, διοικητικής φύσεως, καθόσον συνεπάγεται την άσκηση αρμοδιοτήτων που είναι διαφορετικές από εκείνες που ανατίθενται στα δικαστήρια (απόφαση της 3ης Μαΐου 2022, CityRail, C-453/20, EU:C:2022:341, σκέψη 45).

40 Συνεπώς, μολονότι δεν υφίσταται αμφιβολία περί της ιδρύσεώς του με νόμο, της μονιμότητάς του, του κατ' αντιμωλίαν χαρακτήρα της ενώπιόν του διαδικασίας, της εκ μέρους του εφαρμογής κανόνων δικαίου καθώς και περί της ανεξαρτησίας του, δύναται να υποβάλει στο Δικαστήριο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως μόνον εφόσον, στο πλαίσιο της υποθέσεως που εκκρεμεί ενώπιόν του, ασκεί δικαιοδοτική λειτουργία (πρβλ. απόφαση της 3ης Μαΐου 2022, CityRail, C-453/20, EU:C:2022:341, σκέψη 46).

41 Ένδειξη ότι το οικείο όργανο δεν ασκεί δικαιοδοτικά αλλά διοικητικά καθήκοντα αποτελεί, επίσης, η εξουσία του να κινεί αυτεπαγγέλτως διαδικασίες καθώς και η εκ μέρους του εξουσία επιβολής κυρώσεων, επίσης αυτεπαγγέλτως, στους τομείς που εμπίπτουν στην αρμοδιότητά του (απόφαση της 3ης Μαΐου 2022, CityRail, C-453/20, EU:C:2022:341, σκέψη 48).

42 Για την εκτίμηση της φύσεως των καθηκόντων ενός οργάνου, έχουν, επίσης, σημασία η αποστολή και η θέση του στην εθνική έννομη τάξη. Ως εκ τούτου, πρέπει να χαρακτηριστεί ως «διοικητική» η λειτουργία των οργάνων τα οποία δεν έχουν ως αποστολή να ελέγχουν τη νομιμότητα αποφάσεως, αλλά να λαμβάνουν θέση, για πρώτη φορά, επί των αιτιάσεων και των οποίων οι αποφάσεις μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο ένδικης προσφυγής (πρβλ. απόφαση της 3ης Μαΐου 2022, CityRail, C-453/20, EU:C:2022:341, σκέψεις 50 και 51 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

43 Επιπλέον, το Δικαστήριο έχει επανειλημμένως υπενθυμίσει ότι η έννοια του «δικαστηρίου», κατά το άρθρο 267 ΣΛΕΕ, δεν δύναται, εξ ορισμού, να δηλώνει παρά αρχή η οποία έχει την ιδιότητα τρίτου σε σχέση με εκείνη που εξέδωσε την αποτελούσα το αντικείμενο της προσφυγής απόφαση (απόφαση της 3ης Μαΐου 2022, CityRail, C-453/20, EU:C:2022:341, σκέψη 52 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

44 Τέλος, το Δικαστήριο έκρινε ότι μια απόφαση προσομοιάζει με απόφαση διοικητικής φύσεως εάν δεν μπορεί να περιβληθεί τα χαρακτηριστικά δικαστικής αποφάσεως, ιδίως δε ισχύ δεδικασμένου (πρβλ. απόφαση της 16ης Σεπτεμβρίου 2020, Anesco κ.λπ., C-462/19, EU:C:2020:715, σκέψη 48 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

45 Λαμβανομένων υπόψη των προεκτεθέντων, πρέπει να εξεταστεί, εν προκειμένω, η φύση και η λειτουργία του H3C στο σύστημα δημόσιας εποπτείας των νόμιμων ελεγκτών, το οποίο προβλέπεται στην οδηγία 2006/43.

46 Συναφώς, πρέπει να επισημανθεί ότι το άρθρο 32, παράγραφος 1, της εν λόγω οδηγίας υποχρεώνει τα κράτη μέλη να οργανώσουν αποτελεσματικό σύστημα δημόσιας εποπτείας των νόμιμων ελεγκτών και των ελεγκτικών γραφείων και να ορίσουν αρμόδια αρχή ως υπεύθυνη για την εποπτεία αυτή.

47 Σύμφωνα με το άρθρο 32, παράγραφος 4, της εν λόγω οδηγίας, η αρχή αυτή έχει την τελική ευθύνη για την εποπτεία της έγκρισης και εγγραφής στα μητρώα των νόμιμων ελεγκτών και των ελεγκτικών γραφείων, της υιοθέτησης προτύπων επαγγελματικής δεοντολογίας και εσωτερικού

ελέγχου ποιότητας των ελεγκτικών γραφείων καθώς και των ελεγκτικών δραστηριοτήτων, της συνεχούς εκπαίδευσης, των συστημάτων διασφάλισης της ποιότητας καθώς και των συστημάτων ερευνών και των διοικητικών συστημάτων πειθαρχικών κυρώσεων.

48 Η δημόσια εποπτεία ασκείται από τις αρμόδιες αρχές των κρατών μελών όπως ορίζονται στο άρθρο 2, σημείο 10, της οδηγίας 2006/43 ως οι αρχές ή οι φορείς που είναι εκ του νόμου υπεύθυνοι για τη ρύθμιση ή/και την εποπτεία των νόμιμων ελεγκτών και των ελεγκτικών γραφείων.

49 Εξάλλου, επισημαίνεται ότι, δυνάμει του άρθρου 30, παράγραφος 1, της εν λόγω οδηγίας, τα κράτη μέλη εξασφαλίζουν αποτελεσματικά συστήματα ερευνών και κυρώσεων για τον εντοπισμό, τη διόρθωση και την πρόληψη της πλημμελούς εκτέλεσης του υποχρεωτικού ελέγχου και ότι, δυνάμει του άρθρου 30α, παράγραφος 1, της εν λόγω οδηγίας, τα κράτη μέλη προβλέπουν ότι οι αρμόδιες αρχές έχουν την εξουσία να λαμβάνουν και/ή να επιβάλλουν τουλάχιστον τα εκεί απαριθμούμενα διοικητικά μέτρα.

50 Λαμβάνοντας υπόψη τις αρμοδιότητες εποπτείας και επιβολής κυρώσεων που της έχουν ανατεθεί δυνάμει του δικαίου της Ένωσης, η αρμόδια αρχή που ορίζεται από κράτος μέλος δυνάμει, ιδίως, του άρθρου 32, παράγραφος 1, της οδηγίας 2006/43 ασκεί κατ' αρχήν καθήκοντα διοικητικού χαρακτήρα.

51 Τούτου λεχθέντος, ανεξαρτήτως του διοικητικού, κατ' αρχήν, χαρακτήρα των καθηκόντων μιας τέτοιας αρχής, πρέπει, όπως προκύπτει από την παρατιθέμενη στη σκέψη 38 της παρούσας απόφασης νομολογία, να προσδιοριστεί αν η εν λόγω αρχή θα πρέπει, στο ειδικό πλαίσιο των καθηκόντων που ασκεί στην υπόθεση της κύριας δίκης, να θεωρηθεί ότι συνιστά «δικαστήριο», κατά την έννοια του άρθρου 267 ΣΛΕΕ.

52 Συναφώς, κατ' αρχάς, όπως επισήμανε ο γενικός εισαγγελέας με το σημείο 42 των προτάσεών του, το H3C δύναται να αποφασίζει αυτεπαγγέλτως. Προκύπτει, εξάλλου, από την απόφαση περί παραπομπής ότι, στην υπόθεση της κύριας δίκης, η πειθαρχική διαδικασία κινήθηκε χωρίς να έχει προηγουμένως υποβληθεί ενώπιον του H3C καταγγελία.

53 Εν συνεχεία, επισημαίνεται ότι, όπως προκύπτει από το άρθρο L. 824-14 του εμπορικού κώδικα, κατά της απόφασης περί επιβολής κυρώσεως στο πλαίσιο πειθαρχικής διαδικασίας, όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη, χωρεί προσφυγή ενώπιον του Conseil d'État (Συμβουλίου της Επικρατείας).

54 Συναφώς, επισημαίνεται ότι, σε περίπτωση άσκησης τέτοιας προσφυγής, το H3C έχει την ιδιότητα του καθού. Η ως άνω συμμετοχή του H3C, όμως, σε διαδικασία προσφυγής, η οποία θέτει υπό αμφισβήτηση τη δική του απόφαση, αποτελεί ένδειξη ότι, οσάκις εκδίδει την απόφαση αυτή, το H3C δεν έχει την ιδιότητα του τρίτου, κατά την έννοια που υπομνήσθηκε στη σκέψη 43 της παρούσας αποφάσεως.

55 Τέλος, όπως υπογράμμισε η Γαλλική Κυβέρνηση με τις γραπτές παρατηρήσεις της, το Conseil d'État (Συμβούλιο της Επικρατείας) αποφαίνεται, επί προσφυγής πλήρους δικαιοδοσίας κατά τέτοιας απόφασης περί επιβολής κυρώσεως, σε πρώτο και τελευταίο βαθμό, σύμφωνα με το άρθρο L. 311-4 του code de justice administrative (κώδικα διοικητικής δικονομίας) και με το άρθρο L. 824-14 του εμπορικού κώδικα. Από τα στοιχεία που έχει στη διάθεσή του το Δικαστήριο συνάγεται ότι, στο γαλλικό δίκαιο, το γεγονός αυτό συνεπάγεται ότι η εν λόγω απόφαση περί επιβολής κυρώσεως δεν θεωρείται ότι έχει αποκτήσει ισχύ δεδικασμένου.

56 Ασφαλώς, όπως υποστήριξε ο MO, η υπό κρίση αίτηση προδικαστικής αποφάσεως υποβλήθηκε στο Δικαστήριο από μια συγκεκριμένη σύνθεση του H3C, από την περιορισμένη σύνθεση. Συναφώς, ο MO υποστηρίζει, κατ' ουσίαν, ότι είναι αναγκαίο να διαχωριστεί η δράση της περιορισμένης σύνθεσης από εκείνη του H3C τόσο όσον αφορά την πρωτοβουλία κίνησης της διαδικασίας όσο και την ιδιότητα της εν λόγω περιορισμένης σύνθεσης ενώπιον του Conseil d'État (Συμβουλίου της Επικρατείας) στο πλαίσιο των προσφυγών που ασκούνται ενώπιον του τελευταίου.

57 Εντούτοις, όπως επισήμανε, κατ' ουσίαν, ο γενικός εισαγγελέας με το σημείο 43 των προτάσεών του, το H3C πρέπει, στο πλαίσιο των διαδικασιών που οδήγησαν στην υποβολή της υπό κρίση αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως, να θεωρηθεί ως εποπτική αρχή στο σύνολό της, ακόμη και στην περίπτωση που ενεργεί μέσω διαφόρων μονάδων της οργανωτικής δομής του.

58 Πράγματι, επισημαίνεται συναφώς ότι η οδηγία 2006/43 αναφέρεται μόνο στις «αρμόδιες αρχές» χωρίς διάκριση μεταξύ των εν λόγω αρχών και των διαφόρων συνιστωσών τους. Κατά συνέπεια, το γεγονός ότι το κράτος μέλος, κατά τον καθορισμό των ρυθμίσεων αναφορικά με την οργάνωση μιας τέτοιας αρχής, αποφάσισε να θεσπίσει μια εσωτερική διαδικασία που περιλαμβάνει τη διαδοχική παρέμβαση διαφόρων συνιστωσών της εν λόγω αρχής, με σκοπό τον διαχωρισμό των καθηκόντων δίωξης και διεξαγωγής έρευνας από εκείνο της επιβολής κυρώσεων, δεν μπορεί να οδηγήσει στο συμπέρασμα ότι η απόφαση που λαμβάνει η εν λόγω αρχή, στο πλαίσιο της εσωτερικής αυτής διαδικασίας, στερείται διοικητικού χαρακτήρα.

59 Ειδικότερα, δεν δύναται να συναχθεί εξ αυτού ότι, λόγω της εσωτερικής οργάνωσης του H3C, η περιορισμένη σύνθεσή του μπορεί να θεωρηθεί ότι έχει την ιδιότητα του «τρίτου» σε σχέση με το ίδιο το H3C, κατά την έννοια που υπομνήσθηκε στη σκέψη 43 της παρούσας αποφάσεως.

60 Εξάλλου, όπως επισήμανε η Γαλλική Κυβέρνηση με τις γραπτές παρατηρήσεις της, από το εφαρμοστέο εθνικό δίκαιο προκύπτει ότι το άρθρο L. 824-13 του εμπορικού κώδικα αναφέρεται ρητώς στην απόφαση της περιορισμένης σύνθεσης του H3C επί πειθαρχικών υποθέσεων ως «απόφαση του [H3C]» και όχι ως απόφαση της εν λόγω σύνθεσης.

61 Κατόπιν των προεκτεθέντων, διαπιστώνεται ότι η περιορισμένη σύνθεση του H3C, στο ιδιαίτερο νομοθετικό και κανονιστικό πλαίσιο εντός του οποίου καλείται να υποβάλει αίτηση προδικαστικής αποφάσεως στο Δικαστήριο, δεν ασκεί καθήκοντα δικαιοδοτικής αλλά διοικητικής φύσεως. Ως εκ τούτου, δεν μπορεί να θεωρηθεί «δικαστήριο», κατά την έννοια του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, οπότε η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως την οποία υπέβαλε είναι απαράδεκτη.

Επί των δικαστικών εξόδων

62 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τα μέρη της κύριας διαδικασίας τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του αιτούντος οργάνου, σε αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων. Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν όσοι υπέβαλαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, πλην των ως άνω διαδίκων, δεν αποδίδονται.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (πρώτο τμήμα) αποφαίνεται:

Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως την οποία υπέβαλε η formation restreinte du Haut Conseil du commissariat aux comptes (περιορισμένη σύνθεση του Ανωτάτου Συμβουλίου

Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών, Γαλλία), με απόφαση της 25ης Μαΐου 2023, είναι απαράδεκτη.

(υπογραφές)