



## Határozatok Tára

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (negyedik tanács)

2020. február 27.\*

„Tagállami kötelezettségszegés – EUMSZ 49. cikk – Belső piaci szolgáltatások – 2006/123/EK irányelv – A 25. cikk (1) és (2) bekezdése – A könyvelők több ágazatot átfogó tevékenységeire vonatkozó korlátozások”

A C-384/18. sz. ügyben,

az EUMSZ 258. cikk alapján kötelezettségszegés megállapítása iránt 2018. június 8-án

az **Európai Bizottság** (képviselik: H. Tserepa-Lacombe és L. Malferrari, meghatalmazotti minőségben)

felperesnek

a **Belga Királyság** (képviselik: L. Van den Broeck, M. Jacobs és C. Pochet, meghatalmazotti minőségben, segítők: C. Smits és D. Grisay avocats, M. Vossen, G. Lievens és F. Haemers)

alperes ellen

benyújtott keresete tárgyában,

A BÍRÓSÁG (negyedik tanács),

tagjai: M. Vilaras tanácselnök, S. Rodin (előadó), D. Šváby, K. Jürimäe és N. Piçarra bírák,

főtanácsnok: M. Szpunar,

hivatalvezető: V. Giacobbo-Peyronnel tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2019. május 23-i tárgyalásra,

a főtanácsnok indítványának a 2019. október 10-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

### Ítéletet

- 1 Az Európai Bizottság a keresetlevelében annak megállapítását kéri a Bíróságtól, hogy a Belga Királyság – mivel megtiltotta a könyvelői tevékenységnek az alkuszi, biztosítási ügynöki, ingatlanügynöki, valamint bármely banki vagy pénzügyi szolgáltatási tevékenységgel együttesen történő gyakorlását, és mivel lehetővé tette az Institut professionnel des comptables et fiscalistes agréés (bejegyzett könyvelők és adószakértők szakmai intézménye; a továbbiakban: IPCF) kamarái számára, hogy megtiltsák a

\* Az eljárás nyelve: francia.

könyvelői tevékenységnek minden kézműipari, mezőgazdasági, illetve kereskedelmi tevékenységgel való együttes gyakorlását – nem teljesítette a belső piaci szolgáltatásokról szóló, 2006. december 12-i 2006/123/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv (HL 2006. L 376., 36. o.; helyesbítés: HL 2014. L 287., 33. o.) 25. cikkéből, valamint az EUMSZ 49. cikkéből eredő kötelezettségeit.

## I. Jogi háttér

### A. Az uniós jog

2 A 2006/123 irányelv (97) és (101) preambulumbekzdése szerint:

„(97) Ebben az irányelvben szükséges bizonyos magas színvonalú szolgáltatásokra vonatkozó olyan szabályokat meghatározni, amelyek különösen tájékoztatási és átláthatósági követelményeket biztosítanak. Ezeket a szabályokat mind a tagállamok közötti, határokon átnyúló szolgáltatások esetében, mind egy tagállamban letelepedett szolgáltató által az adott tagállamban nyújtott szolgáltatások esetében alkalmazni kell, anélkül hogy ezzel szükségtelen terheket rónának a kis- és középvállalkozásokra. Ezek a szabályok semmi esetre sem akadályozhatják meg, hogy a tagállamok ezen irányelvvel és egyéb közösségi jogszabályokkal összhangban kiegészítő vagy eltérő követelményeket alkalmazzanak.

[...]

(101) A szolgáltatást igénybe vevők, különösen a fogyasztók érdekében szükség van annak biztosítására, hogy a szolgáltatóknak lehetőségük legyen több ágazatot átfogó szolgáltatásokat nyújtani, valamint arra, hogy az ebben a tekintetben fennálló korlátozások a szabályozott szakmák pártatlanságának, függetlenségének és tisztességének biztosításához szükséges mértékre szorítkozzanak. Ez nem érinti az egyes tevékenységek végzésére vonatkozó, a függetlenség biztosítása érdekében alkalmazott korlátozásokat és tilalmakat olyan esetekben, amikor egy tagállam egy szolgáltatót konkrét feladat elvégzésével bíz meg, különösen a városfejlesztés területén, és nem érinti a versenyszabályok alkalmazását sem.”

3 Ezen irányelvnek a „Több ágazatot átfogó tevékenységek” című 25. cikke a következőképpen szól:

„(1) A tagállamok biztosítják, hogy a szolgáltatókra ne vonatkozzanak olyan követelmények, amelyek egy adott konkrét tevékenység kizárólagos folytatására kötelezik őket, vagy amelyek különböző tevékenységek közös vagy partneri keretek között történő folytatását korlátozzák.

Ilyen követelmények azonban vonatkozhatnak a következő szolgáltatókra:

a) a szabályozott szakmák, amennyiben ez az egyes szakmák sajátos természetének megfelelő szakmai etikai és magatartási szabályoknak való megfelelés biztosításához indokolt, valamint függetlenségük és pártatlanságuk biztosításához szükséges;

b) minősítést, akkreditációt, műszaki ellenőrzést végző, vizsgálatokra vagy kísérletekre irányuló szolgáltatásokat nyújtó szolgáltatók, amennyiben ez függetlenségük és pártatlanságuk biztosításához indokolt.

(2) Amennyiben az (1) bekezdés a) és b) pontjában említett szolgáltatók között engedélyezett több ágazatot átfogó tevékenységek végzése, a tagállamok biztosítják az alábbiakat:

a) bizonyos tevékenységek közötti összeférhetetlenség és összeegyeztethetlenség elkerülése;

- b) a bizonyos tevékenységek gyakorlásához megkövetelt függetlenség és pártatlanság fennállása;
- c) a különböző tevékenységekre vonatkozó szakmai etikai és magatartási szabályok egymással való összeegyeztethetősége, különösen a szakmai titoktartás tekintetében.

(3) A 39. cikk (1) bekezdésében említett jelentésben a tagállamok megjelölik, hogy mely szolgáltatók tartoznak az e cikk (1) bekezdésében meghatározott követelmények hatálya alá, továbbá megadják e követelmények tartalmát és azokat az okokat, amelyek alapján azokat indokoltnak tartják.”

- 4 A pénzügyi rendszerek pénzmosás vagy terrorizmusfinanszírozás céljára való felhasználásának megelőzéséről, a 648/2012/EU európai parlamenti és tanácsi rendelet módosításáról, valamint a 2005/60/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv és a 2006/70/EK bizottsági irányelv hatályon kívül helyezéséről szóló, 2015. május 20-i (EU) 2015/849 európai parlamenti és tanácsi irányelv (HL 2015. L 141., 73. o.) (10) preambulumbekkezdése értelmében:

„A közvetlenül összehasonlítható szolgáltatások tekintetében ugyanolyan módon kell eljárni, amennyiben azokat az ezen irányelv hatálya alá tartozó szakemberek bármelyike nyújtja. Az Európai Unió Alapjogi Chartájában (a továbbiakban: Alapjogi Charta) garantált jogok tiszteletben tartásának biztosítása érdekében, egyes tagállamokban az ügyfelet igazságszolgáltatási eljárásokban védeni vagy képviselni, illetve az ügyfél jogi helyzetét tisztázni jogosult könyvvizsgálók, külső könyvelők és adótanácsadók esetében az általuk e feladatok ellátása során szerzett információknak nem kell az ezen irányelvben meghatározott bejelentési kötelezettségek hatálya alá tartozniuk.”

## B. A belga jog

- 5 Az IPCF szakmai etikai kódexe 2013. október 22-i királyi rendelettel (*Moniteur belge*, 2013. november 21., 86547. o.) jóváhagyott változata (a továbbiakban: az IPCF korábbi etikai kódexe) 21. cikkének a szövege az alábbi volt:

„(1) A külső IPCF-könyvelői szakma összeegyeztethetetlen minden kézműipari, mezőgazdasági, illetve kereskedelmi tevékenységgel, függetlenül attól, hogy azt közvetlenül vagy közvetett módon, egyénileg, illetve egyesületi vagy társasági formában, függetlenül, vagy vállalkozás vezetőjeként, tisztviselőjeként, igazgatójaként vagy igazgatást ellátó tagjaként gyakorolják.

(2) A (3) bekezdésben felsoroltakon kívüli tevékenységekre vonatkozóan, [az IPCF szakmai kamarái] bármely külső IPCF-könyvelő előzetesen benyújtott írásbeli kérelmére eltérést engedhetnek e szabály alól, feltéve, hogy e tevékenység kiegészítő jellegű, és a kérelmet benyújtó tag függetlenségét és pártatlanságát nem veszélyezteti. E döntésüket a kamarák bármikor szabadon visszavonhatják.

A Tanács általános irányelv formájában ezenfelül is engedhet eltérést – a (3) bekezdésben nem említett – egyes kézműipari, mezőgazdasági vagy kereskedelmi tevékenységekre vonatkozóan. A Tanács ugyanakkor olyan irányelveket is meghatározhat, amelyek értelmében jogutódlás esetén az összeegyeztethetlenség ideiglenesen nem áll fenn. Erről a Tanács irányelveinek hatálya alá tartozó külső IPCF-könyvelőknek írásban tájékoztatniuk kell a Kamarát.

(3) A következő szakmai tevékenységeket minden esetben a külső könyvelő függetlenségét és pártatlanságát veszélyeztetőnek kell tekinteni: alkuszi vagy biztosítási ügynöki tevékenység, ingatlanügynöki – kivéve a társasházkezelési – tevékenység, és bármely olyan banki vagy pénzügyi szolgáltatási tevékenység, amelyet az Autorité des Services et Marchés Financiers-nál (a Pénzügyi Szolgáltatások és Piacok Hatósága, FSMA) be kell jegyeztetni.”

- 6 Az IPCF etikai kódexe 2017. július 18-i királyi rendelettel elfogadott változatának (*Moniteur belge*, 2017. augusztus 14., 79692. o., a továbbiakban: az IPCF új etikai kódexe) 21. cikke így rendelkezik:

„(1) A (2) bekezdésben felsorolt tevékenységek kivételével, a több ágazatot átfogó tevékenységek természetes vagy jogi személy általi gyakorlására a kamarák bármely külső IPCF-könyvelő írásbeli kérelmére engedélyt adnak, amennyiben az a kérelmet benyújtó tag függetlenségét és pártatlanságát nem veszélyezteti.

(2) A következő – akár természetes, akár jogi személy által gyakorolt – szakmai tevékenységeket minden esetben a külső IPCF-könyvelő függetlenségét és pártatlanságát veszélyeztetőnek kell tekinteni: alkuszi vagy biztosítási ügynöki tevékenység, ingatlanügynöki – kivéve társasházkezelési – tevékenység, és bármely olyan banki vagy pénzügyi szolgáltatási tevékenység, amelyet az Autorité des Services et Marchés Financiers-nál be kell jegyeztetni.”

- 7 Az 1867. június 8-i büntetőtörvénykönyv (*Moniteur belge*, 1867. június 9., 3133. o.) tényállás idején hatályos változatának (a továbbiakban: belga büntetőtörvénykönyv) 458. cikke a következőket írja elő:

„Az orvosok, sebészek, katonaeorvosok, gyógyszerészek, szülésznők és minden olyan személy, akikre helyzetükből vagy foglalkozásukból adódóan bízhatnak titkokat, e titkok felfedése esetén – kivéve, ha az igazságszolgáltatás vagy valamely parlamenti vizsgálóbizottság előtt kell tanúvallomást tenniük vagy a törvény erejénél fogva kötelesek e titkokat felfedni – nyolc naptól hat hónapig terjedő szabadságvesztéssel és száz eurótól ötszáz euróig terjedő pénzbüntetéssel büntetendők.”

## II. A pert megelőző eljárás

- 8 2015. március 17-én a Bizottság megindította az EU Pilot 7402/15/GROW eljárást, amelynek keretében arra kérte a belga hatóságokat, hogy szolgáltatassanak információt a bejegyzett könyvelőkre vonatkozó azon tilalommal kapcsolatosan, amelynek értelmében a tevékenységük nem gyakorolható együttesen bizonyos egyéb tevékenységekkel, és pontosítsák azokat az indokokat, amelyek alapján a kézműipari, mezőgazdasági, illetve kereskedelmi tevékenységek a könyvelői szakmával összeegyeztethetetlennek tekinthetők.
- 9 A Belga Királyság 2015. május 29-i levelében válaszolt a Bizottság kérdéseire.
- 10 A Bizottság, mivel nem találta kielégítőnek a nemzeti szabályozás által előírt korlátozások igazolásaképpen adott választ, 2015. december 11-én felszólító levelet küldött a Belga Királyságnak, amelyben azt közölte, hogy az IPCF korábbi etikai kódexének 21. cikke nem egyeztethető össze a 2006/123 irányelv 25. cikkével és az EUMSZ 49. cikkel.
- 11 A Belga Királyság 2016. április 12-én és 2016. július 6-án kelt leveleiben vitatta a felrótt jogsértést, és kifejtette azokat az okokat, amelyek alapján úgy ítélte meg, hogy a nemzeti szabályozás összhangban áll az uniós joggal.
- 12 2016. november 18-án a Bizottság indokolással ellátott véleményt intézett a Belga Királysághoz, amely 2017. január 12-én és február 13-án küldte el az e véleményre adott válaszát.
- 13 A Bizottság, mivel e választ nem találta kielégítőnek, 2017. július 13-án úgy határozott, hogy keresetet indít kötelezettségszegés megállapítása iránt.
- 14 2017. augusztus 4-én a Belga Királyság tájékoztatta a Bizottságot az IPCF új etikai kódexének elfogadásáról, és jelezte, hogy e kódexet az uniós joggal összhangban állónak ítéli.
- 15 A Bizottság, mivel nem osztotta a Belga Királyság véleményét, előterjesztette a jelen keresetet.

### III. A keresetről

#### A. A kereset terjedelméről

##### 1. A felek érvei

- 16 A Bizottság azzal érvel, hogy az IPCF új etikai kódexének az indokolással ellátott véleményben megállapított határidő lejártát követő elfogadása nem szüntette meg az IPCF korábbi etikai kódexének 21. cikkében szereplő korlátozást, következésképpen a felrótt jogsértést nem orvosolta. Ezen intézmény szerint nemcsak hogy az IPCF új etikai kódexe 21. cikkének (2) bekezdése megegyezik az IPCF korábbi etikai kódexe 21. cikkének (3) bekezdésével, hanem az IPCF új etikai kódexe 21. cikkének (1) bekezdése súlyosbította a felrótt kötelezettségszegést, mivel általánossá tette azt a kötelezettséget, hogy a több ágazatot átfogó tevékenységek gyakorlásához engedély szükséges.
- 17 A Belga Királyság nem vitatja, hogy az IPCF új etikai kódexe 21. cikkének (2) bekezdése lényegében megegyezik az IPCF korábbi etikai kódexe 21. cikkének (3) bekezdésével. E tagállam az IPCF új etikai kódexe 21. cikkének (1) bekezdése vonatkozásában ugyanakkor azt állítja, hogy e rendelkezés nem súlyosbította a felrótt kötelezettségszegést, amennyiben az említett rendelkezéssel bevezetett rendszer immár az engedélyezés elvén alapul, és az ilyen engedély megadását csak kivételesen tagadják meg.

##### 2. A Bíróság álláspontja

- 18 A jelen kötelezettségszegés megállapítása iránti kereset terjedelmének meghatározása érdekében meg kell állapítani, hogy a kötelezettségszegés fennállását azon helyzet alapján kell megítélni, amelyben a szóban forgó tagállam az indokolással ellátott véleményben rögzített határidő lejártakor volt, és a későbbi változásokat a Bíróság nem veheti figyelembe (2019. június 26-i Bizottság kontra Görögország ítélet, C-729/17, EU:C:2019:534, 36. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 19 A kötelezettségszegés megállapítása iránti eljárásban kifogásolt nemzeti szabályozás utólagos módosítása esetén a Bizottság nem változtatja meg keresetének tárgyát, ha az előző szabályozással szembeni kifogásokat az elfogadott módosításokból eredő rendelkezésekre is fenntartja, amennyiben a nemzeti szabályozás két változata azonos tartalommal bír (2019. június 26-i Bizottság kontra Görögország ítélet, C-729/17, EU:C:2019:534, 37. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 20 Ezzel szemben a jogvita tárgya a kötelezettségszegést megállapító eljárás szabályszerűsége lényeges alaki szabályainak megsértése nélkül nem terjeszthető ki az olyan új rendelkezésből eredő kötelezettségre, amelynek az érintett jogi aktus eredeti változatának szövegében nem található megfelelője (2019. június 26-i Bizottság kontra Görögország ítélet, C-729/17, EU:C:2019:534, 38. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 21 Amennyiben a Bizottság a keresetlevelében és a válaszában az eredetileg az indokolással ellátott véleményében előterjesztett kifogásait az IPCF új etikai kódexének vonatkozásában is előadta, meg kell határozni, hogy ez a kereset tárgyának módosításával jár-e.
- 22 A jelen ügyben először is meg kell állapítani – és ezt a felek sem vitatják –, hogy az IPCF új etikai kódexe 21. cikke (2) bekezdésének hatálya megegyezik az IPCF korábbi etikai kódexe 21. cikke (3) bekezdésének hatályával. E két rendelkezés ugyanis lényegében azt írja elő, hogy az alkuszi vagy biztosítási ügynöki, ingatlanügynöki – kivéve a társasházkezelési – tevékenységet, valamint bármely olyan banki vagy pénzügyi szolgáltatási tevékenységet, amelyet az Autorité des services et marchés financiers-nál be kell jegyeztetni, minden esetben a külső IPCF-könyvelő függetlenségét és pártatlanságát veszélyeztetőnek kell tekinteni.



- 23 Másodszer, míg az IPCF korábbi etikai kódexe 21. cikkének (2) bekezdése úgy rendelkezett, hogy az IPCF végrehajtó kamarái (a továbbiakban: szakmai kamarák) eltérést engedhetnek az IPCF-könyvelői szakmának kézműipari, mezőgazdasági, illetve kereskedelmi tevékenységgel való együttes gyakorlására vonatkozó tilalomtól, feltéve hogy ezen eltérés nem veszélyezteti az IPCF-könyvelő függetlenségét és pártatlanságát, valamint hogy e tevékenység kiegészítő jellegű, addig az IPCF új etikai kódexe 21. cikkének (1) bekezdése általános jelleggel azt írja elő, hogy a szakmai kamarák engedélyezik a több ágazatot átfogó tevékenységek külső IPCF-könyvelő általi gyakorlását, amennyiben az e könyvelő függetlenségét és pártatlanságát nem veszélyezteti.
- 24 Ez utóbbi rendelkezés szövegéből kitűnik, hogy az IPCF korábbi etikai kódexe 21. cikkének (2) bekezdéséhez képest az már nem sorolja fel azokat a szakmai tevékenységeket, amelyek tekintetében az IPCF-könyvelőnek engedélyt kell kérnie ahhoz, hogy azokat az IPCF-könyvelői szakmával együttesen gyakorolhassa, kiterjesztve így az érintett tevékenységek körét, és már nem tartalmaz az ilyen tevékenység gyakorlásának kiegészítő jellegére vonatkozó feltételt.
- 25 Mivel tehát az IPCF új etikai kódexe 21. cikkének (1) bekezdése jelentősen módosította az IPCF-könyvelői szakma más szakmai tevékenységekkel együtt történő gyakorlására vonatkozó engedélyek rendszerét, e rendelkezés tartalma nem tekinthető azonosnak az IPCF korábbi etikai kódexe 21. cikke (1) és (2) bekezdésének tartalmával.
- 26 Következésképpen, amennyiben a Bizottság kifogásai az IPCF új etikai kódexe 21. cikkének (1) bekezdésére is vonatkoznak, ez módosítja a jogvita tárgyát, így e kifogásokat úgy kell megvizsgálni, hogy figyelmen kívül kell hagyni e kifogásoknak a keresetlevélben és a válaszban az IPCF új etikai kódexe 21. cikkének (1) bekezdésére való kiterjesztését.
- 27 E körülmények között mint elfogadhatatlanokat el kell utasítani az EUMSZ 49. cikk és a 2006/123 irányelv 25. cikke rendelkezéseinek megsértésére vonatkozó kifogásokat, amennyiben e kifogások az IPCF új etikai kódexe 21. cikkének (1) bekezdésére vonatkoznak, és a vizsgálat során kizárólag arra kell szorítkozni, hogy az IPCF korábbi etikai kódexe 21. cikkének (1)–(3) bekezdése és az IPCF új etikai kódexe 21. cikkének (2) bekezdése összeegyeztethető-e a 2006/123 irányelv 25. cikkével és az EUMSZ 49. cikkével.

## **B. Az ügy érdeméről**

### ***1. Az első, a 2006/123 irányelv 25. cikkének megsértésére alapított kifogásról***

- 28 A 2006/123 irányelv 25. cikkének megsértésére alapított kifogás két részből áll, amelyek közül az első az IPCF korábbi etikai kódexe 21. cikkének (3) bekezdésére és az IPCF új etikai kódexe 21. cikkének (2) bekezdésére vonatkozik, a második pedig az IPCF korábbi etikai kódexe 21. cikkének (1) és (2) bekezdésére.

#### ***a) Az első kifogásnak a 2006/123 irányelv 25. cikkének az IPCF korábbi etikai kódexe 21. cikkének (3) bekezdése és az IPCF új etikai kódexe 21. cikkének (2) bekezdése általi megsértésére vonatkozó első részéről***

##### *1) A felek érvei*

- 29 A Bizottság arra hivatkozik, hogy a 2006/123 irányelv 25. cikkének célja annak biztosítása, hogy a tagállamok ne akadályozzák a több ágazatot átfogó szolgáltatások nyújtását. Márpedig ezen intézmény szerint az IPCF új etikai kódexe 21. cikkének (2) bekezdése, amely érdemi módosítás nélkül átvette az

IPCF korábbi etikai kódexe 21. cikke (3) bekezdésének tartalmát, tiltja az IPCF-könyvelői tevékenységnek az alkuszi, biztosítási ügynöki, ingatlanügynöki, valamint bármely banki vagy pénzügyi szolgáltatási tevékenységgel együttesen történő gyakorlását.

- 30 A Bizottság megjegyzi, hogy a 2006/123 irányelv 25. cikke (1) bekezdése második albekezdésének a) pontja rangsorolja a szabályozott szakmák gyakorlására vonatkozó követelményeket, így e követelmények csak annyiban fogadhatók el, amennyiben ezeket az egyes szakmák sajátos természetének megfelelő etikai szabályoknak való megfelelés biztosítása indokolja, valamint e szakmák függetlenségének és pártatlanságának biztosításához szükségesek. Márpedig ezen intézmény úgy véli, hogy léteznek a több ágazatot átfogó tevékenységek abszolút tilalmánál kevésbé korlátozó intézkedések, így az sérti a 2006/123 irányelv 25. cikkét.
- 31 E tekintetben a Bizottság véleménye szerint annak abszolút tilalma, hogy az IPCF-könyvelői tevékenység alkuszi, biztosítási ügynöki, ingatlanügynöki, bármely banki vagy pénzügyi szolgáltatási tevékenységgel együttesen gyakorolható legyen, jellegénél fogva meghaladja a könyvelői szakma etikai szabályainak tiszteletben tartásához szükséges mértéket.
- 32 A Bizottság szerint az olyan intézkedések, mint a belső eljárások, amelyek alkalmasak az információátadás körében felmerülő összeférhetlenség megelőzésére, valamint a szakmai titoktartásra vonatkozó szabályok helyes alkalmazása kevésbé korlátozó intézkedések, amelyek lehetővé teszik az IPCF-könyvelői szakma függetlenségének és pártatlanságának garantálásában álló célkitűzések elérését. A Bizottság hozzáteszi, hogy a tilalom nem szükséges sem a pénzmosás és az összeférhetlenség kockázatának elkerüléséhez, sem a szolgáltatások ára helyes értékelésének, sem a szolgáltatások minőségének a biztosításához.
- 33 Ez az intézmény azt állítja, hogy a tagállamok kötelezhetnék a több ágazatot átfogó tevékenységeket végző társaságokat, hogy belső minőségellenőrzési mechanizmusokat vezessenek be és hatékony kockázatértékelési intézkedéseket hozzanak annak biztosítása érdekében, hogy ugyanazon vállalkozáson belül az általános tevékenységek ne ütközzenek olyan tevékenységekkel, amelyekre a pénzmosással szembeni, vagy a szakmai titoktartással kapcsolatos szabályok vonatkoznak. Egyébiránt hangsúlyozza, hogy a könyvelők azon kötelezettsége, hogy pénzmosás vagy terrorizmusfinanszírozás gyanúja esetén kivonják magukat a nemzeti hatóságoknál tett nyilatkozattételi kötelezettség alól, kizárólag arra az esetre vonatkozik, ha a könyvelő maga vesz részt ilyen tevékenységekben.
- 34 A szolgáltatások árai átláthatósága biztosításának szükségességét illetően a Bizottság úgy véli, hogy egy könyvelő képes elkülöníteni a tevékenységeit, és elkülönítetten bemutatni az egyes szolgáltatások tényleges költségét megállapító és azok teljes költségét meghatározó számításokat.
- 35 Végezetül a könyvelői szolgáltatások minősége biztosításának szükségességét illetően a Bizottság úgy véli, hogy semmilyen, az ügyvédi szakmára vonatkozó érv nem ültethető át az IPCF-könyvelői szakmára, mivel a két szakma nem hasonlítható össze. A Bizottság véleménye szerint a Bíróság által a 2002. február 19-i Wouters és társai ítéletben (C-309/99, EU:C:2002:98) kifejtett érvelés nem ültethető át a jelen ügyre, mivel ezen ítélet indokolása, amely egyrészt az ügyvéd függetlenségére, másrészt pedig a szakmai titoktartásra és az összeférhetlenség elkerülésének szükségességére vonatkozik, az ügyvédi szakma sajátos jellegén alapul, amely megkülönbözteti őt más szakmáktól. Ezen intézmény tehát úgy véli, hogy egyrészt az IPCF-könyvelői tevékenység, másrészt az alkuszi, biztosítási ügynöki, ingatlanügynöki, valamint bármely banki vagy pénzügyi szolgáltatási tevékenység közötti összeférhetlenség nem bizonyított, és semmi esetre sem lehet jelentősebb az említett ítéletben figyelembe vettnél.
- 36 A Bizottság arra a következtetésre jut, hogy az abszolút tilalom, még ha igen hatékony is, nyíltan ellentétes a 2006/123 irányelv 25. cikkében foglalt arányosság elvével, és hogy a belga kormány nem bizonyította, hogy az olyan alternatív intézkedések, mint a belső intézkedések és eljárások bevezetése, valamint az utólagos ellenőrzés nem hatékonyak.

- 37 Védekezésül a Belga Királyság vitatja a felrótt kötelezettségszegést, azt állítva egyrészt, hogy a több ágazatot átfogó tevékenységekre vonatkozó korlátozásoknak a szabályozott szakmák pártatlanságának, függetlenségének és tisztességének biztosításához szükséges mértékre kell korlátozódniuk, másrészt pedig, hogy a 2006/123 irányelv 25. cikke nem akadályozza meg a tagállamokat abban, hogy bizonyos feltételek mellett megtiltsák a szabályozott szakmák együttes gyakorlását.
- 38 Márpedig e tagállam azt állítja, hogy a szóban forgó tilalom szükséges az IPCF-könyvelők függetlenségének és pártatlanságának biztosításához, valamint a szigorú szakmai titoktartásra vonatkozó kötelezettség tiszteletben tartásának biztosításához, amelynek megsértését a belga büntető törvénykönyv 458. cikke szankcionálja. Mivel a függetlenség magában foglalja azt a kötelezettséget, hogy az IPCF-könyvelő kizárólag az ügyfél javára járjon el, a Belga Királyság úgy véli, hogy más tevékenységek IPCF-könyvelő általi gyakorlása azt eredményezheti, hogy e könyvelő az ügyfele érdekétől eltérő megfontolásokat vegyen figyelembe. E tekintetben e tagállam azt hangsúlyozza, hogy az ingatlanügynökök, a biztosítási alkuszok és a tőzsdeügynökök jutalékos rendszerben dolgoznak, amely jutalék összege magasabb lehet, mint a könyvelői tevékenységért felszámított díjazás, így ebből érdekként származhat, ha a könyvelő olyan megfontolásokat is figyelembe vesz, amelyek nem kizárólag az ügyfél érdekét segítik elő.
- 39 A Belga Királyság úgy véli, hogy átültethető a jelen ügyre a 2002. február 19-i Wouters és társai ítéletben (C-309/99, EU:C:2002:98) szereplő érvelés, amely szerint az ügyvédi szakmából és a könyvvizsgálói szakmából eredő kötelezettségek közötti „bizonyos összeegyeztethetlenség” fennállása elegendő e két szakma együttes gyakorlása tilalmának igazolásához.
- 40 E tagállam ugyanis azzal érvel, hogy az IPCF-könyvelők közhasznú szerepet töltenek be, különösen ami a belgiumi vállalkozások 99,3%-át kitevő kis- és középvállalkozások számára megbízható elszámolást, valamint bizonyos típusú társaságok létrehozásakor a pénzügyi tervek kidolgozását illeti. Ezenkívül az említett tagállam úgy véli, hogy a szakmai titoktartásra vonatkozó kötelezettség alá tartozó, és ennél fogva a 2015/849 irányelv (10) preambulumbekzdésének megfelelően a pénzmosás tárgyában tett bejelentésre vonatkozó kötelezettség alól mentesülő IPCF-könyvelők az adóügyi viták közigazgatási szakaszában járnak el, és a gyakorlatban a bírósági szakaszban szakértőként folytatják az ügyfeleik részére végzett tanácsadást, jöllehet a jogi képviselőt ügyvéd biztosítja.
- 41 A szóban forgó tilalom arányosságával kapcsolatban a Belga Királyság arra hivatkozik, hogy a 2006/123 irányelv 25. cikke (1) bekezdése második albekezdésének a) pontja nem rendelkezik úgy, hogy valamely tilalmat jellegénél fogva nem igazoltnak lehet tekinteni. A jelen ügyben a tilalom arányos, mivel nem általános jelleggel és abszolút módon tiltja meg az összes, több ágazatot átfogó tevékenységet, és csak bizonyos szigorúan meghatározott tevékenységekre vonatkozik.
- 42 Végül a Belga Királyság úgy véli, hogy az olyan alternatív intézkedések, mint a belső intézkedések, nem lennének olyan hatékonyak az IPCF-könyvelői szakma függetlenségének megőrzése és az e szakmára érvényes szakmai titoktartásra vonatkozó kötelezettség biztosítása szempontjából. Függetlenül ugyanis attól, hogy a belgiumi könyvelőirodák többségében a foglalkoztatottak száma nem több mint négy személy, az ilyen belső intézkedéseket nehéz lenne végrehajtani, és azok nem tennék lehetővé a nemzeti hatóságok számára az említett végrehajtás hatékony ellenőrzésének a biztosítását.

## *2) A Bíróság álláspontja*

- 43 A 2006/123 irányelv 25. cikke (1) bekezdésének első albekezdése értelmében a tagállamok biztosítják, hogy a szolgáltatókra ne vonatkozzanak olyan követelmények, amelyek egy adott konkrét tevékenység kizárólagos folytatására kötelezik őket, vagy amelyek különböző tevékenységek közös vagy partneri keretek között történő folytatását korlátozzák. Mindazonáltal ezen irányelv 25. cikke (1) bekezdésének második albekezdése pontosítja, hogy az ezen albekezdés a) és b) pontjában említett szolgáltatókra vonatkozhatnak ilyen követelmények, amennyiben teljesülnek az e pontokban előírt feltételek.



- 44 A jelen ügyben az IPCF korábbi etikai kódexe 21. cikkének (3) bekezdéséhez hasonlóan az IPCF új etikai kódexe 21. cikkének (2) bekezdése tiltja az IPCF-könyvelői szakma számos olyan tevékenységgel való együttes gyakorlását, amelyek önmagukban az IPCF-könyvelő függetlenségét és pártatlanságát veszélyeztetőnek minősülnek, azaz az alkuszi, biztosítási ügynöki, ingatlanügynöki – kivéve a társasházkezelési – tevékenység, és bármely olyan banki vagy pénzügyi szolgáltatási tevékenység, amelyet az Autorité des services et marchés financiers-nál be kell jegyeztetni.
- 45 Ebből következik, hogy ezek a rendelkezések az IPCF-könyvelőkkel szemben a 2006/123 irányelv 25. cikkének (1) bekezdésében említettekhez hasonló követelményeket írnak elő. Ennélfogva meg kell vizsgálni, hogy e követelmények megengedhetők-e a 2006/123 irányelv 25. cikke (1) bekezdése második albekezdésének a) pontja alapján.
- 46 E tekintetben a 2006/123 irányelv 25. cikke (1) bekezdése második albekezdésének a) pontja kimondja, hogy csak akkor lehet követelményeket előírni a szabályozott szakmák vonatkozásában, amennyiben e követelmények az egyes szakmák sajátos természetének megfelelő szakmai etikai és magatartási szabályoknak való megfelelés biztosításához indokoltak, valamint függetlenségük és pártatlanságuk biztosításához szükségesek.
- 47 A jelen ügyben a Belga Királyság arra hivatkozik, hogy biztosítani kell az IPCF-könyvelők függetlenségét és pártatlanságát, és különösen azt, hogy e könyvelők tiszteletben tartsák a szigorú szakmai titoktartásra vonatkozó kötelezettségüket, amely kötelezettség az IPCF-könyvelői szakma etikai szabályai tiszteletben tartásának általánosabb célkitűzésébe illeszkedik.
- 48 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy valamely tagállamnak, amely közérdeken alapuló kényszerítő indokra vagy – mint a jelen ügyben – a 2006/123 irányelv 25. cikke (1) bekezdése második albekezdésének a) pontjában foglalt kivételre hivatkozik annak bizonyítása érdekében, hogy a több ágazatot átfogó tevékenységek általa bevezetett tilalma szükséges az IPCF-könyvelők függetlenségének és pártatlanságának biztosításához, konkrét adatokat kell benyújtania érvelésének alátámasztására (lásd ebben az értelemben: 2019. július 4-i Bizottság kontra Németország ítélet, C-377/17, EU:C:2019:562, 74. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 49 A jelen ügyben először is a 2002. február 19-i Wouters és társai ítélet (C-309/99, EU:C:2002:98) relevanciáját illetően meg kell állapítani, hogy az ezen ítéletben kifejtett érvelés nem ültethető át a jelen ügyre. Amint ugyanis a főtanácsnok az indítványának 56–58. pontjában megjegyezte, a Bíróság a könyvvizsgálói és az ügyvédi szakma összehasonlítása keretében foglalt állást a könyvvizsgálói szakmával kapcsolatban, különbséget téve e két szakma között, és vizsgálata során az ügyvédek és a könyvvizsgálók Hollandiában jellemző sajátos helyzetére szorítkozott.
- 50 Ezenkívül, és amint arra a főtanácsnok is rámutatott indítványának 60–62. pontjában, az IPCF-könyvelői szakmát nem lehet az ügyvédi szakmához hasonlítani. Ez utóbbi szakmától eltérően ugyanis az IPCF-könyvelői szakma nem foglalja magában a bíróságok előtti jogi képviselést, mivel – amint azt a Belga Királyság a tárgyaláson elismerte – az IPCF-könyvelők esetlegesen a szakmájuk területén eljárhatnak szakértőként, de nem rendelkeznek jogi meghatalmazással arra, hogy ügyfeleiket a bíróságok előtt képviseljék.
- 51 E körülmények között nem bizonyított, hogy a több ágazatot átfogó tevékenységeknek a belga szabályozás által előírt tilalma összehasonlítható a 2002. február 19-i Wouters és társai ítélet (C-309/99, EU:C:2002:98) tárgyát képező tilalommal.
- 52 Másodszor el kell utasítani a Belga Királyság azon érvelését, amely szerint egyrészt a szóban forgó tilalom arányos, mivel kizárólag olyan szigorúan meghatározott tevékenységekre vonatkozik, amelyek vonatkozásában vélelmezhető, hogy összeférhetlenség áll fenn, másrészt a belga piac szerkezetére tekintettel alternatív intézkedések nem lennének ugyanolyan hatékonyak a kitűzött célok elérése szempontjából.

- 53 Először is, bár igaz, hogy a szóban forgó tilalom kizárólag szigorúan meghatározott tevékenységekre vonatkozik, a Belga Királyság nem támasztja alá kellőképpen azon érvelését, amely szerint az összeférhetetlenség fennállását vélemezni kell abban az esetben, ha az IPCF-könyvelő ingatlanügynöki, biztosítási alkuszi, illetve banki vagy pénzügyi szolgáltatási tevékenységeket is gyakorol. Különösen, ha ez utóbbi tevékenységek díjazását olyan jutalék alapján nyújtják, amelynek összege magasabbnak bizonyulhat, mint a könyvelői tevékenységért felszámított díjazás, ez a lehetőség más, hasonló tilalom alá nem eső szakmák esetében is fennáll, amelyek – erre vonatkozó engedély hiányában – az IPCF-könyvelői szakmával együttesen gyakorolhatók.
- 54 Ezt követően meg kell állapítani, hogy e tagállam az érvelését pontos elemekkel alátámasztva nem bizonyította, hogy miért a szóban forgó tilalom az egyetlen olyan intézkedés, amely lehetővé teszi a kitűzött célok elérését, és a Bizottság által javasolt, a szolgáltatásnyújtás szabadságát kevésbé sértő intézkedések egyike sem lenne kellően hatékony e célok elérése szempontjából.
- 55 Ugyanis bár az általános ítélkezési gyakorlat értelmében a bizonyítási teher nem terjedhet annak megköveteléséig, hogy a tagállam bizonyossággal bizonyítsa, hogy semmilyen más elképzelhető intézkedés nem tudná ugyanazt a célt ugyanolyan feltételekkel biztosítani (lásd ebben az értelemben: 2019. július 4-i Bizottság kontra Németország ítélet, C-377/17, EU:C:2019:562, 64. pont), az említett tagállamnak a Bizottság által előterjesztett adatokat, valamint az azokból eredő következtetéseket érdemben és részletesen vitatnia kell (lásd ebben az értelemben: 2016. január 28-i Bizottság kontra Portugália ítélet, C-398/14, EU:C:2016:61, 48. pont; 2018. január 24-i Bizottság kontra Olaszország ítélet, C-433/15, EU:C:2018:31, 44. pont).
- 56 Márpedig a jelen ügyben kétségtől elfogadható, hogy – amint arra a Belga Királyság hivatkozik – az IPCF-könyvelői vállalkozások belső szervezetére vonatkozó intézkedéseket e vállalkozások kis mérete miatt különösen nehéz lenne végrehajtani, ily módon illuzórikussá téve az e szakma által tanúsítandó függetlenség és pártatlanság biztosításának védelmét.
- 57 Ugyanakkor a Belga Királyság nem vonta kétségbe meggyőzően a Bizottság által előterjesztett azon bizonyítékokat, amelyek szerint a szakmai kamarák által végzett utólagos ellenőrzés kevésbé korlátozó intézkedésnek minősül az IPCF-könyvelők függetlensége és pártatlansága biztosítása céljának elérését illetően, mivel az e tagállam által az ilyen intézkedés kevésbé hatékony érvényesülésére vonatkozóan előadott érvek önmagukban nem alkalmasak annak bizonyítására, hogy az ilyen ellenőrzés nem lenne alkalmas e cél elérésére.
- 58 Végül, amennyiben a Belga Királyság a Bizottság által javasolthoz hasonló jellegű alternatív intézkedések végrehajtásával kapcsolatos gyakorlati nehézségekre hivatkozik, nem vitatott, hogy az uniós jogból eredő kötelezettségek nemteljesítésének igazolása végett a tagállam nem hivatkozhat kifogásként gyakorlati, adminisztratív vagy pénzügyi nehézségekre (lásd ebben az értelemben: 2014. július 17-i Bizottság kontra Görögország ítélet, C-600/12, nem tették közzé, EU:C:2014:2086, 41. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 59 E körülmények között helyt kell adni az első kifogásnak a 2006/123 irányelv 25. cikkének az IPCF korábbi etikai kódexe 21. cikkének (3) bekezdése és az IPCF új etikai kódexe 21. cikkének (2) bekezdése általi megsértésére vonatkozó első részének.

***b) Az első kifogásnak a 2006/123 irányelv 25. cikkének az IPCF korábbi etikai kódexe 21. cikkének (1) és (2) bekezdése általi megsértésére vonatkozó második részéről***

*1) A felek érvei*

- 60 A Bizottság arra hivatkozik, hogy az IPCF korábbi etikai kódexe 21. cikkének (1) és (2) bekezdése, amely az IPCF-könyvelői szakmát minden kézműipari, mezőgazdasági, illetve kereskedelmi tevékenységgel összeegyeztethetetlennek nyilvánítja, sérti a 2006/123 irányelv 25. cikkét, még akkor is, ha az érintett IPCF-könyvelő kérelmére a szakmai kamarák határozata útján ettől a szabálytól el lehet térni.
- 61 Ami az ilyen elvi tilalom szükségességét és arányosságát illeti, a Bizottság szerint nem lehet azt állítani, hogy bármely kézműipari, mezőgazdasági, illetve kereskedelmi tevékenység IPCF-könyvelő általi gyakorlása összeférhetlenséghez vezet, és mindig hátrányosan érinti az ügyfeleket, a többi szolgáltatót és a társadalom egészét. Még abban az esetben is, ha ez így lenne, ezen intézmény az első kifogás első részében hivatkozottakkal azonos okokból úgy véli, hogy az ilyen korlátozás nem fogadható el.
- 62 Védekezésül a Belga Királyság arra hivatkozik, hogy az IPCF korábbi etikai kódexe 21. cikkének (1) bekezdésében szereplő elvi tilalom korlátozott számú, kimerítő jelleggel felsorolt tevékenységekre vonatkozott, amelyek az IPCF könyvelők függetlensége és pártatlansága sérelmének kockázatával járnak, így nem haladta meg a kitűzött célok eléréséhez szükséges mértéket.
- 63 E tagállam hozzáteszi, hogy az IPCF korábbi etikai kódexe 21. cikkének (2) bekezdése az említett tilalomtól a szakmai kamarák által adott engedély útján való lehetséges eltérést írt elő, amennyiben az érintett könyvelő függetlensége és pártatlansága nem került veszélybe és a könyvelői szakmával együtt gyakorolt tevékenység kiegészítő jellegű volt.
- 64 Az említett tagállam azt állítja, hogy a gyakorlatban az engedélyt mindig megadták, és az ilyen eljárás célja egyrészt annak ellenőrzése volt, hogy a könyvelők függetlensége és pártatlansága megmaradjon, másrészt a fogyasztók védelme.

*2) A Bíróság álláspontja*

- 65 Előzetesen meg kell állapítani, hogy az IPCF korábbi etikai kódexe 21. cikkének (1) és (2) bekezdése annyiban, amennyiben a szakmai kamarák által adott eltérés esetét kivéve tiltotta az IPCF-könyvelői szakma minden kézműipari, mezőgazdasági, illetve kereskedelmi tevékenységgel való együttes gyakorlását, a megjelölt szolgáltatók vonatkozásában a 2006/123 irányelv 25. cikkének (1) bekezdésében foglaltakhoz hasonló követelményeket írt elő.
- 66 Ennélfogva azt kell megvizsgálni, hogy e követelmények igazolhatók-e a 2006/123 irányelv 25. cikke (1) bekezdése második albekezdésének a) pontja alapján.
- 67 A jelen ügyben az IPCF korábbi etikai kódexe 21. cikkének (2) bekezdése azt írta elő, hogy a szakmai kamarák engedélyezhették az e kódex 21. cikkének (1) bekezdésében foglalt tevékenységnek az IPCF-könyvelői szakmával való együttes gyakorlását, azzal a kettős feltétellel, hogy ez az IPCF-könyvelő függetlenségét és pártatlanságát nem veszélyezteti, és hogy e tevékenység kiegészítő jellegű.
- 68 Márpedig egyrészt meg kell állapítani, hogy a 2006/123 irányelv 25. cikke (1) bekezdése második albekezdésének a) pontja nem teszi lehetővé, hogy valamely szabályozott szakma valamely más tevékenységgel való együttes gyakorlását ahhoz a feltételhez kössék, hogy ez utóbbi kiegészítő jellegű legyen. Másrészt, noha a Belga Királyság azt állítja, hogy az együttes gyakorláshoz kért engedélyeket a gyakorlatban mindig megadták, az IPCF korábbi etikai kódexe 21. cikke (2) bekezdésének szövegéből

kitűnik, hogy a szakmai kamarák e tekintetben olyan mérlegelési jogkörrel rendelkeztek, amely semmilyen kritériumnak nem volt alávetve, és ez igen széles mozgásteret biztosított számukra az engedély iránti kérelem elutasítására vagy a korábban megadott engedély visszavonására.

- 69 Ennélfogva meg kell állapítani, hogy az IPCF korábbi etikai kódexe 21. cikkének (2) bekezdése figyelmen kívül hagyja a 25. cikk (1) bekezdése második albekezdésének a) pontjában a tagállamok számára arra az esetre előírt korlátokat, amikor a szolgáltatókat a több ágazatot átfogó tevékenységekre vonatkozó követelményeknek kívánják alávetni.
- 70 E körülmények között helyt kell adni az első kifogás IPCF korábbi etikai kódexe 21. cikkének (1) és (2) bekezdésére vonatkozó második részének, következésképpen pedig az első kifogás egészének.

### ***c) A második, az EUMSZ 49. cikk megsértésére alapított kifogásról***

#### ***1) A felek érvei***

- 71 A Bizottság arra hivatkozik, hogy a 2006/123 irányelv 25. cikkével kapcsolatban kifejtett érvek összessége lehetővé teszi annak bizonyítását, hogy a több ágazatot átfogó tevékenységek gyakorlásának a lehetőségére vonatkozó korlátozások megakadályozzák a Belga Királyságtól eltérő tagállamokban letelepedett szolgáltatókat abban, hogy e tagállamban első alkalommal letelepedjenek. Ezenkívül úgy véli, hogy e korlátozások akadályozzák a fióktelep, leányvállalat vagy képviselő formájában történő másodlagos letelepedésüket. Ennélfogva ezen intézmény úgy véli, hogy az EUMSZ 49. cikk megsértését is meg kell állapítani.
- 72 A Belga Királyság erre azt a választ adja, hogy az EUMSZ 49. cikk nem alkalmazandó a jelen ügyben szereplő helyzetre, mivel a Bizottság nem bizonyította a határokon átnyúló elem fennállását. Mindenesetre, még ha e cikk alkalmazandó is lenne, a Bizottság által hivatkozott jogsértés nem lenne bizonyított, mégpedig az első kifogás keretében kifejtettekkel megegyező érvek miatt.

#### ***2) A Bíróság álláspontja***

- 73 Előjáróban el kell utasítani a Belga Királyság azon érvét, amely szerint az EUMSZ 49. cikk nem alkalmazandó a jelen ügyben szereplő helyzetre, mivel a Bizottság nem bizonyította a határokon átnyúló elem fennállását.
- 74 A kötelezettségzegés megállapítása iránti kereset keretében ugyanis a Bíróságnak azt kell megvizsgálnia, hogy a Bizottság által vitatott nemzeti intézkedés általában alkalmas-e arra, hogy más tagállamok gazdasági szereplőit visszatartsa attól, hogy éljenek a szóban forgó szabadsággal, és e tekintetben nincs jelentősége annak, hogy megállapítható-e határokon átnyúló elem, vagy sem (lásd ebben az értelemben: 2016. november 15-i Ullens de Schooten ítélet, C-268/15, EU:C:2016:874, 49. pont).
- 75 E kifogás megalapozottságát illetően emlékeztetni kell arra, hogy az EUMSZ 49. cikkel ellentétes valamennyi nemzeti intézkedés, amely – legyen bár állampolgársági alapon történő hátrányos megkülönböztetés nélkül alkalmazandó – alkalmas arra, hogy megzavarja vagy kevésbé vonzóvá tegye a letelepedés EUM-Szerződés által biztosított szabadságának az uniós polgárok általi gyakorlását (2014. december 11-i Bizottság kontra Spanyolország ítélet, C-576/13, nem tették közzé, EU:C:2014:2430, 36. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 76 A jelen ügyben, még ha a szóban forgó belga szabályozás által előírt követelmények ugyanúgy alkalmazandók is mind a Belgiumban letelepedett, mind a más tagállamokból származó könyvelőkre, e követelmények annak megakadályozását eredményezhetik, hogy ez utóbbi kategória Belgiumban



letelepedjen. Különösen annak abszolút tilalma, hogy az IPCF-könyvelői tevékenység bizonyos tevékenységekkel együttesen gyakorolható legyen, valamint az említett szakma minden kézműipari, mezőgazdasági, illetve kereskedelmi tevékenységgel való együttes gyakorlására vonatkozó előzetes engedélyezési rendszer olyan kötöttségeket jelenthet a más tagállamokban letelepedett könyvelők számára, amelyek olyan pénzügyi következményeket és működési zavarokat okozhatnak, amelyek visszatárhathatják őket attól, hogy Belgiumban letelepedjenek.

- 77 Ennélfogva a szóban forgó belga szabályozás által támasztott követelmények a letelepedés szabadságának az EUMSZ 49. cikk értelmében vett korlátozását jelentik.
- 78 A Bíróság állandó ítélkezési gyakorlatából az következik, hogy azon nemzeti intézkedések, amelyek alkalmasak arra, hogy akadályozzák vagy kevésbé vonzóvá tegyék az EUM-Szerződés által biztosított alapvető szabadságok gyakorlását, mégis megengedhetők, amennyiben közérdeken alapuló kényszerítő indokon alapulnak, alkalmasak az általuk elérni kívánt cél megvalósításának biztosítására, és nem lépik túl az e cél megvalósításához szükséges mértéket (2017. május 18-i Lahorgue ítélet, C-99/16, EU:C:2017:391, 31. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 79 Ami e korlátozások igazolását illeti, a Belga Királyság az első kifogás vizsgálata keretében kifejtett érveire hivatkozik.
- 80 E körülmények között a jelen ítélet 49–58., illetve 67. és 68. pontjában kifejtettekkel azonos indokok miatt el kell utasítani a letelepedés szabadsága korlátozásának a Belga Királyság által előterjesztett igazolásait, és következésképpen meg kell állapítani, hogy az EUMSZ 49. cikkre vonatkozó kifogás megalapozott.
- 81 A fenti megfontolások összességéből az következik, hogy a Belga Királyság – mivel megtiltotta a könyvelői tevékenységnek az alkuszi, biztosítási ügynöki, ingatlanügynöki, valamint bármely banki vagy pénzügyi szolgáltatási tevékenységgel együttesen történő gyakorlását, és mivel lehetővé tette a bejegyzett könyvelők és adószakértők szakmai intézményének kamarái számára, hogy megtiltsák a könyvelői tevékenységnek minden kézműipari, mezőgazdasági, illetve kereskedelmi tevékenységgel való együttes gyakorlását – nem teljesítette 2006/123 irányelv 25. cikkéből, valamint az EUMSZ 49. cikkből eredő kötelezettségeit.

#### IV. A költségekről

- 82 A Bíróság eljárási szabályzata 138. cikkének (1) bekezdése alapján a Bíróság a peresztes felet kötelezi a költségek viselésére, ha a pernyertes fél ezt kérte. A Belga Királyságot, mivel a kérelmei többsége tekintetében peresztes lett, a Bizottság kérelmének megfelelően kötelezni kell a saját költségein felül a Bizottság részéről felmerült költségek viselésére.

A fenti indokok alapján a Bíróság (negyedik tanács) a következőképpen határozott:

- 1) **A Belga Királyság – mivel megtiltotta a könyvelői tevékenységnek az alkuszi, biztosítási ügynöki, ingatlanügynöki, valamint bármely banki vagy pénzügyi szolgáltatási tevékenységgel együttesen történő gyakorlását, és mivel lehetővé tette az Institut professionnel des comptables et fiscalistes agréés (bejegyzett könyvelők és adószakértők szakmai intézménye) kamarái számára, hogy megtiltsák a könyvelői tevékenységnek minden kézműipari, mezőgazdasági, illetve kereskedelmi tevékenységgel való együttes gyakorlását – nem teljesítette a belső piaci szolgáltatásokról szóló, 2006. december 12-i 2006/123/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv 25. cikkéből, valamint az EUMSZ 49. cikkből eredő kötelezettségeit.**
- 2) **A Bíróság a keresetet az ezt meghaladó részében elutasítja.**



**3) A Bíróság a Belga Királyságot kötelezi a saját költségein felül az Európai Bizottság részéről felmerült költségek viselésére.**

Aláírások