Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (pierwsza izba)

z dnia 26 września 2024 r.*

Odesłanie prejudycjalne – Artykuł 267 TFUE – Pojęcie „sądu” – Kryteria strukturalne i funkcjonalne – Wykonywanie funkcji sądowniczych lub administracyjnych – Niezależny organ publiczny, któremu powierzono regulację lub sprawowanie nadzoru nad biegłymi rewidentami – Zasady organizacji wewnętrznej – Uprawnienie do wszczynania postępowań z urzędu – Uprawnienie do nakładania kar – Decyzje podlegające zaskarżeniu do sądu – Brak statusu „podmiotu trzeciego” w odniesieniu do organu, który wydał zaskarżoną decyzję – Niedopuszczalność

W sprawie C-368/23 [Fautromb] [i]

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Haut Conseil du commissariat aux comptes (radę izby biegłych rewidentów, Francja), w składzie ograniczonym, decyzją z dnia 25 maja 2023 r., która wpłynęła do Trybunału w dniu 12 czerwca 2023 r., w postępowaniu:

Haut Conseil du commissariat aux comptes

przeciwko

MO,

TRYBUNAŁ (pierwsza izba),

w składzie: A. Arabadjiev, prezes izby, L. Bay Larsen (sprawozdawca), wiceprezes Trybunału, T. von Danwitz, A. Kumin i I. Ziemele, sędziowie,

rzecznik generalny: M. Campos Sánchez-Bordona,

sekretarz: S. Spyropoulos, administratorka,

uwzględniając pisemny etap postępowania i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 9 kwietnia 2024 r.,

rozważywszy uwagi, które przedstawili:

– w imieniu MO – H. Carrasco, F. Molinié i M. Nguyen Chanh, avocats,

* Język postępowania: francuski.

[i] Niniejszej sprawie została nadana fikcyjna nazwa. Nie odpowiada ona rzeczywistej nazwie ani rzeczywistemu nazwisku żadnej ze stron postępowania.

– w imieniu rządu francuskiego – R. Bénard i M. Guiresse, w charakterze pełnomocników,

– w imieniu rządu belgijskiego – A. De Brouwer i L. Van den Broeck, w charakterze pełnomocników,

– w imieniu Komisji Europejskiej – O. Gariazzo, G. Goddin, M. Mataija i G. von Rintelen, w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 13 czerwca 2024 r.,

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 25 dyrektywy 2006/123/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 12 grudnia 2006 r. dotyczącej usług na rynku wewnętrznym (Dz.U. 2006, L 376, s. 36), w związku z dyrektywą 2006/43/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 17 maja 2006 r. w sprawie ustawowych badań rocznych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych, zmieniającą dyrektywy Rady 78/660/EWG i 83/349/EWG oraz uchylającą dyrektywę Rady 84/253/EWG (Dz.U. 2006, L 157, s. 87), zmienioną dyrektywą Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/56/UE z dnia 16 kwietnia 2014 r. (Dz.U. 2014, L 158, s. 196) (zwaną dalej „dyrektywą 2006/43”), a także z rozporządzeniem Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 537/2014 z dnia 16 kwietnia 2014 r. w sprawie szczegółowych wymogów dotyczących ustawowych badań sprawozdań finansowych jednostek interesu publicznego, uchylającym decyzję Komisji 2005/909/WE (Dz.U. 2014, L 158, s. 77).

2 Wniosek ten został przedstawiony w ramach sporu pomiędzy Haut Conseil du commissariat aux comptes (radą izby biegłych rewidentów, Francja, zwaną dalej „H3C”) a MO, biegłym rewidentem, który to spór dotyczy łącznego prowadzenia przez tego ostatniego działalności biegłego rewidenta oraz innych rodzajów działalności gospodarczej.

Ramy prawne

Prawo Unii

Dyrektywa 2006/43

3 Artykuł 2 pkt 10 dyrektywy 2006/43 stanowi:

„Do celów niniejszej dyrektywy należy stosować następujące definicje:

[…]

10) »właściwe organy« oznaczają organy wyznaczone na mocy prawa, którym powierzono regulację lub sprawowanie nadzoru nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi bądź nad ich szczególnymi aspektami; […]”.

4 Artykuł 30 tej dyrektywy, zatytułowany „Systemy dochodzeń i kar”, stanowił w ust. 1:

„Państwa członkowskie zapewniają istnienie skutecznych systemów dochodzeń i kar mających na celu wykrywanie, korygowanie i zapobieganie nieodpowiedniemu wykonywaniu badania ustawowego”.

5 Artykuł 30a tej dyrektywy, zatytułowany „Uprawnienia do nakładania kar”, stanowi w ust. 1:

„Państwa członkowskie przewidują, by właściwe organy miały uprawnienia do podejmowania lub nakładania co najmniej następujących administracyjnych środków i kar […]:

[…]”.

6 Artykuł 32 ust. 1 i 4 tej dyrektywy stanowił:

„1. Państwa członkowskie organizują skuteczny system nadzoru publicznego nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi w oparciu o zasady zawarte w ust. 2–7 oraz wyznaczają właściwy organ odpowiedzialny za taki nadzór.

[…]

4. Właściwy organ jest ostatecznie odpowiedzialny za nadzór nad:

a) zatwierdzaniem i rejestracją biegłych rewidentów i firm audytorskich;

b) przyjmowaniem standardów etyki zawodowej, standardów wewnętrznej kontroli jakości firm audytorskich oraz standardów badania, z wyjątkiem przypadków, gdy standardy te są przyjmowane lub zatwierdzane przez inne organy państwa członkowskiego;

c) kształceniem ustawicznym;

d) systemami zapewniania jakości;

e) systemami dochodzeń i systemami administracyjnych postępowań dyscyplinarnych”.

Dyrektywa 2006/123

7 Artykuł 25 ust. 1 dyrektywy 2006/123 ma następujące brzmienie:

„Państwa członkowskie zapewniają, że na usługodawców nie nakłada się wymogów, które zobowiązują ich do prowadzenia wyłącznie danej działalności lub które ograniczają prowadzenie różnych rodzajów działalności wspólnie lub uczestniczenie w nich.

Jednakże takim wymogom mogą podlegać następujący usługodawcy:

a) zawody regulowane, o ile jest to uzasadnione w celu zagwarantowania zgodności z uregulowaniami dotyczącymi etyki zawodowej i postępowania zawodowego, które są różne w zależności od szczególnej natury danego zawodu oraz o ile jest to niezbędne w celu zapewnienia ich niezależności i bezstronności;

b) usługodawcy świadczący usługi w zakresie certyfikacji, akredytacji, monitorowania technicznego, badań lub prób, o ile jest to uzasadnione w celu zapewnienia ich niezależności i bezstronności”.

Prawo francuskie

Code de commerce (kodeks handlowy)

8 Artykuł L. 822-10 code de commerce (kodeksu handlowego; zwanego dalej „kodeksem handlowym”), w brzmieniu mającym zastosowanie w sporze w postępowaniu głównym, stanowił:

„Funkcji biegłego rewidenta nie można łączyć:

[…]

3° Z jakąkolwiek działalnością gospodarczą, bez względu na to, czy jest ona wykonywana bezpośrednio, czy przez pośrednika […]”.

9 Artykuł L. 824-1 tego kodeksu stanowił w szczególności, że uchybienie ustawowym wymogom dotyczącym wykonywania zawodu biegłego rewidenta stanowi przewinienie dyscyplinarne.

10 Skład ograniczony H3C ustanowiono na mocy art. L. 821-2, II tego kodeksu, który to przepis stanowi, że rada ta jest właściwa do orzekania kar, jakim podlegają biegli rewidenci za popełnione przewinienia dyscyplinarne.

11 Członkowie kolegialnego organu, jakim jest skład ograniczony H3C, podlegają przepisom loi n°2017-55, du 20 janvier 2017, portant statut général des autorités administratives indépendantes et des autorités publiques indépendantes (ustawy nr 2017-55 z dnia 20 stycznia 2017 r. o ogólnym statusie niezależnych organów administracji i niezależnych organów publicznych) (JORF z dnia 21 stycznia 2017 r., tekst nr 2). Z ustawy tej wynika między innymi, że ich mandat jest nieodwołalny oraz że obowiązują ich zasady etyki zawodowej przewidujące różne przypadki niepołączalności i nakazujące im, aby wypełniali swoje obowiązki z godnością, prawością i uczciwością, niezwłocznie eliminowali konflikty interesów, a także aby przy wykonywaniu swoich uprawnień nie przyjmowali instrukcji od żadnych organów ani nie zwracali się do nich o nie.

12 Artykuł L. 824-13 kodeksu handlowego stanowił:

„Decyzje [H3C] są publikowane na jej stronie internetowej. W stosownych przypadkach są one również podawane do publicznej wiadomości w publikacjach, gazetach lub przy pomocy wskazanych przez [H3C] nośników informacji, w formacie publikacji proporcjonalnym do popełnionego przewinienia lub uchybienia i nałożonej kary. Koszty ponosi osoba, na którą nałożono karę.

[…]”.

13 Artykuł L. 824-14 tego kodeksu stanowił:

„Osoba, na którą nałożono karę, lub przewodniczący [H3C] za zgodą kolegium [H3C] może wnieść odwołanie do Conseil d’État [rady stanu, Francja], która rozpoznaje sprawę w trybie nieograniczonego prawa orzekania”.

Code de justice administrative (kodeks postępowania przed sądami administracyjnymi)

14 Artykuł L. 311-4 code de justice administrative (kodeksu postępowania przed sądami administracyjnymi), zmieniony przez art. 33 loi nº 2021-1382, du 25 octobre 2021 (ustawy nr 2021-1382 z dnia 25 października 2021 r.) (JORF z dnia 26 października 2021 r., tekst nr 2), stanowił:

„Conseil d'État (rada stanu) rozpoznaje w pierwszej i ostatniej instancji, w trybie nieograniczonego prawa orzekania, skargi w sprawach, które zostały poddane jej właściwości na mocy:

[…]

4° art. L. 824-14 kodeksu handlowego;

[…]".

Ordonnance nº 2023-1142 (zarządzenie nr 2023-1142)

15 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 (zarządzenie nr 2023-114 z dnia 6 grudnia 2023 r. w sprawie ujawniania i potwierdzania informacji w dziedzinie zrównoważonego rozwoju oraz obowiązków środowiskowych, społecznych i dotyczących ładu korporacyjnego spółek handlowych) (JORF z dnia 7 grudnia 2023 r., tekst nr 19) zawiera przepisy dotyczące zastąpienia H3C przez Haute autorité de l'audit (wysoki urząd do spraw badania sprawozdań finansowych).

Spór w postępowaniu głównym i pytania prejudycjalne

16 MO jest od 1967 r. wpisany do wykazu dyplomowanych księgowych oraz do rejestru biegłych rewidentów.

17 MO posiada bezpośrednio lub pośrednio, poprzez Fiducial International SA, 99,9 % kapitału spółki Fiducial SC, którą zarządza. Ta ostatnia spółka jest spółką dominującą wielodyscyplinarnej grupy Fiducial, utworzonej przez MO w 1970 r. i oferującej kompleksowe usługi dla przedsiębiorstw.

18 W ramach tej grupy Fidexpertise SA, krajowa spółka powiernicza dyplomowanych księgowych, w której MO posiada bezpośrednio lub pośrednio 98,69 % kapitału i w której jest prezesem zarządu, a także dyrektorem generalnym, prowadzi wraz ze swoimi spółkami zależnymi działalność w zakresie usług dyplomowanych księgowych. Fidaudit SA, krajowa spółka powiernicza biegłych rewidentów, w której MO posiada bezpośrednio lub pośrednio 98 % kapitału i w której jest on również prezesem zarządu, a także dyrektorem generalnym, prowadzi wraz ze swoimi spółkami zależnymi działalność w zakresie badania sprawozdań finansowych.

19 Poza tym wspomniana grupa oferuje przedsiębiorstwom, za pośrednictwem spółek zależnych od Fiducial SC, różne inne usługi w dziedzinach takich jak bezpieczeństwo, zaopatrzenie biur i sprzedaż mebli biurowych, informatyka, pośrednictwo w obrocie nieruchomościami i zarządzanie spółkami cywilnymi zajmującymi się inwestowaniem w nieruchomości, czy też bankowość. Ponadto grupa ta prowadzi ogólnokrajową stację radiową i media regionalne.

20 W dniu 3 stycznia 2022 r. przewodnicząca H3C poinformowała sprawozdawcę generalnego H3C o zarzucanych MO okolicznościach faktycznych, które mogły wskazywać na to, że prowadzi on działalność gospodarczą, której nie można łączyć z funkcjami biegłego rewidenta.

21 W wyniku przeprowadzonego przez sprawozdawcę generalnego H3C dochodzenia, dotyczącego przestrzegania przez MO obowiązków związanych z pełnieniem funkcji biegłego rewidenta, skład H3C orzekający w przedmiocie przypadków indywidualnych decyzją z dnia 13 października 2022 r. wszczął przeciwko MO postępowanie w sprawie nałożenia kary.

22 Sformułowany przez ten skład zarzut dotyczył naruszenia, od dnia 3 stycznia 2016 r., art. L. 822-10 kodeksu handlowego poprzez prowadzenie, bezpośrednio lub pośrednio, za pośrednictwem Fiducial SC i Fiducial International, działalności gospodarczej, której nie można zakwalifikować jako „pomocniczej w stosunku do zawodu dyplomowanego księgowego" i której w związku z tym nie można łączyć z funkcją biegłego rewidenta.

23 W dniu 3 stycznia 2023 r. sprawozdawca generalny H3C przekazał przewodniczącemu składu ograniczonego H3C kopię powiadomienia o tym zarzucie z załączoną kopią sprawozdania z dochodzenia oraz aktami dochodzenia, a następnie w dniu 19 stycznia 2023 r. przedstawił mu swoje sprawozdanie końcowe.

24 Na posiedzeniu w dniu 13 kwietnia 2023 r., na które wezwano MO, sprawozdawca generalny H3C wniósł o wykreślenie MO z rejestru biegłych rewidentów, nałożenie na niego kary pieniężnej oraz o nakazanie opublikowania decyzji w czasopiśmie gospodarczym lub finansowym na koszt zainteresowanego.

25 W kontekście tego postępowania dyscyplinarnego skład ograniczony H3C uważa, że niezbędne jest postawienie Trybunałowi pytań dotyczących wykładni art. 25 dyrektywy 2006/123 w związku z przepisami dyrektywy 2006/43 i rozporządzenia nr 537/2014.

26 W swoim wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym skład ograniczony H3C wskazuje, że posiada on przymiot „sądu" w rozumieniu art. 267 TFUE.

27 Skład ograniczony H3C podnosi w tym względzie, że został ustanowiony na mocy art. L. 821-2, II kodeksu handlowego, zgodnie z którym jest on właściwy do orzekania kar, jakim podlegali między innymi biegli rewidenci w związku z popełnionymi przewinieniami dyscyplinarnymi i uchybieniami.

28 Mandat członków tworzących skład ograniczony H3C, posiadających status członków kolegium H3C, jest nieodwołalny. Ponadto obowiązują ich zasady etyki zawodowej przewidujące różne przypadki niepołączalności, nakazujące im, aby wypełniali swoje obowiązki z godnością, prawością i uczciwością, niezwłocznie eliminowali konflikty interesów, a także aby przy wykonywaniu swoich uprawnień nie przyjmowali instrukcji od żadnych organów ani nie zwracali się do nich o nie.

29 Jeśli chodzi o postępowanie przeciwko biegłemu rewidentowi w sprawie nałożenia kary, organ odsyłający wskazuje, że nie może on działać z urzędu, gdyż postępowanie można wszcząć wyłącznie na wniosek sprawozdawcy generalnego H3C. Obowiązkiem tego ostatniego jest przeprowadzenie dochodzenia, po zakończeniu którego, wysłuchawszy zainteresowanej osoby, kieruje on sprawozdanie do H3C. Kolegium H3C odbywa naradę bez obecności członków organu

odsyłającego i w zależności od przypadku formułuje zarzut lub zarzuty, o których sprawozdawca generalny H3C informuje zainteresowaną osobę i które są wówczas rozpatrywane przez skład ograniczony H3C.

30 Po wysłuchaniu na posiedzeniu jawnym zainteresowanej osoby, która w zależności od przypadku ma możliwość wnioskowania o wyłączenie członka tego składu rozpatrującego sprawę, skład ów odbywa naradę bez obecności tej osoby i sprawozdawcy generalnego H3C, a następnie wydaje decyzję z uzasadnieniem.

31 W tym kontekście skład ograniczony H3C może w szczególności orzekać kary.

32 Osoba ukarana lub przewodniczący H3C za zgodą kolegium H3C może zaskarżyć decyzję składu ograniczonego H3C do Conseil d'État (rady stanu), która rozpoznaje sprawę w trybie nieograniczonego prawa orzekania.

33 W tych okolicznościach skład ograniczony H3C postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1) Czy art. 25 dyrektywy [2006/123] należy interpretować, biorąc pod uwagę w szczególności przepisy dyrektywy [2006/43] i rozporządzenia [nr 537/2014], w ten sposób, że stoi on na przeszkodzie ustanowionemu przez przepisy krajowe zakazowi prowadzenia przez biegłych rewidentów i firmy audytorskie, w sposób bezpośredni lub przez pośrednika, jakiejkolwiek działalności gospodarczej?

2) W przypadku udzielenia odpowiedzi twierdzącej, czy tak samo jest w sytuacji, gdy owe przepisy wyłączają z zakresu tego zakazu w drodze wyjątku, po pierwsze, działalność gospodarczą pomocniczą w stosunku do zawodu dyplomowanego księgowego, wykonywaną z poszanowaniem zasad etyki i niezależności biegłych rewidentów oraz na warunkach przewidzianych w art. 22 akapit trzeci ordonnance n° 45-2138 du 19 septembre 1945 [portant institution de l'ordre des experts-comptables et réglementant le titre et la profession d'expert-comptable (zarządzenia nr 45-2138 z dnia 19 września 1945 r. w sprawie utworzenia izby dyplomowanych księgowych i regulującego tytuł i zawód dyplomowanego księgowego) (JORF z dnia 21 września 1945 r., s. 5938)], a po drugie, pomocniczą działalność gospodarczą wykonywaną przez spółkę wielodyscyplinarną wolnych zawodów na warunkach przewidzianych w art. 31-5 loi n° 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 (ustawy nr 90-1258 z dnia 31 grudnia 1990 r. w sprawie wykonywania w formie spółek wolnych zawodów podlegających przepisom ustawowym lub wykonawczym lub zawodów, których wykonywanie jest zastrzeżone dla osób posiadających odpowiedni dyplom, oraz spółek, w których udziały w kapitale posiadają osoby wykonujące wolne zawody) (JORF z dnia 5 stycznia 1991 r., s. 216)]?".

W przedmiocie dopuszczalności wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym

34 W uwagach na piśmie rząd francuski podnosi, że skład ograniczony H3C nie jest „sądem" w rozumieniu art. 267 TFUE. Twierdzi on w szczególności, że decyzja, którą wyda ten organ, nie będzie posiadać przymiotu orzeczenia sądowego. Ponadto zdaniem tego rządu H3C łączy w sobie

funkcje regulacyjne, nadzoru branżowego i karne, które może wykonywać z urzędu, co świadczy o administracyjnym charakterze jej funkcji. Wniosku tego nie podważają zasady organizacji wewnętrznej H3C, podyktowane między innymi francuskimi wymogami konstytucyjnymi.

35 Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału przy ustalaniu, czy organ występujący z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym ma charakter „sądu" w rozumieniu art. 267 TFUE, co jest kwestią regulowaną wyłącznie prawem Unii, Trybunał kieruje się całością okoliczności sprawy, takich jak w szczególności podstawa prawna istnienia organu, jego stały lub tymczasowy charakter, obligatoryjność jego jurysdykcji, kontradyktoryjność postępowania, stosowanie przez organ przepisów prawa oraz jego niezależność (wyrok z dnia 3 maja 2022 r., CityRail, C-453/20, EU:C:2022:341, pkt 41 i przytoczone tam orzecznictwo).

36 Z utrwalonego orzecznictwa Trybunału wynika również, że sądy krajowe są uprawnione do skierowania sprawy do Trybunału wyłącznie wtedy, gdy zawiśnie przed nimi spór i muszą wydać rozstrzygnięcie w ramach postępowania mającego na celu wydanie orzeczenia o charakterze sądowym (wyrok z dnia 3 maja 2022 r., CityRail, C-453/20, EU:C:2022:341, pkt 42 i przytoczone tam orzecznictwo).

37 Należy zatem ustalić uprawnienie organu do skierowania odesłania prejudycjalnego do Trybunału na podstawie kryteriów zarówno strukturalnych, jak i funkcjonalnych. W tym kontekście organ krajowy może być zakwalifikowany jako „sąd" w rozumieniu art. 267 TFUE, gdy wykonuje funkcje sądowe, ale nie wtedy, gdy wykonuje inne funkcje, na przykład administracyjne (wyrok z dnia 3 maja 2022 r., CityRail, C-453/20, EU:C:2022:341, pkt 43 i przytoczone tam orzecznictwo).

38 Z powyższego wynika, że aby ustalić, czy organ krajowy, któremu w drodze ustawy powierzono funkcje o zróżnicowanym charakterze, powinien być uznany za „sąd" w rozumieniu art. 267 TFUE, należy zbadać, jaki jest szczególny charakter funkcji wykonywanych przez niego w konkretnym kontekście prawnym, w którym decyduje się on zwrócić się do Trybunału (wyrok z dnia 3 maja 2022 r., CityRail, C-453/20, EU:C:2022:341, pkt 44 i przytoczone tam orzecznictwo).

39 Trybunał wyjaśnił również, że badanie to ma szczególne znaczenie w przypadku organów administracyjnych, których niezależność jest bezpośrednią konsekwencją wymogów wynikających z prawa Unii, przyznającego im uprawnienia w zakresie kontroli sektorowej i nadzoru nad rynkami. Chociaż organy te mogą spełnić kryteria wymienione w pkt 35 niniejszego wyroku, działalność z zakresu kontroli sektorowej i nadzoru rynków ma zasadniczo charakter administracyjny w zakresie, w jakim wiąże się ona z wykonywaniem kompetencji, które nie należą do kompetencji przyznanych sądom (wyrok z dnia 3 maja 2022 r., CityRail, C-453/20, EU:C:2022:341, pkt 45).

40 W związku z tym organ krajowy, nawet jeśli jego podstawa prawna, jego stały charakter, kontradyktoryjność postępowania przed nim, stosowanie przez niego przepisów prawa i jego niezawisłość nie budzą wątpliwości, może zwrócić się do Trybunału z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym tylko wtedy, gdy w zawisłej przed nim sprawie wykonuje on funkcje o charakterze sądowym (zob. podobnie wyrok z dnia 3 maja 2022 r., CityRail, C-453/20, EU:C:2022:341, pkt 46).

41 Ponadto przesłanką, że dany organ wykonuje funkcje nie sądowe, lecz administracyjne, będzie uprawnienie do wszczynania postępowań z urzędu, a także prawo do nakładania, również z urzędu, sankcji w dziedzinach wchodzących w zakres jego kompetencji (wyrok z dnia 3 maja 2022 r., CityRail, C-453/20, EU:C:2022:341, pkt 48).

42 Przy ocenie charakteru funkcji danego organu należy również uwzględniać jego rolę i miejsce w krajowym porządku prawnym. Za „administracyjną” należy zatem uznać działalność organów, których zadaniem nie jest kontrola zgodności z prawem decyzji, lecz zajęcie po raz pierwszy stanowiska w przedmiocie zarzutów, i których decyzje mogą być przedmiotem zaskarżenia w postępowaniu sądowym (zob. podobnie wyrok z dnia 3 maja 2022 r., CityRail, C-453/20, EU:C:2022:341, pkt 50, 51 i przytoczone tam orzecznictwo).

43 Trybunał przypominał również, że pojęcie „sądu” w rozumieniu art. 267 TFUE może zgodnie z jego istotą oznaczać tylko organ, który wobec instancji, która wydała decyzję stanowiącą przedmiot skargi, ma status podmiotu trzeciego (wyrok z dnia 3 maja 2022 r., CityRail, C-453/20, EU:C:2022:341, pkt 52 i przytoczone tam orzecznictwo).

44 Wreszcie, Trybunał orzekł, że decyzja jest pokrewna decyzji o charakterze administracyjnym, w przypadku gdy nie mogą jej przysługiwać przymioty orzeczenia sądowego, a w szczególności powaga rzeczy osądzonej (zob. podobnie wyrok z dnia 16 września 2020 r., Anesco i in., C-462/19, EU:C:2020:715, pkt 48 i przytoczone tam orzecznictwo).

45 Mając na względzie powyższe, w niniejszym przypadku należy przeanalizować charakter i rolę H3C w ustanowionym przez dyrektywę 2006/43 systemie publicznego nadzoru nad biegłymi rewidentami.

46 W tym względzie należy zauważyć, że art. 32 ust. 1 tej dyrektywy wymaga, aby państwa członkowskie zorganizowały skuteczny system nadzoru publicznego nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi oraz wyznaczyły właściwy organ odpowiedzialny za taki nadzór.

47 Zgodnie z art. 32 ust. 4 wspomnianej dyrektywy organ ten jest ostatecznie odpowiedzialny za nadzór nad zatwierdzaniem i rejestracją biegłych rewidentów i firm audytorskich, przyjmowaniem standardów etyki zawodowej, standardów wewnętrznej kontroli jakości firm audytorskich oraz standardów badania, kształceniem ustawicznym, systemami zapewniania jakości, a także systemami dochodzeń i systemami administracyjnych postępowań dyscyplinarnych.

48 Nadzór publiczny jest sprawowany przez właściwe organy państw członkowskich, zdefiniowane w art. 2 pkt 10 dyrektywy 2006/43 jako władze lub organy wyznaczone przepisami prawa, którym powierzono regulację lub sprawowanie nadzoru nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi.

49 Ponadto należy zauważyć, że zgodnie z art. 30 ust. 1 tej dyrektywy państwa członkowskie zapewniają istnienie skutecznych systemów dochodzeń i kar mających na celu wykrywanie, korygowanie i zapobieganie nieodpowiedniemu wykonywaniu badania ustawowego oraz że zgodnie z art. 30a ust. 1 tej dyrektywy państwa członkowskie przewidują, by właściwe organy miały uprawnienia do podejmowania lub nakładania co najmniej wymienionych w tym przepisie administracyjnych środków i kar.

50 Właściwy organ wyznaczony przez państwo członkowskie w szczególności na podstawie art. 32 ust. 1 dyrektywy 2006/43 pełni zasadniczo, biorąc pod uwagę kompetencje w zakresie sprawowania nadzoru i nakładania kar przyznane mu na mocy prawa Unii, funkcje o charakterze administracyjnym.

51 Jednakże, niezależnie od zasadniczo administracyjnego charakteru funkcji pełnionych przez taki organ, należy ustalić, jak wynika z orzecznictwa przedstawionego w pkt 38 niniejszego wyroku, czy organ ten, w szczególnym kontekście funkcji, jakie pełni w sprawie w postępowaniu głównym, należy uznać za „sąd" w rozumieniu art. 267 TFUE.

52 W tym względzie przede wszystkim, jak wskazał rzecznik generalny w pkt 42 opinii, H3C może działać z urzędu. Z postanowienia odsyłającego wynika zresztą, że w sprawie w postępowaniu głównym postępowanie dyscyplinarne zostało wszczęte bez uprzedniej skargi wniesionej do H3C.

53 Następnie należy wskazać, że jak wynika z art. L. 824-14 kodeksu handlowego, decyzja o nałożeniu kary w postępowaniu dyscyplinarnym takim jak rozpatrywane w postępowaniu głównym może być przedmiotem skargi do Conseil d'État (rady stanu).

54 Należy w tym względzie zauważyć, że w przypadku wniesienia takiej skargi H3C ma status strony pozwanej. Taka rola H3C w postępowaniu, po wniesieniu skargi dotyczącej jej własnej decyzji, stanowi wskazówkę, że przyjmując tę decyzję, H3C nie ma statusu podmiotu trzeciego w rozumieniu wskazanym w pkt 43 niniejszego wyroku.

55 Wreszcie, jak podkreślił rząd francuski w swoich uwagach na piśmie, zgodnie z art. L. 311-4 kodeksu postępowania przed sądami administracyjnymi i art. L. 824-14 kodeksu handlowego Conseil d'État (rada stanu) orzeka w przedmiocie skargi na taką decyzję w sprawie nałożenia kary, w pierwszej i ostatniej instancji, w trybie nieograniczonego prawa orzekania. Z informacji, którymi dysponuje Trybunał, wynika, że w prawie francuskim okoliczność ta oznacza, iż takiej decyzji o nałożeniu kary nie uważa się za mającą powagę rzeczy osądzonej.

56 Prawdą jest, jak stwierdził MO, że w ramach odesłania prejudycjalnego w niniejszej sprawie wniosek do Trybunału został złożony przez szczególny skład H3C, a mianowicie jej skład ograniczony. MO podnosi w tym względzie zasadniczo, że należy oddzielić działania tego ostatniego od działania H3C, jeśli chodzi zarówno o inicjatywę wszczęcia postępowania, jak i o status tego składu ograniczonego przed Conseil d'État (radą stanu) w ramach wnoszonych do niej skarg.

57 Jednakże, jak zauważył zasadniczo rzecznik generalny w pkt 43 opinii, należy uznać, że H3C w kontekście postępowania, w którym złożono rozpatrywany wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym, rozpatrywana jako całość, jest organem nadzoru, nawet jeśli rada ta działałaby poprzez różne jednostki swojej struktury organizacyjnej.

58 Należy bowiem zauważyć w tym względzie, że dyrektywa 2006/43 zawiera odniesienie jedynie do „właściwych organów", nie wprowadzając rozróżnienia między tymi organami i ich poszczególnymi członami. Zatem okoliczność, że państwo członkowskie, określając zasady organizacji takiego organu, postanowiło wprowadzić wewnętrzne postępowanie obejmujące sukcesywny udział kilku członów tego organu, po to, by rozdzielić funkcje dochodzenia od funkcji nakładania kar, nie może prowadzić do wniosku, że decyzja wydana przez ten organ po zakończeniu wspomnianego wewnętrznego postępowania nie ma charakteru administracyjnego.

59 W szczególności nie można z tego wnioskować, że organizacja wewnętrzna H3C pozwala uznać, iż jej ograniczony skład ma względem samej H3C status „podmiotu trzeciego" w rozumieniu wskazanym w pkt 43 niniejszego wyroku.

60 Poza tym, jak zauważył rząd francuski w swoich uwagach na piśmie, z mającego zastosowanie prawa krajowego wynika, że art. L. 824-13 kodeksu handlowego odnosi się wprost do decyzji składu ograniczonego H3C w sprawach dyscyplinarnych jako do „decyzji [H3C]", nie zaś jako do decyzji tego składu.

61 Z uwagi na powyższe rozważania należy stwierdzić, że skład ograniczony H3C w szczególnym kontekście normatywnym, w którym kieruje on wniosek do Trybunału, sprawuje funkcje o charakterze administracyjnym, a nie sądowym. Nie można go zatem uznać za „sąd" w rozumieniu art. 267 TFUE, w związku z czym wniesiony przez niego wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym jest niedopuszczalny.

W przedmiocie kosztów

62 Dla stron w postępowaniu głównym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed organem odsyłającym, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (pierwsza izba) orzeka, co następuje:

Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym złożony decyzją z dnia 25 maja 2023 r. przez Haut Conseil du commissariat aux comptes (radę izby biegłych rewidentów, Francja) w składzie ograniczonym jest niedopuszczalny.

Podpisy