



Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (ceturttā palāta)

2020. gada 27. februārī*

Valsts pienākumu neizpilde – LESD 49. pants – Pakalpojumi iekšējā tirgū – Direktīva 2006/123/EK – 25. panta 1. un 2. punkts – Daudznozaru darbības ierobežojumi grāmatvežiem

Lietā C-384/18

par prasību sakarā ar pienākumu neizpildi atbilstoši LESD 258. pantam, ko 2018. gada 8. jūnijā cēla

Eiropas Komisija, ko pārstāv *H. Tserepa-Lacombe* un *L. Malferrari*, pārstāvji,

prasītāja,

pret

Beļģijas Karalisti, ko pārstāv *L. Van den Broeck*, *M. Jacobs* un *C. Pochet*, pārstāves, kurām palīdz *C. Smits* un *D. Grisay*, *avocats*, kā arī *M. Vossen*, *G. Lievens* un *F. Haemers*,

atbildētāja,

TIESA (ceturttā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs *M. Vilaras* [*M. Vilaras*], tiesneši *S. Rodins* [*S. Rodin*] (referents), *D. Švābi* [*D. Šváby*], *K. Jirimēe* [*K. Jürimäe*] un *N. Pizarra* [*N. Piçarra*],

ģenerālvokāts: *M. Špunars* [*M. Szpunar*],

sekretāre: *V. Džakobo-Peironna* [*V. Giacobbo-Peyronnel*], administratore,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2019. gada 23. maija tiesas sēdi,

noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus 2019. gada 10. oktobra tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

- 1 Ar savu prasības pieteikumu Eiropas Komisija lūdz Tiesu konstatēt, ka Beļģijas Karaliste, aizliedzot grāmatveža darbības apvienošanu ar māklera, apdrošināšanas aģenta vai nekustamā īpašuma aģenta darbību vai jebkuru ar bankām vai finanšu pakalpojumiem saistītu darbību un pieļaujot, ka Grāmatvežu un nodokļu konsultantu profesionālā institūta (turpmāk tekstā – “*IPCF*”) kolēģijas aizliedz grāmatveža darbības apvienošanu ar jebkuru amatniecības vai lauksaimniecības darbību vai

* Tiesvedības valoda – franču.

komercdarbību, nav izpildījusi savus pienākumus, kuri izriet no Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīvas 2006/123/EK (2006. gada 12. decembris) par pakalpojumiem iekšējā tirgū (OV 2006, L 376, 36. lpp.) 25. panta un LESD 49. panta.

I. Atbilstošās tiesību normas

A. Savienības tiesības

2 Direktīvas 2006/123 97. un 101. apsvērumā ir teikts:

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

[..]

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

3 Šīs direktīvas 25. pants “Daudznozaru darbības” ir formulēts šādi:

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

Tomēr šādas prasības var noteikt šādiem pakalpojuma sniedzējiem:

- a) reglamentēto profesiju pārstāvjiem, ciktāl tas ir attaisnojams, lai garantētu atbilstību profesionālās ētikas un rīcības noteikumiem, kas var atšķirties atkarībā no katras profesijas īpatnībām, un nepieciešams, lai nodrošinātu to neatkarību un objektivitāti;
- b) sertifikācijas, akreditācijas, tehniskās uzraudzības, testēšanas vai izmēģinājuma pakalpojumu sniedzējiem, ciktāl tas ir attaisnojams, lai nodrošinātu to neatkarību un objektivitāti.

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

- a) tiek novērsti interešu konflikti un konkrētu darbību nesavienojamība;
- b) tiek nodrošināta atsevišķām darbībām prasītā neatkarība un objektivitāte;
- c) profesionālās ētikas un rīcības noteikumi dažādām darbībām ir savstarpēji savienojami, jo īpaši attiecībā uz dienesta noslēpuma jautājumiem.

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

- 4 Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīvas (ES) 2015/849 (2015. gada 20. maijs) par to, lai nepieļautu finanšu sistēmas izmantošanu nelikumīgi iegūtu līdzekļu legalizēšanai vai teroristu finansēšanai, un ar ko groza Eiropas Parlamenta un Padomes Regulu (ES) Nr. 684/2012 un atceļ Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīvu 2005/60/EK un Komisijas Direktīvu 2006/70/EK (OV 2015, L 141, 73. lpp.), 10. apsvērumā ir teikts:

“Tieši salīdzināmiem pakalpojumiem būtu jāpiemēro vienāds režīms, ja tos sniedz jebkurš profesionālis, uz kuru attiecas šī direktīva. Lai nodrošinātu Eiropas Savienības Pamattiesību hartā (“harta”) garantēto tiesību ievērošanu to reidentu, ārēju grāmatvežu un nodokļu konsultantu gadījumā, kuriem dažās dalībvalstīs ir tiesības aizstāvēt vai pārstāvēt klientu tiesvedībā vai izvērtēt klienta juridisko stāvokli, – uz informāciju, ko tie ieguvuši, pildot minētos uzdevumus, nebūtu jāattiecinā ziņošanas pienākums, kas noteikts šajā direktīvā.”

B. Beļģijas tiesības

- 5 *IPCF* ētikas kodeksa, kas apstiprināts ar Karaļa 2013. gada 22. oktobra dekrētu (*Moniteur belge*, 2013. gada 21. novembris, 86547. lpp.; turpmāk tekstā – “iepriekšējais *IPCF* ētikas kodekss”), 21. pants bija formulēts šādi:

“§ 1^{er}. Ārēja *IPCF* grāmatveža profesija nav savienojama ar jebkādu amatniecības vai lauksaimniecības darbību vai komercdarbību neatkarīgi no tā, vai tā tiek veikta tieši vai netieši, atsevišķi vai civiltiesiskā vai komerciesiskā sabiedrībā, individuāli vai uzņēmuma pārvaldītāja, administratora, vadītāja vai aktīvā biedra statusā.

§ 2. Izņemot attiecībā uz darbībām, kas minētas 3. punktā, [*IPCF* profesionālās kolēģijas] pēc ārēja *IPCF* grāmatveža iepriekšēja rakstiska lūguma var atkāpties no šīs normas, ja vien netiek apdraudēta [*IPCF*] biedra neatkarība un objektivitāte un ja vien šī darbība ir otršķirīga. Šo lēmumu kolēģijas jebkurā laikā var atsaukt.

Turklāt padome jebkurā laikā ar vispārīgu noteikumu palīdzību var paredzēt atkāpes attiecībā uz konkrētu amatniecības vai lauksaimniecības darbību vai komercdarbību, izņemot 3. punktā minētās nozares. Tāpat padome var paredzēt noteikumus, saskaņā ar kuriem mantošanas gadījumā šīs nesavienojamības prasības pagaidu kārtā nepiemēro. Ārējais *IPCF* grāmatvedis rakstiski informē kolēģiju, ja uz viņu attiecas padomes [saistošie] noteikumi.

§ 3. Par darbību, kas apdraud ārējā grāmatveža neatkarību un objektivitāti, vienmēr uzskata šādu profesionālo darbību: māklera, apdrošināšanas aģenta un nekustamā īpašuma aģenta darbība, izņemot pārvaldnieka darbību, un jebkura ar bankām vai finanšu pakalpojumiem saistīta darbība, kam nepieciešama reģistrācija *Autorité des services et marchés financiers* [Finanšu pakalpojumu un tirgu iestādē] (*FSMA*).”

- 6 *IPCF* ētikas kodeksa, kas pieņemts ar Karaļa 2017. gada 18. jūlija dekrētu (*Moniteur belge*, 2017. gada 14. augusts, 79692. lpp.; turpmāk tekstā – “jaunais *IPCF* ētikas kodekss”), 21. pantā ir paredzēts:

“§ 1^{er}. Kolēģijas pēc ārēja *IPCF* grāmatveža rakstiska lūguma atļauj daudznozaru darbības veikšanu fiziskas vai juridiskas personas statusā, izņemot darbības veidus, kas minēti 2. punktā, ja vien netiek apdraudēta [*IPCF*] biedra neatkarība un objektivitāte.

§ 2. Šādu profesionālo darbību neatkarīgi no tā, vai tā tiek veikta fiziskas vai juridiskas personas statusā, vienmēr uzskata par tādu, kas apdraud ārējā *IPCF* grāmatveža neatkarību un objektivitāti: māklera, apdrošināšanas aģenta un nekustamā īpašuma aģenta darbība, izņemot pārvaldnieka darbību, un jebkura ar bankām vai finanšu pakalpojumiem saistīta darbība, kurai nepieciešama reģistrācija *Autorité des services et marchés financiers*.”

- 7 1867. gada 8. jūnija *code pénal* [Kriminālkodeksa] (*Moniteur belge*, 1867. gada 9. jūnijs, 3133. lpp.) – redakcijā, kas piemērojama šīs lietas apstākļiem (turpmāk tekstā – “Belģijas Kriminālkodekss”), – 458. pantā ir paredzēts:

“Ārsts, ķirurgs, sanitārais inspektors, farmaceits, vecmāte un jebkura cita persona, kas glabā viņai uzticētu valsts vai dienesta noslēpumu un kas, izņemot gadījumus, kad viņu aicina liecināt tiesā (vai parlamentārā izmeklēšanas komisijā), un gadījumus, kad likums liek izpaust šo noslēpumu, to izpauž, tiek sodīta ar brīvības atņemšanu no astoņām dienām līdz sešiem mēnešiem un naudas sodu no simt līdz piecīsim euro apmērā.”

II. Pirmstiesas procedūra

- 8 Komisija 2015. gada 17. martā uzsāka procedūru “EU Pilot 7402/15/GROW”, lūdzot Belģijas iestādes sniegt informāciju par aizliegumu sertificētiem grāmatvežiem apvienot savu darbību ar konkrētu citu veidu darbību, kā arī norādīt iemeslus, kādēļ amatniecības vai lauksaimniecības darbības vai komercdarbības veikšana būtu uzskatāma par nesavienojamu ar grāmatveža profesiju.
- 9 Belģijas Karaliste uz Komisijas jautājumiem atbildēja ar 2015. gada 29. maija vēstuli.
- 10 Tā kā Komisija uzskatīja, ka attiecībā uz valsts tiesiskajā regulējumā paredzētajiem ierobežojumiem sniegtais pamatojums nav pietiekams, 2015. gada 11. decembrī tā nosūtīja Belģijas Karalistei brīdinājuma vēstuli, kurā tā uzsvēra, ka iepriekšējā *IPCF* ētikas kodeksa 21. pants nav saderīgs ar Direktīvas 2006/123 25. pantu un LESD 49. pantu.
- 11 Belģijas Karaliste savās 2016. gada 12. aprīļa un 6. jūlija vēstulēs noraidīja tai pārņemto pārkāpumu un paskaidroja, kādēļ tā uzskata, ka šis valsts tiesiskais regulējums ir saderīgs ar Savienības tiesību normām.
- 12 Komisija 2016. gada 18. novembrī nosūtīja Belģijas Karalistei argumentētu atzinumu, uz kuru tā atbildēja 2017. gada 12. janvārī un 13. februārī.
- 13 Komisija nebija apmierināta ar šo atbildi, tādēļ 2017. gada 13. jūlijā tā nolēma celt prasību par valsts pienākumu neizpildi.
- 14 Belģijas Karaliste 2017. gada 4. augustā informēja Komisiju par jauno *IPCF* ētikas kodeksu un norādīja, ka tas esot saderīgs ar Savienības tiesību normām.
- 15 Tā kā Komisija Belģijas Karalistes viedoklim nepiekrita, tā cēla šo prasību.

III. Par prasību

A. Par prasības tvērumu

1. Lietas dalībnieku argumenti

- 16 Komisija apgalvo, ka pēc argumentētajā atzinumā noteiktā termiņa beigām pieņemtajā jaunajā *IPCF* ētikas kodeksā nav svītrots ierobežojums, ko ietvēra iepriekšējā *IPCF* ētikas kodeksa 21. pants, un līdz ar to pārņemtais pārkāpums nav izbeigts. Šī iestāde norāda, ka jaunā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 2. punkts ir identisks iepriekšējā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 3. punktam, turklāt ar jaunā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 1. punktu esot palielinājies pārņemtais pienākumu neizpildes apjoms – pienākums iegūt atļauju veikt daudznozaru darbību ir kļuvis vispārīgs.
- 17 Beļģijas Karaliste nenoliedz, ka jaunā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 2. punkts būtībā ir identisks iepriekšējā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 3. punktam. Turpretī attiecībā uz jaunā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 1. punktu šī dalībvalsts uzsver, ka šī norma nav palielinājusi pārņemtais pienākumu neizpildes apjomu, jo ar minēto normu ieviestā sistēma tagad ir balstīta uz atļaujas piešķiršanas principu, un ka šāda atļauja tiek atteikta vienīgi izņēmuma kārtā.

2. Tiesas vērtējums

- 18 Attiecībā uz šīs prasības sakarā ar pienākumu neizpildi apjomu ir jānorāda, ka pienākumu neizpilde ir jāvērtē atkarībā no situācijas dalībvalstī, kāda tā ir, beidzoties argumentētajā atzinumā noteiktajam termiņam, un ka pēc tam sekojošās iespējamās izmaiņas Tiesa nevar ņemt vērā (spriedums, 2019. gada 26. jūnijs, Komisija/Grieķija, C-729/17, EU:C:2019:534, 36. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 19 Gadījumā, kad procedūrā sakarā ar pienākumu neizpildi apstrīdētais valsts tiesiskais regulējums ir vēlāk grozīts, Komisija negroza prasības priekšmetu, pret agrāko tiesisko regulējumu izvirzītos iebildumus attiecinot uz tiesisko regulējumu, kurš izriet no pieņemtajiem grozījumiem, ja abām šīm valsts tiesiskā regulējuma versijām ir identisks saturs (spriedums, 2019. gada 26. jūnijs, Komisija/Grieķija, C-729/17, EU:C:2019:534, 37. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 20 Turpretim strīda priekšmetu nevar paplašināt attiecībā uz pienākumiem, kas izriet no jaunajiem noteikumiem, kuriem nav ekvivalentu noteikumu attiecīgā akta sākotnējā redakcijā, jo tādējādi tiktu pārkāptas pienākumu neizpildes konstatēšanas procedūras likumības būtiskās procesuālās prasības (spriedums, 2019. gada 26. jūnijs, Komisija/Grieķija, C-729/17, EU:C:2019:534, 38. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 21 Tā kā Komisija prasības pieteikumā un replikas rakstā savus sākotnēji, argumentētajā atzinumā, izvirzītos iebildumus ir attiecinājusi arī uz jauno *IPCF* ētikas kodeksu, ir jānoskaidro, vai šī attiecināšana nozīmē, ka ir grozīts prasības priekšmets.
- 22 Šajā gadījumā, pirmām kārtām, ir jānorāda (un lietas dalībnieki nenoliedz), ka jaunā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 2. punkta tvērumam ir identisks iepriekšējā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 3. punkta tvērumam. Proti, abas šīs normas būtībā paredz, ka māklera, apdrošināšanas aģenta un nekustamā īpašuma aģenta darbība, izņemot pārvaldnieka darbību, kā arī jebkura ar bankām vai finanšu pakalpojumiem saistīta darbība, kurai nepieciešama reģistrācija *Autorité des services et marchés financiers*, vienmēr ir uzskatāma par tādu, kas apdraud ārējā *IPCF* grāmatveža neatkarību un objektivitāti.

- 23 Otrām kārtām, iepriekšējā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 2. punktā bija noteikts, ka *IPCF* izpildkolēģijas (turpmāk tekstā – “profesionālās kolēģijas”) var atkāpties no aizlieguma *IPCF* grāmatveža profesionālās darbības apvienošanu ar amatniecības vai lauksaimniecības darbību vai komercdarbību, piešķirot attiecīgu atļauju, ar nosacījumu, ka šāda atkāpe neapdraud *IPCF* grāmatveža neatkarību un objektivitāti, ja vien nupat minētā darbība ir otršķirīga, savukārt jaunā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 1. punktā attiecībā uz to ir vispārīgi paredzēts, ka profesionālās kolēģijas piešķir ārējam *IPCF* grāmatvedim atļauju veikt daudznozaru darbību, ja vien netiek apdraudēta viņa neatkarība un objektivitāte.
- 24 Kā liecina nupat minētās normas formulējums, tajā – atšķirībā no iepriekšējā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 2. punkta – vairs nav minēti profesionālās darbības veidi, par kuriem *IPCF* grāmatvedim ir jālūdz atļauja, lai tos varētu veikt kopā ar *IPCF* grāmatveža profesiju, un tādējādi attiecīgo darbības veidu loks ir padarīts plašāks, turklāt tā vairs neietver nosacījumu par šādas darbības veikšanas otršķirīgumu.
- 25 Tā kā līdz ar jaunā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 1. punktu ir ievērojami mainīta sistēma, kuras ietvaros tiek izsniegta atļauja apvienot *IPCF* grāmatveža profesiju ar citu veidu profesionālo darbību, šīs normas saturu nevar uzskatīt par identisku iepriekšējā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 1. un 2. punkta saturam.
- 26 Tādēļ – tā kā Komisijas iebildumi attiecas arī uz jaunā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 1. punktu – strīda priekšmets ir grozīts tādā mērā, ka tie ir jāaplūko, neņemot vērā prasības pieteikumā un replikas rakstā ietvertu paplašinājumu, ar ko šie iebildumi attiecināti arī uz jaunā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 1. punktu.
- 27 Šādos apstākļos kā nepieņemami ir jānoraida iebildumi attiecībā uz LESD 49. panta un Direktīvas 2006/123 25. panta normu pārkāpumu, ciktāl šie iebildumi attiecas uz jaunā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 1. punktu, un ir jāpārbauda tikai un vienīgi iepriekšējā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 1.–3. punkta un jaunā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 2. punkta saderīgums ar Direktīvas 2006/123 25. pantu un LESD 49. pantu.

B. Par lietas būtību

1. Par pirmo iebildumu – Direktīvas 2006/123 25. panta pārkāpumu

- 28 Iebildums par Direktīvas 2006/123 25. panta neievērošanu sastāv no divām daļām: pirmā attiecas uz iepriekšējā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 3. punktu un jaunā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 2. punktu, bet otrā – uz iepriekšējā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 1. un 2. punktu.

a) Par pirmā iebilduma pirmo daļu – Direktīvas 2006/123 25. panta neievērošanu iepriekšējā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 3. punktā un jaunā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 2. punktā

1) Lietas dalībnieku argumenti

- 29 Komisija apgalvo, ka Direktīvas 2006/123 25. panta mērķis ir panākt, lai dalībvalstis neierobežotu daudznozaru pakalpojumu sniegšanu. Šī iestāde norāda, ka turpretim ar jaunā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 2. punktu, kurā bez būtiskām izmaiņām pārņemts iepriekšējā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 3. punkta saturs, ir aizliegts apvienot *IPCF* grāmatveža darbību ar māklera, apdrošināšanas aģenta vai nekustamā īpašuma aģenta darbību vai jebkuru ar bankām vai finanšu pakalpojumiem saistītu darbību.

- 30 Komisija vērs uzmanību uz to, ka Direktīvas 2006/123 25. panta 1. punkta otrās daļas a) apakšpunktā runa ir par prasībām, kurām pakļautas reglamentētās profesijas, un ka šīs prasības esot pieļaujamas vienīgi tiktāl, cik tās ir attaisnojamas, lai garantētu atbilstību profesionālās ētikas un rīcības noteikumiem, kas var atšķirties atkarībā no katras profesijas īpatnībām, un nepieciešamas, lai nodrošinātu šo profesiju neatkarību un objektivitāti. Šī iestāde uzskata, ka pastāv arī citi pasākumi, kas ir mazāk ierobežojoši nekā šis daudznozaru darbības pilnīgs aizliegums, un tādējādi ar to tiek pārkāpts Direktīvas 2006/123 25. pants.
- 31 Šajā ziņā Komisija apgalvo, ka pilnīgs aizliegums grāmatveža darbību apvienot ar māklera, apdrošināšanas aģenta vai nekustamā īpašuma aģenta darbību vai jebkuru ar bankām vai finanšu pakalpojumiem saistītu darbību savas būtības dēļ pārsniedz to, kas nepieciešams, lai nodrošinātu grāmatveža profesijas ētikas normu ievērošanu.
- 32 Komisija norāda, ka tādi pasākumi kā iekšējās procedūras, ar kurām var novērst interešu konfliktus informācijas nodošanas jomā, un noteikumu par dienesta noslēpumu pareiza piemērošana esot uzskatāmi par mazāk ierobežojošiem pasākumiem, ar kuriem iespējams sasniegt mērķi – nodrošināt *IPCF* grāmatveža profesijas neatkarību un objektivitāti. Komisija piebilst, ka aizliegums nav arī nepieciešams tam, lai izvairītos no noziedzīgi iegūtu naudas līdzekļu legalizācijas riska un interešu konflikta riskiem, nedz tam, lai nodrošinātu sniegto pakalpojumu cenu pareizu izvērtēšanu, kā arī pakalpojumu kvalitāti.
- 33 Šī iestāde uzsver, ka dalībvalstis varot piespiest sabiedrības, kas veic daudznozaru darbību, ieviest iekšējos kvalitātes kontroles mehānismus un iedarbīgus risku izvērtēšanas pasākumus, lai nodrošinātu, ka viena un tā paša uzņēmuma ietvaros vispārīgie darbības veidi neietekmē darbības veidus, kuriem piemērojami noteikumi par noziedzīgi iegūta kapitāla legalizācijas novēršanu vai attiecībā uz kuriem ir jāievēro noteikumi par dienesta noslēpumu. Tā arī uzsver, ka pienākums ievērot prasības par ziņošanu dalībvalsts iestādēm, ja rodas aizdomas par noziedzīgi iegūtu naudas līdzekļu legalizāciju vai terorisma finansēšanu, uz grāmatvedi attiecas vienīgi tad, ja viņš pats piedalās šajās darbībās.
- 34 Attiecībā uz nepieciešamību nodrošināt pakalpojumu cenu pārskatāmību Komisija uzskata, ka grāmatveži spēj nošķirt šos darbības veidus un sniegt atsevišķus aprēķinus, kuros izklāstītas katra pakalpojuma reālās izmaksas, un tādus, kuros aprēķināta pakalpojumu izmaksu kopsumma.
- 35 Visbeidzot, attiecībā uz nepieciešamību nodrošināt grāmatvežu pakalpojumu kvalitāti Komisija uzskata, ka nevienu argumentu, kas attiecas uz advokāta profesiju, nevar attiecināt uz *IPCF* grāmatveža profesiju, jo šīs divas profesijas neesot salīdzināmas. Tā apgalvo, ka argumentācija, ko Tiesa izklāstījusi 2002. gada 19. februāra spriedumā *Wouters u.c.* (C-309/99, EU:C:2002:98), šajā lietā nav izmantojama, jo šā sprieduma pamatojums, kurā runa ir, pirmkārt, par advokāta neatkarību un, otrkārt, par dienesta noslēpuma ievērošanu un nepieciešamību izvairīties no interešu konfliktiem, ir balstīts uz advokāta profesijas specifiku, kas to atšķir no citām profesijām. Tādējādi šī iestāde uzskata, ka interešu konflikts starp *IPCF* grāmatveža darbību, no vienas puses, un māklera, apdrošināšanas aģenta un nekustamā īpašuma aģenta darbību, kā arī ar bankām vai finanšu pakalpojumiem saistītu darbību, no otras puses, šeit nav pierādīts un ka tas katrā ziņā nevar būt nopietnāks par to, kas ņemts vērā minētajā spriedumā.
- 36 Komisija secina, ka pilnīgs aizliegums, pat ja tas būtu ļoti iedarbīgs, acīmredzami ir pretrunā Direktīvas 2006/123 25. pantā nostiprinātajam samērīguma principam un ka Beļģijas valdība nav pierādījusi, ka alternatīvi pasākumi, piemēram, iekšējo pasākumu un procedūru, kā arī *ex post* pārbaudu ieviešana, nebūtu iedarbīgi.
- 37 Savai aizstāvībai Beļģijas Karaliste noraida pārmetumu par pienākumu neizpildi, norādot, ka, pirmkārt, ierobežojumi daudznozaru darbības jomā nepārsniedz to, kas nepieciešams, lai nodrošinātu reglamentēto profesiju objektivitāti, neatkarību un integritāti, un, otrkārt, Direktīvas 2006/123 25. pants neliedz dalībvalstīm konkrētos apstākļos aizliegt vairāku reglamentēto profesiju darbības apvienošanu.

- 38 Šī dalībvalsts uzsver, ka aplūkojamais aizliegums ir nepieciešams, lai nodrošinātu *IPCF* grāmatvežu neatkarību un objektivitāti, kā arī to, lai tiktu ievērots pienākums stingri sargāt dienesta noslēpumu, par kura neievērošanu Beļģijas Kriminālkodeksa 458. pantā ir paredzēts sods. Beļģijas Karaliste uzskata, ka no neatkarības izriet pienākums rīkoties vienīgi uz klienta rēķina, bet, ja *IPCF* grāmatvedis veiktu arī citu veidu darbību, viņš varētu ņemt vērā apsvērumus, kas neatbilstu viņa klienta interesēm. Šajā ziņā minētā dalībvalsts uzsver, ka nekustamā īpašuma aģenti, apdrošināšanas aģenti un biržas mākeri kā atlīdzību saņem komisijas maksu, kuras apmērs var izrādīties lielāks nekā honorārs par grāmatveža darbību, un līdz ar to, ja grāmatvedis ņemtu vērā arī tādus apsvērumus, kas nav saistīti vienīgi ar viņa klienta interesēm, varētu rasties interešu konflikts.
- 39 Beļģijas Karaliste uzskata, ka 2002. gada 19. februāra spriedumā *Wouters* u.c. (C-309/99, EU:C:2002:98) izklāstītā argumentācija, ka “zināma nesaderība” starp advokāta profesijas pienākumiem un sertificēta grāmatveža profesijas pienākumiem ir pietiekama, lai attaisnotu aizliegumu apvienot šīs divas profesijas, esot izmantojama arī šajā lietā.
- 40 Šī dalībvalsts apgalvo, ka *IPCF* grāmatveži īsteno funkcijas plašas sabiedrības interesēs, konkrētāk, ticamu pārskatu sagatavošanu maziem un vidējiem uzņēmumiem, kuri veido 99,3 % no uzņēmumiem Beļģijā, kā arī finanšu plānu sagatavošanu saistībā ar dažu veidu sabiedrību dibināšanu. Turklāt minētā dalībvalsts uzskata, ka *IPCF* grāmatveži, kuriem ir pienākums ievērot dienesta noslēpumu, kas saskaņā ar Direktīvas 2015/849 10. apsvērumu viņus atbrīvo no ziņošanas pienākuma noziedzīgi iegūtu naudas līdzekļu legalizācijas jomā, ir iesaistīti nodokļu strīdu administratīvajā stadijā un praksē kā lietpratēji turpina konsultēt savus klientus arī tiesvedības stadijā, lai arī juridisko pārstāvību nodrošina kāds advokāts.
- 41 Attiecībā uz aplūkojamā aizlieguma samērīgumu Beļģijas Karaliste uzskata, ka Direktīvas 2006/123 25. panta 1. punkta otrās daļas a) apakšpunktā nav teikts, ka aizliegums jau pēc savas būtības būtu uzskatāms par neattaisnotu. Šajā gadījumā aizliegums esot samērīgs, jo tas neesot uzskatāms par vispārēju un absolūtu aizliegumu veikt jebkuru daudznozaru darbību un attiecoties tikai uz dažiem strikti identificētiem darbības veidiem.
- 42 Visbeidzot, Beļģijas Karaliste uzskata, ka tādi alternatīvi pasākumi kā iekšējie pasākumi nebūtu tikpat iedarbīgi, lai varētu saglabāt *IPCF* grāmatveža profesijas neatkarību un nodrošināt šīs profesijas pienākumu ievērot dienesta noslēpumu. Proti, lai gan Beļģijā lielākajā daļā grāmatvežu biroju strādā ne vairāk kā četras personas, šādu iekšējo pasākumu īstenošana būtu sarežģīta un nedotu valsts iestādēm iespēju nodrošināt iedarbīgu kontroli pār minēto īstenošanu.

2) Tiesas vērtējums

- 43 Saskaņā ar Direktīvas 2006/123 25. panta 1. punkta pirmo daļu dalībvalstis nodrošina, ka pakalpojumu sniedzējiem nepiemēro prasības, kas tiem uzliek par pienākumu veikt tikai vienu konkrētu darbību vai kas ierobežo darbību apvienošanu vai to veikšanu partnerībā ar citām darbībām. Tomēr šīs direktīvas 25. panta 1. punkta otrajā daļā ir precizēts, ka tās a) un b) apakšpunktā minētos pakalpojumu sniedzējus var pakļaut šādām prasībām, ja vien tiek ievēroti tur minētie nosacījumi.
- 44 Šajā lietā jaunajā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 2. punktā – tāpat kā iepriekšējā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 3. punktā – ir aizliegta *IPCF* grāmatveža profesionālās darbības apvienošana ar vairākiem darbības veidiem, kas paši par sevi uzskatāmi par tādiem, kuri apdraud *IPCF* grāmatveža neatkarību un objektivitāti, proti, māklera, apdrošināšanas aģenta un nekustamā īpašuma aģenta darbību, izņemot pārvaldnieka darbību, kā arī jebkuru ar bankām vai finanšu pakalpojumiem saistītu darbību, kurai nepieciešama reģistrācija *Autorité des services et marchés financiers*.

- 45 No minētā izriet, ka šajās normās *IPCF* grāmatvežiem ir izvirzītas tādas prasības kā Direktīvas 2006/123 25. panta 1. punktā noteiktās. Līdz ar to ir jāpārbauda, vai šīs prasības ir pieļaujamas, pamatojoties uz Direktīvas 2006/123 25. panta 1. punkta otrās daļas a) apakšpunktu.
- 46 Šajā ziņā Direktīvas 2006/123 25. panta 1. punkta otrās daļas a) apakšpunktā ir paredzēts, ka prasības attiecībā uz reglamentētajām profesijām ir pieļaujamas vienīgi tiktāl, cik tās ir attaisnojamas, lai garantētu atbilstību profesionālās ētikas un rīcības noteikumiem, kas var atšķirties atkarībā no katras profesijas īpatnībām, un nepieciešamas, lai nodrošinātu to neatkarību un objektivitāti.
- 47 Šajā gadījumā Beļģijas Karaliste norāda uz nepieciešamību nodrošināt *IPCF* grāmatvežu neatkarību un objektivitāti un it īpaši nodrošināt to, lai viņi ievērotu savu pienākumu stingri sargāt dienesta noslēpumu – pienākumu, kas saistīts ar vispārīgo mērķi nodrošināt *IPCF* grāmatveža profesijas ētikas normu ievērošanu.
- 48 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka dalībvalstij, kura, lai pierādītu, ka tās ieviestais daudznozaru darbības aizliegums ir nepieciešams, lai nodrošinātu *IPCF* grāmatvežu neatkarību un objektivitāti, atsaucas uz primāru vispārējo interešu apsvērumu vai – kā šajā lietā – uz Direktīvas 2006/123 25. panta 1. punkta otrās daļas a) apakšpunktā paredzēto izņēmumu, ir jānorāda konkrēti fakti, uz kuriem varētu balstīt tās argumentāciju (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2019. gada 4. jūlijs, Komisija/Vācija, C-377/17, EU:C:2019:562, 74. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 49 Šajā gadījumā, pirmām kārtām, attiecībā uz 2002. gada 19. februāra sprieduma *Wouters* u.c. (C-309/99, EU:C:2002:98) nozīmīgumu ir jānorāda, ka minētajā spriedumā izklāstīto argumentāciju šajā lietā izmantot nevar. Proti, kā norādīts arī ģenerāladvokāta secinājumā 56.–58. punktā, minētajā spriedumā Tiesa ir lēmusi par sertificēta grāmatveža profesiju, salīdzinot advokāta un sertificēta grāmatveža profesijas un veicot nošķirumu starp šīm divām profesijām, un Tiesas vērtējums aptvēra tikai advokātu un sertificēto grāmatvežu konkrēto stāvokli Nīderlandē.
- 50 Turklāt, kā norādīts arī ģenerāladvokāta secinājumā 60.–62. punktā, *IPCF* grāmatveža profesija atšķiras no advokāta profesijas. Proti, atšķirībā no nupat minētās profesijas *IPCF* grāmatveža profesija neietver juridisko pārstāvību tiesā, jo, kā Beļģijas Karaliste atzina tiesas sēdē, *IPCF* grāmatveži eventuāli var iesaistīties kā lietpratēji savas profesijas jomā, tomēr viņiem nav juridiska pilnvarojuma, kas nepieciešams, lai savus klientus pārstāvētu tiesā.
- 51 Šādos apstākļos nav pierādīts, ka Beļģijas regulējumā paredzētais daudznozaru darbības aizliegums varētu būt pielīdzināms aizliegumam, par ko ir runa 2002. gada 19. februāra spriedumā *Wouters* u.c. (C-309/99, EU:C:2002:98).
- 52 Otrām kārtām, ir jānorāda Beļģijas Karalistes argumentācija, ka, pirmkārt, aplūkojamais aizliegums esot samērīgs, jo attiecas tikai uz strikti identificētiem darbības veidiem, attiecībā uz kuriem tiek prezumēts, ka varētu rasties interešu konflikts, un ka, otrkārt, ņemot vērā Beļģijas tirgus struktūru, alternatīvi pasākumi nebūtu tikpat iedarbīgi, lai varētu sasniegt izvirzītos mērķus.
- 53 Vispirms, lai gan ir taisnība, ka aplūkojamais aizliegums attiecas vienīgi uz strikti identificētiem darbības veidiem, tomēr Beļģijas Karaliste nav pietiekami izvērsusi savu argumentāciju, saskaņā ar kuru gadījumā, ja *IPCF* grāmatveža darbība tiek apvienota ar nekustamā īpašuma aģenta vai apdrošināšanas aģenta darbību vai ar bankām vai finanšu pakalpojumiem saistītu darbību, esot prezumējama interešu konflikta esamība. Konkrētāk, lai gan par pēdējiem minētajiem darbības veidiem kā atlīdzība tiek saņemta komisijas maksa, kuras apmērs var izrādīties lielāks nekā honorārs par grāmatveža darbību, šāda iespējamība pastāv arī citu profesiju gadījumā, uz kurām neattiecas līdzīgs aizliegums un kuras, ja vien saņemta attiecīga atļauja, var veikt kopā ar *IPCF* grāmatveža profesiju.

- 54 Turpinājumā jānorāda, ka šī dalībvalsts nav pierādījusi – balstot savu argumentāciju uz precīzu informāciju –, kādēļ aplūkojamais aizliegums ir vienīgais pasākums, ar ko var sasniegt izvirzītos mērķus, bet neviens no Komisijas izklāstītajiem pasākumiem, kuri mazāk ietekmētu pakalpojumu sniegšanas brīvību, nav pietiekami iedarbīgi, lai ar tiem varētu sasniegt šos mērķus.
- 55 Proti, lai gan saskaņā ar pastāvīgo judikatūru dalībvalsts pierādīšanas pienākums nevar būt tik plašs, ka no tās tiktu pieprasīts pozitīvi pierādīt, ka neviens cits iespējams pasākums nedod iespēju tādos pašos apstākļos sasniegt minēto mērķi (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2019. gada 4. jūlijs, Komisija/Vācija, C-377/17, EU:C:2019:562, 64. punkts), tomēr minētajai dalībvalstij argumentēti un detalizēti ir jāapstrīd Komisijas izklāstītie fakti un no tiem izrietošās sekas (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2016. gada 28. janvāris, Komisija/Portugāle, C-398/14, EU:C:2016:61, 48. punkts, un 2018. gada 24. janvāris, Komisija/Itālija, C-433/15, EU:C:2018:31, 44. punkts).
- 56 Protams, šajā gadījumā var piekrist tam, ko apgalvo Beļģijas Karaliste, proti, ka būtu īpaši sarežģīti īstenot *IPCF* grāmatvežu uzņēmumu iekšējos organizatoriskos pasākumus, jo šie uzņēmumi ir nelieli, kas padara iluzoru neatkarības un objektivitātes garantijas aizsardzību, kura būtu jāpierāda šai profesijai.
- 57 Tomēr Beļģijas Karaliste nav pārliecinoši atspēkojusi Komisijas izvirzīto argumentu, ka profesionālo kolēģiju veiktas *ex post* pārbaudes ir uzskatāmas par mazāk ierobežojošu pasākumu, ar ko var sasniegt mērķi – *IPCF* grāmatvežu neatkarības un objektivitātes nodrošināšanu –, jo šis dalībvalsts izvirzītie argumenti par šāda pasākuma mazāku iedarbīgumu paši par sevi vēl nepierāda, ka šā mērķa sasniegšanas vajadzībām šādas pārbaudes nebūtu iederīgas.
- 58 Visbeidzot, ciktāl Beļģijas Karaliste norāda uz praktiskajām grūtībām, ar kādām saistīta to alternatīvo pasākumu īstenošana, kurus ierosinājusi Komisija, nav strīda par to, ka dalībvalsts nevar aizbildināties ar praktiskām, administratīvām vai finansiālām grūtībām, lai attaisnotu no Savienības tiesību normām izrietošo pienākumu neizpildi (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2014. gada 17. jūlijs, Komisija/Grieķija, C-600/12, nav publicēts, EU:C:2014:2086, 41. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 59 Šādos apstākļos ir apmierināma pirmā iebilduma pirmā daļa par Direktīvas 2006/123 25. panta neievērošanu iepriekšējā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 3. punktā un jaunā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 2. punktā.

b) Par pirmā iebilduma otro daļu – Direktīvas 2006/123 25. panta neievērošanu iepriekšējā IPCF ētikas kodeksa 21. panta 1. un 2. punktā

1) Lietas dalībnieku argumenti

- 60 Komisija apgalvo, ka iepriekšējā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 1. un 2. punkts, ciktāl tajā bija noteikts, ka *IPCF* grāmatveža profesija nav savienojama ar jebkuru amatniecības vai lauksaimniecības darbību vai komercdarbību, nebija atbilstīgs Direktīvas 2006/123 25. pantam, lai arī pēc attiecīgā *IPCF* grāmatveža lūguma ar profesionālo kolēģiju lēmumu bija iespējams atkāpties no šā noteikuma.
- 61 Attiecībā uz šāda principiāla aizlieguma nepieciešamību un samērīgumu Komisija uzsver, ka nevar apgalvot, ka *IPCF* grāmatveža darbības apvienošana ar jebkuru amatniecības vai lauksaimniecības darbību vai komercdarbību izraisītu interešu konfliktus un vienmēr būtu nelabvēlīga klientiem, citiem pakalpojumu sniedzējiem un plašai sabiedrībai kopumā. Pat ja pieņemtu, ka tā tas būtu, šī iestāde uzskata, ka to pašu iemeslu dēļ, kas minēti saistībā ar pirmā iebilduma pirmo daļu, šāds ierobežojums nav pieļaujams.

- 62 Savai aizstāvībai Beļģijas Karaliste apgalvo, ka iepriekšējā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 1. punktā ietvertais principiālais aizliegums attiecās uz ierobežotu skaitu darbības veidu, kuri iekļauti izsmelošā sarakstā un kuri saistīti ar risku ietekmēt *IPCF* grāmatvežu neatkarību un objektivitāti, un tādēļ tas nepārsniedza to, kas bija nepieciešams, lai sasniegtu izvirzītos mērķus.
- 63 Šī dalībvalsts piebilst, ka iepriekšējā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 2. punktā bija paredzēta iespējama atkāpe no minētā aizlieguma – profesionālo kolēģiju piešķirtas atļaujas veidā, ja vien nav apdraudēta attiecīgā grāmatveža neatkarība un objektivitāte un ja vien darbība, kas tiktu veikta kopā ar grāmatveža profesiju, ir otršķirīga.
- 64 Minētā dalībvalsts uzsver, ka praksē šāda atļauja vienmēr tika piešķirta un ka šādas procedūras mērķis bija pārliecināties, vai tiek nodrošināta grāmatvežu neatkarība un objektivitāte, kā arī aizsargāt patērētājus.

2) Tiesas vērtējums

- 65 Vispirms ir konstatējams, ka ar iepriekšējā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 1. un 2. punktu, ciktāl tajos bija aizliegts *IPCF* grāmatveža profesiju apvienot ar jebkuru amatniecības vai lauksaimniecības darbību vai komercdarbību, ja vien profesionālās kolēģijas nav piešķirušas atbrīvojumu, pakalpojumu sniedzēji, uz kuriem tie attiecās, bija pakļauti tādām prasībām, kādas paredzētas Direktīvas 2006/123 25. panta 1. punktā.
- 66 Līdz ar to ir jāpārbauda, vai šīs prasības ir attaisnojamas, pamatojoties uz Direktīvas 2006/123 25. panta 1. punkta otrās daļas a) apakšpunktu.
- 67 Šajā lietā iepriekšējā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 2. punktā bija paredzēts, ka profesionālās kolēģijas var piešķirt atļauju *IPCF* grāmatveža profesiju apvienot ar kādu no šā kodeksa 21. panta 1. punktā minētajiem darbības veidiem ar diviem nosacījumiem – ka netiek apdraudēta *IPCF* grāmatveža neatkarība un objektivitāte un ka šī darbība ir otršķirīga.
- 68 Tomēr ir jānorāda, ka, pirmkārt, Direktīvas 2006/123 25. panta 1. punkta otrās daļas a) apakšpunktā nav paredzēta iespēja reglamentētas profesijas darbības apvienošanu ar kāda cita veida darbību pakļaut nosacījumam, ka pēdējai minētajai ir jābūt otršķirīgai. Otrkārt, lai arī Beļģijas Karaliste uzsver, ka atļaujas, kas lūgtas par vairāku darbības veidu apvienošanu, praksē vienmēr tika piešķirtas, jau no iepriekšējā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 2. punkta formulējuma izriet, ka profesionālajām kolēģijām šajā ziņā bija rīcības brīvība, ko neierobežoja nekāds kritērijs un kas tām deva plašas iespējas noraidīt lūgumu, piešķirt atļauju vai atsaukt iepriekš piešķirtu atļauju.
- 69 Līdz ar to ir konstatējams, ka iepriekšējā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 2. punktā ir pārkāptas robežas, kas ar 25. panta 1. punkta otrās daļas a) apakšpunktu dalībvalstīm ir noteiktas gadījumos, kad tās vēlas uz pakalpojumu sniedzējiem attiecināt prasības daudznozaru darbības jomā.
- 70 Šādos apstākļos ir apmierināma pirmā iebilduma otrā daļa attiecībā uz iepriekšējā *IPCF* ētikas kodeksa 21. panta 1. un 2. punktu un līdz ar to arī pirmais iebildums kopumā.

2. Par otro iebildumu – LESD 49. panta pārkāpumu

1) Lietas dalībnieku argumenti

- 71 Komisija apgalvo, ka attiecībā uz Direktīvas 2006/123 25. pantu izvirzīto argumentu kopums dod iespēju pierādīt, ka ierobežojumi attiecībā uz iespēju veikt daudznozaru darbību liedz pakalpojumu sniedzējiem, kuri veic uzņēmējdarbību dalībvalstīs ārpus Beļģijas Karalistes, sākt uzņēmējdarbību šajā

dalībvalstī. Turklāt tā uzskata, ka šie ierobežojumi rada šķēršļus to sekundārajai uzņēmējdarbības veikšanai filiāles, meitassabiedrības vai pārstāvniecības formā. Līdz ar to šī iestāde uzskata, ka šeit ir konstatējams arī LESD 49. panta pārkāpums.

- 72 Savukārt Beļģijas Karaliste norāda, ka šajā lietā aplūkojamajos apstākļos LESD 49. pants nav piemērojams, jo Komisija neesot konstatējusi pārobežu elementu. Pat pieņemot, ka šis pants būtu piemērojams, Komisijas apgalvotais pārkāpums katrā ziņā neesot pierādīts, par ko liecinot tie paši argumenti, kuri izklāstīti saistībā ar pirmo iebildumu.

2) Tiesas vērtējums

- 73 Vispirms ir jānorāda Beļģijas Karalistes arguments, ka LESD 49. pants šajā lietā nav piemērojams tādēļ, ka Komisija neesot pierādījusi pārobežu elementa esamību.
- 74 Izskatot prasību sakarā ar pienākumu neizpildi, Tiesa pārbauda, vai Komisijas apstrīdētais dalībvalsts pasākums vispārīgi varētu atturēt citu dalībvalstu saimnieciskās darbības veicējus izmantot attiecīgo pamatbrīvību, neatkarīgi no tā, vai šajā ziņā tā būtu konstatējusi pārobežu elementu (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2016. gada 15. novembris, *Ullens de Schooten*, C-268/15, EU:C:2016:874, 49. punkts).
- 75 Attiecībā uz šā iebilduma pamatotību ir jāatgādina, ka LESD 49. pants nepieļauj jebkādu dalībvalsts pasākumu, ar ko Savienības pilsoņiem varētu apgrūtināt vai padarīt mazāk pievilcīgu LESD garantētās brīvības veikt uzņēmējdarbību izmantošanu, pat ja tā piemērošana nerada diskrimināciju pilsonības dēļ (spriedums, 2014. gada 11. decembris, Komisija/Spānija, C-576/13, nav publicēts, EU:C:2014:2430, 36. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 76 Šajā gadījumā, pat ja aplūkojamajā Beļģijas regulējumā noteiktās prasības ir vienādi piemērojamas gan attiecībā uz grāmatvežiem, kuri veic uzņēmējdarbību Beļģijā, gan attiecībā uz grāmatvežiem, kuriem izcelsme ir citās dalībvalstīs, tās var izraisīt to, ka šai otrai kategorijai tiek liegta iespēja sākt uzņēmējdarbību Beļģijā. Konkrētāk, absolūtais aizliegums *IPCF* grāmatveža darbību apvienot ar konkrētām citām darbībām un iepriekšējas atļaujas piešķiršanas sistēma attiecībā uz minētās profesijas apvienošanu ar jebkuru amatniecības vai lauksaimniecības darbību vai komercdarbību varētu citās dalībvalstīs uzņēmējdarbību veicošos grāmatvežus pakļaut ierobežojumiem, kuri var izraisīt finansiālas sekas un traucējumus viņu darbībā, kas viņus atturētu no uzņēmējdarbības sākšanas Beļģijā.
- 77 Līdz ar to aplūkojamajā Beļģijas regulējumā izvirzītās prasības ir uzskatāmas par brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojumu LESD 49. panta izpratnē.
- 78 No Tiesas iedibinātās judikatūras izriet, ka valsts pasākumi, kas var apgrūtināt vai padarīt mazāk pievilcīgu LESD garantēto pamatbrīvību īstenošanu, tomēr var tikt pieļauti ar nosacījumu, ka tie atbilst primārajiem vispārējo interešu apsvērumiem, ka tie ir atbilstoši, lai nodrošinātu to mērķa sasniegšanu, un ka tie nepārsniedz to, kas ir nepieciešams, lai to sasniegtu (spriedums, 2017. gada 18. maijs, *Lahorgue*, C-99/16, EU:C:2017:391, 31. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 79 Šo ierobežojumu attaisnošanai Beļģijas Karaliste norāda uz saviem argumentiem, kurus tā izklāstījusi pirmā iebilduma pārbaudes ietvaros.
- 80 Šādos apstākļos to pašu iemeslu dēļ, kuri minēti šā sprieduma 49.–58. punktā un attiecīgi 67. un 68. punktā, ir jānorāda Beļģijas Karalistes izklāstītais attaisnojums brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojumiem, un līdz ar to ir konstatējams, ka iebildums attiecībā uz LESD 49. pantu ir pamatots.
- 81 No iepriekš izklāstīto apsvērumu kopuma izriet, ka Beļģijas Karaliste, aizliedzama grāmatveža darbības apvienošanu ar māklera, apdrošināšanas aģenta vai nekustamā īpašuma aģenta darbību vai jebkuru ar bankām vai finanšu pakalpojumiem saistītu darbību un pieļaudama, ka Grāmatvežu un nodokļu

konsultantu profesionālā institūta kolēģijas aizliedz grāmatveža darbības apvienošanu ar jebkuru amatniecības vai lauksaimniecības darbību vai komercdarbību, nav izpildījusi savus pienākumus, kuri paredzēti Direktīvas 2006/123 25. pantā un LESD 49. pantā.

IV. Par tiesāšanās izdevumiem

- ⁸² Saskaņā ar Tiesas Reglamenta 138. panta 1. punktu lietas dalībniekam, kuram spriedums nav labvēlīgs, piespriež atlīdzināt tiesāšanās izdevumus, ja to ir prasījis lietas dalībnieks, kuram spriedums ir labvēlīgs. Tā kā Komisija ir prasījusi piespriezt Beļģijas Karalistei atlīdzināt tiesāšanās izdevumus un tā kā tai spriedums būtībā ir nelabvēlīgs, ir jāpiespriež tai segt pašai savus tiesāšanās izdevumus, kā arī atlīdzināt Komisijas tiesāšanās izdevumus.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (ceturtā palāta) nospriež:

- 1) **Beļģijas Karaliste, aizliedzama grāmatveža darbības apvienošanu ar māklera, apdrošināšanas aģenta vai nekustamā īpašuma aģenta darbību vai jebkuru ar bankām vai finanšu pakalpojumiem saistītu darbību un pieļaudama, ka Grāmatvežu un nodokļu konsultantu profesionālā institūta kolēģijas aizliedz grāmatveža darbības apvienošanu ar jebkuru amatniecības vai lauksaimniecības darbību vai komercdarbību, nav izpildījusi savus pienākumus, kuri paredzēti Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīvas 2006/123/EK (2006. gada 12. decembris) par pakalpojumiem iekšējā tirgū 25. pantā un LESD 49. pantā.**
- 2) **Prasību pārējā daļā noraidīt.**
- 3) **Beļģijas Karaliste sedz savus tiesāšanās izdevumus, kā arī atlīdzina Eiropas Komisijas tiesāšanās izdevumus.**

[Paraksti]