

Rechtssache C-3/24

Vorabentscheidungsersuchen

Eingangsdatum:

4. Januar 2024

Vorlegendes Gericht:

Augstākā tiesa (Senāts) (Oberstes Gericht, Lettland)

Datum der Vorlageentscheidung:

4. Januar 2024

Klägerin und Kassationsbeschwerdeführerin:

SIA MISTRAL TRANS

Beklagter und anderer Beteiligter im Kassationsverfahren:

Valsts ieņēmumu dienests (Finanzverwaltung, Lettland)

... [nicht übersetzt]

Latvijas Republikas Senāts (Oberstes Gericht der Republik Lettland)
BESCHLUSS

Riga, den 4. Januar 2024

Der Senāts, ... [nicht übersetzt] [Zusammensetzung des Gerichts]

hat im schriftlichen Verfahren das von SIA MISTRAL TRANS eingelegte Rechtsmittel gegen das Urteil der Administratīvā apgabaltiesa (Regionalverwaltungsgericht, Lettland) vom 29. Oktober 2020 in dem durch die Anfechtungsklage der SIA MISTRAL TRANS gegen die Entscheidung ... [nicht übersetzt] des Valsts ieņēmumu dienests (Finanzverwaltung) vom 15. August 2019 eingeleiteten verwaltungsgerichtlichen Verfahrens geprüft.

Vorgeschichte

Sachverhalt

- 1 Am 8. Oktober 2013 teilte die Klägerin, die SIA MISTRAL TRANS, der Finanzverwaltung über das elektronische Meldesystem mit, dass sie am 4. Oktober 2013 mit der Erbringung ausgelagerter Buchhaltungsdienstleistungen begonnen habe.

Mit Entscheidung vom 12. Juni 2019 verhängte die Nelegāli iegūtu līdzekļu legalizācijas novēršanas pārvalde (Amt für die Verhinderung von Geldwäsche) der Finanzverwaltung eine Geldbuße in Höhe von 5 000 Euro gegen die Klägerin, da diese gegen die Anforderungen des Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma finansēšanas novēršanas likums (Gesetz zur Verhinderung der Geldwäsche sowie der Finanzierung von Terrorismus) [... (nicht übersetzt) neue Fassung, Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas novēršanas likums (Gesetz zur Verhinderung der Geldwäsche sowie der Finanzierung von Terrorismus und Proliferation)]; im Folgenden: Antigeldwäschegesetz] verstoßen habe.

Nach Prüfung des von der Klägerin eingelegten Widerspruchs bestätigte die Finanzverwaltung mit Entscheidung vom 15. August 2019 die ursprüngliche Entscheidung.

In der angefochtenen Entscheidung heißt es, die Klägerin habe sich bei der Finanzverwaltung als dem Antigeldwäschegesetz unterliegende Einrichtung angemeldet, indem sie mitgeteilt habe, dass ihre Tätigkeit in ausgelagerten Buchhaltungsdienstleistungen bestehe. Am 10. April 2018 wurde eine Prüfung durchgeführt, um die Einhaltung der Anforderungen des Antigeldwäschegesetzes durch die Klägerin zu beurteilen, und es wurden Maßnahmen zur Behebung der Mängel empfohlen, wofür der Prüfungsbericht erstellt wurde. Am 16. Mai 2019 führte die Finanzverwaltung eine erneute Prüfung durch und stellte mehrere Mängel im internen Kontrollsystem der Klägerin fest: 1. Die Klägerin habe eine Bewertung der Risiken der Geldwäsche und der Terrorismusfinanzierung entsprechend der Art ihrer Tätigkeit weder erstellt noch dokumentiert, um die ihren Tätigkeiten und ihren Kunden inhärenten Risiken zu ermitteln, zu bewerten, nachzuvollziehen und zu beherrschen; 2. in der Praxis dokumentiere die Klägerin die Tätigkeiten im Rahmen der Sorgfaltspflichten und der Identifizierung gegenüber ihren Kunden nicht; 3. das interne Kontrollsystem enthalte kein Verfahren zur Aktualisierung der Risikobewertung und zur Verbesserung des internen Kontrollsystems; 4. das interne Kontrollsystem enthalte keine regelmäßige Überprüfung der Politiken und Verfahren; und 5. das interne Kontrollsystem enthalte kein Verfahren zur Vernichtung der aus der Identifizierung, der Anwendung von Sorgfaltspflichten und der Überwachung von Kundentransaktionen stammenden Unterlagen. Die Verwaltung stellte daher fest, dass die Klägerin die Anforderungen von Art. 6 Abs. 1 und 1.², Art. 7 Abs. 1 Nr. 7, Art. 8 Abs. 2, Art. 11.¹ Abs. 1, Art. 37 Abs. 2 und Art. 37.² nicht erfüllt habe. In der Entscheidung heißt es, dass bei der Verhängung der Sanktion der Charakter, die Art und die Dauer des Verstoßes sowie die finanzielle Situation der Klägerin berücksichtigt worden seien. Außerdem sei berücksichtigt worden, dass die Klägerin nicht einmal versucht habe, die im Prüfungsbericht vom 10. April

2018 enthaltenen Empfehlungen zu befolgen, und dass sie die ihr durch das Antigeldwäschegesetz auferlegten Pflichten und Aufgaben seit mehr als einem Jahr nicht erfüllt habe.

Die Klägerin erhob beim [Regionalv]erwaltungsgericht Klage gegen die Entscheidung der Finanzverwaltung. In ihrer Klageschrift hob die Klägerin u. a. hervor, dass die ausgelagerten Buchhaltungsdienstleistungen nur an die folgenden mit ihr verbundenen Personen erbracht worden seien: 1. SIA Bolivar Serviss, 2. SIA Bolivar Logistic und 3. SIA Bolivar Transport. Die Klägerin und die verbundenen Handelsgesellschaften hätten identische Vorstandsmitglieder, identische Aktionäre und identische wirtschaftliche Eigentümer: A und B, zwischen denen ein bestimmtes Verwandtschaftsverhältnis bestehe. Diese Art der Buchhaltung sei nur gewählt worden, um Ressourcen zu sparen und zu vermeiden, dass für jede der Handelsgesellschaften eine Lizenz für die Buchführungssoftware erworben werden müsse. In diesem Zusammenhang sei ein Vertrag geschlossen und eine Zahlung zur Deckung der Kosten bestimmt worden. Im Anschluss an die ursprüngliche Entscheidung der Finanzverwaltung sei die Buchhaltung umstrukturiert worden, so dass die Bücher aller verbundenen Handelsgesellschaften seit dem 2. Juli 2019 eigenständig geführt würden. Darüber hinaus teilte die Klägerin der Finanzverwaltung mit, dass sie seit dem 30. Juni 2019 keine ausgelagerten Buchhaltungsdienstleistungen mehr erbringe.

- 2 Mit Urteil vom 29. Oktober 2020 wies das als Berufungsgericht mit der Rechtssache befasste Regionalverwaltungsgericht die Klage auf Aufhebung der angefochtenen Entscheidung ab. Zur Begründung des Urteils wurde ausgeführt:

2.1 Die Klägerin unterliege als Anbieterin von ausgelagerten Buchhaltungsdienstleistungen dem Antigeldwäschegesetz. Es sei unerheblich, dass die Klägerin die Bücher nur von drei verbundenen Kunden führe. Nach Art. 2 Abs. 1 Nr. 3 Buchst. a der Richtlinie (EU) 2015/849 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 20. Mai 2015 zur Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems zum Zwecke der Geldwäsche und der Terrorismusfinanzierung, zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 648/2012 des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinie 2005/60/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und der Richtlinie 2006/70/EG der Kommission (im Folgenden: Richtlinie 2015/849) gelte diese Richtlinie auch für externe Buchprüfer, und es komme nicht darauf an, an wen die ausgelagerte Buchhaltungsdienstleistung erbracht werde. Das Antigeldwäschegesetz sehe auch keine günstigere Bestimmung für verbundene Personen vor. Darüber hinaus sei der Klägerin bereits nach der ersten Prüfung vom 10. April 2018 die Auffassung der Finanzverwaltung in dieser Frage bekannt gewesen. Hätte die Klägerin Zweifel gehabt, so hätten diese vor der folgenden Prüfung gelöst werden können.

2.2 Die Finanzverwaltung habe zu Recht festgestellt, dass die Klägerin die Anforderungen von Art. 6 Abs. 1 und 1.², Art. 7 Abs. 1 Nr. 7, Art. 8 Abs. 2, Art. 11.¹ Abs. 1, Art. 37 Abs. 2 und Art. 37.² nicht erfüllt hat.

2.3 Bei der Festsetzung der Sanktion habe die Finanzverwaltung die in Art. 77 Abs. 3 des Antigeldwäschegesetzes vorgesehenen Umstände berücksichtigt, insbesondere die Schwere und Dauer des Verstoßes, den Verschuldensgrad und die finanzielle Situation der Person sowie die Zusammenarbeit mit der Aufsichts- und Kontrollbehörde.

Nach Art. 78 Abs. 1 Nr. 3 des Antigeldwäschegesetzes könnten Geldbußen von bis zu 1 000 000 Euro verhängt werden. Die gegen die Klägerin verhängte Geldbuße von 5 000 Euro sei dem Charakter des Verstoßes angemessen und stehe in einem angemessenen Verhältnis zur finanziellen Situation der Klägerin und zur verursachten Gefährdung volkswirtschaftlicher Interessen. Die Klägerin habe die wesentlichen Anforderungen des Antigeldwäschegesetzes nicht erfüllt sowie grundlegende rechtliche Verpflichtungen verletzt und damit die Erreichung der Ziele des Gesetzes erschwert.

- 3 Die Klägerin lege gegen das Urteil des Gerichts Kassationsbeschwerde ein und mache geltend, dass die verhängte Geldbuße unverhältnismäßig sei.

Rechtliche Würdigung

Anwendbare Vorschriften

Unionsrecht

- 4 Richtlinie (EU) 2015/849 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 20. Mai 2015 zur Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems zum Zwecke der Geldwäsche und der Terrorismusfinanzierung, zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 648/2012 des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinie 2005/60/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und der Richtlinie 2006/70/EG der Kommission.

Art. 2: (1) Diese Richtlinie gilt für die folgenden Verpflichteten

...

3. die folgenden natürlichen oder juristischen Personen bei der Ausübung ihrer beruflichen Tätigkeit:

- a) Abschlussprüfer, externe Buchprüfer und Steuerberater ...

Art. 58: (1) Die Mitgliedstaaten stellen sicher, dass die Verpflichteten für Verstöße gegen die nationalen Vorschriften zur Umsetzung dieser Richtlinie gemäß diesem Artikel und den Artikeln 59 bis 61 verantwortlich gemacht werden können. Jede sich daraus ergebende Sanktion oder Maßnahme muss wirksam, verhältnismäßig und abschreckend sein.

Lettisches Recht

- 5 Gesetz zur Verhinderung der Geldwäsche sowie der Finanzierung von Terrorismus und Proliferation. Mit diesem Gesetz wurde die Richtlinie 2015/849 umgesetzt.

Art. 3 („Dem Gesetz unterliegende Einrichtungen“): (1) Die diesem Gesetz unterliegenden Einrichtungen sind Personen, die eine wirtschaftliche oder berufliche Tätigkeit ausüben:

...

3. externe Buchprüfer, vereidigte Buchprüfer, Buchprüfungsgesellschaften und Steuerberater sowie jede andere Person, die sich verpflichtet, Unterstützungsleistungen in Steuersachen zu erbringen (z. B. Beratung oder konkrete Unterstützung), oder die als Vermittler bei der Erbringung einer solchen Unterstützungsleistung tätig wird, unabhängig von der Häufigkeit der Erbringung und dem Vorhandensein einer Vergütung ...

Art. 6 („Verpflichtung zur Durchführung einer Risikobewertung und zur Einrichtung eines internen Kontrollsystems“): (1) Die diesem Gesetz unterliegende Einrichtung erstellt und dokumentiert je nach Art ihrer Tätigkeit eine Bewertung der Risiken der Geldwäsche sowie der Finanzierung von Terrorismus und Proliferation, um die ihren Tätigkeiten und ihren Kunden inhärenten Risiken zu ermitteln, zu bewerten, nachzuvollziehen und zu beherrschen, und führt auf der Grundlage dieser Bewertung ein internes Kontrollsystem zur Verhinderung der Geldwäsche sowie der Finanzierung von Terrorismus und Proliferation ein, einschließlich Entwicklung und Dokumentation einschlägiger Politiken und Verfahren, die von ihrem Vorstand, sofern ein solcher bestellt worden ist, oder gegebenenfalls von einem anderen Leitungsorgan der Einrichtung genehmigt werden.

...

(1.²) Bei der Bewertung der Risiken der Geldwäsche sowie der Finanzierung von Terrorismus und Proliferation sowie bei der Entwicklung des internen Kontrollsystems berücksichtigt die diesem Gesetz unterliegende Einrichtung zumindest die folgenden risikobeeinflussenden Umstände:

1. das mit der Rechtsform, der Eigentumsstruktur [und] den wirtschaftlichen oder persönlichen Tätigkeiten des Kunden oder des wirtschaftlichen Eigentümers des Kunden verbundene Risiko;
2. das Länder- und geografische Risiko, d. h. das Risiko, dass der Kunde oder der wirtschaftliche Eigentümer des Kunden mit einem Land oder Gebiet in Verbindung steht, dessen wirtschaftliche, soziale, rechtliche oder politische Umstände auf ein dem Land inhärentes hohes Risiko der Geldwäsche oder der Finanzierung von Terrorismus und Proliferation hindeuten können;

3. das Risiko der vom Kunden in Anspruch genommenen Dienstleistungen und Waren, d. h. das Risiko, dass der Kunde die betreffende Dienstleistung oder die betreffende Ware zur Geldwäsche oder zur Finanzierung von Terrorismus und Proliferation verwendet;

4. das Risiko des Vertriebskanals der Dienstleistung oder der Ware, das mit der Art und Weise, auf die der Kunde die Dienstleistung oder die Ware erhält und nutzt (Kanal), in Verbindung steht.

Art. 7 („Internes Kontrollsystem“): (1) Bei der Einrichtung des internen Kontrollsystems muss die diesem Gesetz unterliegende Einrichtung mindestens vorsehen:

...

7. das Verfahren für die Aufbewahrung und Vernichtung von Informationen und Unterlagen, die aus der Anwendung von Sorgfaltspflichten gegenüber Kunden und aus der Überwachung von Kundentransaktionen stammen.

Art. 8 („Aktualisierung der Risikobewertung und Verbesserung des internen Kontrollsystems“): (2) In regelmäßigen Abständen, mindestens jedoch alle 18 Monate, bewertet die diesem Gesetz unterliegende Einrichtung die Wirksamkeit des internen Kontrollsystems in Bezug auf die Dokumentation, u. a. durch Überprüfung und Aktualisierung der Bewertung des mit dem Kunden, seinem Wohnsitz (oder Ort der Niederlassung), der wirtschaftlichen und persönlichen Tätigkeit des Kunden, der genutzten Dienstleistungen und Waren und deren Lieferketten sowie der getätigten Transaktionen verbundenen Risikos der Geldwäsche sowie der Finanzierung von Terrorismus und Proliferation, und ergreift, falls erforderlich, Maßnahmen zur Verbesserung der Wirksamkeit des internen Kontrollsystems, einschließlich Maßnahmen zur Überprüfung und Klärung der Politiken und Verfahren zur Verhinderung der Geldwäsche sowie der Finanzierung von Terrorismus und Proliferation.

Art. 11.¹ („Sorgfaltspflichten gegenüber Kunden und Risikofaktoren“): (1) Die Sorgfaltspflichten gegenüber Kunden bestehen in Tätigkeiten, die auf einer Risikobewertung beruhen, in deren Rahmen eine diesem Gesetz unterliegende Einrichtung

1. die Identität des Kunden feststellt und die erlangten Identifizierungsdaten überprüft;

2. den wirtschaftlichen Eigentümer ermittelt und auf der Grundlage der Risikobewertung sicherstellt, dass die betreffende natürliche Person der wirtschaftliche Eigentümer des Kunden ist. Im Fall einer Rechtskonstruktion und einer juristischen Person prüft die diesem Gesetz unterliegende Einrichtung auch die Mitgliederstruktur dieser Person sowie die Art und Weise, in der der wirtschaftliche Eigentümer seine Kontrolle über diese rechtliche Konstruktion oder juristische Person ausübt;

3. Informationen über den Zweck und die erwartete Art der Geschäftsbeziehung und gelegentlicher Transaktionen erhält;

4. nach der Aufnahme der Geschäftsbeziehung diese überwacht, einschließlich der Überwachung, ob die im Verlauf der Geschäftsbeziehung ausgeführten Transaktionen in Übereinstimmung mit den Informationen durchgeführt werden, die der diesem Gesetz unterliegenden Einrichtung über den Kunden, seine wirtschaftliche Tätigkeit, sein Risikoprofil und die Herkunft seiner Mittel vorliegen;

5. gewährleistet, dass die aus der Anwendung von Sorgfaltspflichten gegenüber Kunden stammenden Dokumente, personenbezogenen Daten und Informationen aufbewahrt, regelmäßig bewertet und entsprechend den inhärenten Risiken auf aktuellem Stand gehalten werden, und zwar nicht seltener als alle fünf Jahre.

Art. 37 („Aufbewahrung, Aktualisierung und Vernichtung von Unterlagen, die aus der Anwendung von Sorgfaltspflichten gegenüber Kunden stammen“): (2) Jede Einrichtung, die diesem Gesetz unterliegt, hat während eines Zeitraums von fünf Jahren nach Beendigung der Geschäftsbeziehung oder nach Abschluss einer gelegentlichen Transaktion Folgendes aufzubewahren:

1. alle Informationen, die aus der Anwendung von Sorgfaltspflichten gegenüber Kunden stammen, einschließlich Informationen über nationale und internationale Kundentransaktionen, gelegentliche nationale und internationale Transaktionen sowie die Aufzeichnungen hierüber, Kopien der Unterlagen zum Nachweis der Kundenidentifikationsdaten, Ergebnisse aus der Anwendung von Sorgfaltspflichten gegenüber Kunden sowie verfügbare Informationen, die durch die Verwendung elektronischer Identifizierungsverfahren, Zertifizierungsdienste im Sinne von Art. 1 Abs. 10 des Elektronisko doel entu likums (Gesetz über das elektronische Dokument) gemäß der Verordnung (EU) Nr. 910/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 23. Juli 2014 über die elektronische Identifizierung und Vertrauensdienste für elektronische Transaktionen im Binnenmarkt und zur Aufhebung der Richtlinie 1999/93/EG, oder andere technische Lösungen in dem vom Ministerrat festgelegten Maß und Umfang erlangt wurden;

2. Informationen über alle vom Kunden getätigten Zahlungen;

3. der Schriftverkehr mit dem Kunden, einschließlich des elektronischen Schriftverkehrs.

Art. 37.² („Übermittlung von Unterlagen und Informationen, die aus der Anwendung von Sorgfaltspflichten gegenüber Kunden stammen, an den Finanšu izlūkošanas dienests [Amt für Finanzinformationen] und an die Aufsichts- und Kontrollbehörden“): Jede diesem Gesetz unterliegende Einrichtung hat die Anwendung von Sorgfaltspflichten gegenüber Kunden sowie Informationen über alle vom Kunden geleisteten und erhaltenen Zahlungen zu dokumentieren und

diese Unterlagen auf Verlangen der Aufsichts- und Kontrollbehörden oder des Amts für Finanzinformationen innerhalb der festgelegten Frist der Aufsichts- und Kontrollbehörde, die für die diesem Gesetz unterliegende Einrichtung zuständig ist, vorzulegen, oder dem Amt für Finanzinformationen Kopien dieser Unterlagen zu übermitteln.

Art. 77 („Befugnis zur Verhängung von Sanktionen und zur Ergreifung von Aufsichtsmaßnahmen“):

...

(3) Die Aufsichts- und Kontrollbehörde berücksichtigt bei der Festlegung der Sanktionen sowie der Art und des Umfangs der Aufsichtsmaßnahmen gemäß Abs. 1 dieses Artikels alle maßgeblichen Umstände, darunter:

1. die Schwere, die Dauer und der systematische Charakter des Verstoßes;
2. der Verschuldensgrad der natürlichen oder juristischen Person;
3. die finanzielle Situation der natürlichen oder juristischen Person (die Jahreseinkünfte der verantwortlich gemachten natürlichen Person oder der Jahresumsatz der verantwortlich gemachten juristischen Person und andere Faktoren, die die finanzielle Situation beeinflussen);
4. der von der natürlichen oder juristischen Person durch den Verstoß erzielten Gewinn, sofern sich dieser berechnen lässt;
5. die Verluste, die Dritten durch den Verstoß entstanden sind, sofern sich diese beziffern lassen;
6. die Bereitwilligkeit der verantwortlich gemachten natürlichen oder juristischen Person, mit der Aufsichts- und Kontrollbehörde zusammenzuarbeiten;
7. frühere Verstöße der natürlichen oder juristischen Person im Bereich der Verhinderung der Geldwäsche sowie der Finanzierung von Terrorismus und Proliferation sowie im Bereich internationaler oder nationaler Sanktionen.

Art. 78 („Nichterfüllung der Anforderungen zur Verhinderung der Geldwäsche sowie der Finanzierung von Terrorismus und Proliferation“): (1) Gegen die diesem Gesetz unterliegenden Einrichtungen können wegen Verstoßes gegen die Vorschriften zur Verhinderung der Geldwäsche sowie der Finanzierung von Terrorismus und Proliferation – insbesondere die Vorschriften über die Sorgfaltspflichten gegenüber Kunden, über die Überwachung der Geschäftsbeziehungen und Transaktionen, über die Meldung ungewöhnlicher und verdächtiger Transaktionen, über die Übermittlung von Informationen an die Aufsichts- und Kontrollbehörde oder das Amt für Finanzinformationen, über den Verzicht auf die Durchführung einer Transaktion, über das Einfrieren von Geldern, über das interne Kontrollsystem, über die Speicherung und Vernichtung

von Informationen und über den Verstoß gegen die Verordnung [2015/849] – folgende Sanktionen verhängt werden:

...

3. Verhängung einer Geldbuße von bis zu 1 000 000 Euro gegen die für den Verstoß verantwortlich gemachte (natürliche oder juristische) Person ...

Gründe für die Zweifel hinsichtlich der Auslegung des Unionsrechts

- 6 Eine der in der vorliegenden Rechtssache zu entscheidenden Fragen ist, ob Art. 2 Abs. 1 Nr. 3 Buchst. a der Richtlinie 2015/849, der vorsieht, dass diese Richtlinie für externe Buchprüfer gilt, auch in den Fällen gilt, in denen die Buchhaltungsdienstleistungen ausschließlich an mit dem externen Buchprüfer verbundene Handelsgesellschaften erbracht werden.

Während des Verfahrens in dieser Rechtssache sowohl vor den Verwaltungsbehörden als auch später vor den Gerichten lehnte es die Klägerin systematisch ab, den im Antigeldwäschegesetz vorgesehenen Verpflichtungen zu unterliegen. Unter Berücksichtigung des Vorstehenden und des Umstands, dass es vor der Prüfung der Verhältnismäßigkeit der verhängten Geldbuße unerlässlich ist, festzustellen, ob ein Verstoß vorliegt, hat der Senat zu prüfen, ob die Klägerin verpflichtet ist, den für externe Buchprüfer geltenden Verpflichtungen nachzukommen.

- 7 Nach dem dritten Erwägungsgrund der Richtlinie 2015/849 ist diese die vierte Richtlinie, die sich mit der Gefahr der Geldwäsche befasst. Mit der Richtlinie 2001/97/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 4. Dezember 2001 zur Änderung der Richtlinie 91/308/EWG des Rates zur Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems zum Zwecke der Geldwäsche (im Folgenden: Richtlinie 2001/97) wurde der Anwendungsbereich der Richtlinie 91/308/EWG sowohl hinsichtlich der erfassten Straftaten als auch hinsichtlich der reglementierten Berufe und Tätigkeiten erweitert. Im 15. Erwägungsgrund der Richtlinie 2001/97 heißt es, dass die Verpflichtungen der Richtlinie zur Feststellung der Identität des Kunden, zur Aufbewahrung von Aufzeichnungen und zur Meldung verdächtiger Transaktionen auf eine begrenzte Anzahl von Tätigkeiten und Berufen ausgedehnt werden sollte, bei denen erkennbar ein Geldwäscherisiko besteht. Dies bedeutet, dass es bei der Bestimmung, für welche Personen die Richtlinie 2001/97 und später die Richtlinie 2015/849 gilt, entscheidend darauf ankommt, ob die Tätigkeit oder der Beruf der betreffenden Person einem erhöhten Geldwäscherisiko ausgesetzt ist.

Was den Bereich der externen Buchprüfer betrifft, so wurde im *Nacionālais noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas risku novērtēšanas ziņojums par 2017. – 2019. gadu* (Nationaler Bericht über die Bewertung des Risikos der Geldwäsche sowie der Finanzierung von Terrorismus und Proliferation für die Jahre 2017-2019) das Risiko ermittelt,

dass Angehörige dieses Sektors nicht nur unwissentlich in Geldwäsche verwickelt werden, sondern auch bewusst Tätigkeiten vornehmen, die ihre Kunden bei der Geldwäsche unterstützen, indem sie zu Steuerhinterziehung und zur Strukturierung von Vermögenswerten beraten, fiktive Transaktionsunterlagen erstellen und Buchhaltungsdienstleistungen erbringen sowie komplexe juristische Personen und Offshore-Gesellschaften errichten. Darüber hinaus weisen die Strafverfolgungsbehörden darauf hin, dass externe Buchprüfer diese Tätigkeiten oft auch als professionelle Geldwäschendienstleistung anbieten. Es besteht die Gefahr, dass externe Buchprüfer Informationen über verdächtige Transaktionen ... [nicht übersetzt] im Interesse des Kunden absichtlich nicht weitergeben.

Daher sind externe Buchprüfer in der Regel als Personen anzusehen, deren Tätigkeiten mit einem relativ hohen Geldwäscherisiko verbunden sind.

- 8 Zu dem Zeitpunkt, in dem die Finanzverwaltung die Verstöße im Betrieb der Klägerin feststellte, war das lettische „Par grāmatvedību“ (Buchhaltungsgesetz) in Kraft. Nach Art. 3 Abs. 2 Nr. 2 dieses Gesetzes ist ein externer Buchprüfer eine Person, die auf der Grundlage eines schriftlichen Vertrags mit einem Unternehmen (außer aufgrund eines Arbeitsvertrags) die Verpflichtung eingeht, einem Kunden Buchhaltungsdienstleistungen zu erbringen, oder diese erbringt. Darüber hinaus ist der externe Buchprüfer gemäß Art. 3¹ Abs. 1 dieses Gesetzes verpflichtet, für die durch seine berufliche Tätigkeit oder seine beruflichen Versäumnisse entstandenen Verluste eine Haftpflichtversicherung abzuschließen. Der externe Buchprüfer bietet seine Dienstleistungen einem anderen Unternehmen als unabhängiger Anbieter an und er haftet außerdem für die durch seine berufliche Tätigkeit oder seine beruflichen Versäumnisse entstandenen Verluste.

Dies steht auch im Einklang mit der Bedeutung des Begriffs „externer Buchprüfer“ in Art. 2 Abs. 1 Nr. 3 Buchst. a der Richtlinie 2015/849. Auf Lettisch bezieht sich „ārštata“ [„externer“ im Deutschen] auf denjenigen, der für ein Unternehmen arbeitet, aber nicht bei diesem beschäftigt ist. Wenn wir uns die englische Sprachfassung ansehen, so ist zu bemerken, dass sie den Begriff „external accountant“ verwendet. Die Richtlinie gilt also auch nach dem im Englischen verwendeten Begriff bereits nicht für alle Buchprüfer, sondern nur für diejenigen, deren berufliche Tätigkeit außerhalb des Unternehmens eingerichtet ist, an das Buchhaltungsdienstleistungen erbracht werden.

- 9 Die Klägerin wies, wie zuvor erwähnt, während des Verfahrens darauf hin, dass sie Buchhaltungsdienstleistungen nur an mit ihr verbundene Personen erbracht habe. Sie stellte klar, dass ihre Haupttätigkeit zu keiner Zeit mit der Erbringung von Buchhaltungsdienstleistungen im Zusammenhang gestanden habe, da ihre Haupttätigkeit im Gütertransport bestehe. Dieses besondere Buchhaltungsmodell zwischen verbundenen Personen sei mit dem Ziel konzipiert worden, Ressourcen zu sparen. Die Verwaltungsbehörden und die Gerichte haben diese Behauptung nicht in Frage gestellt und diesen Umstand als unerheblich für die Entscheidung der vorliegenden Rechtssache erachtet. Der Senäts hat Zweifel an der Richtigkeit dieser Auffassung.

- 10 Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union bezeichnet der Begriff des Unternehmens jede eine wirtschaftliche Tätigkeit ausübende Einrichtung unabhängig von ihrer Rechtsform und der Art ihrer Finanzierung. Der Gerichtshof hat ferner klargestellt, dass unter dem Begriff des Unternehmens eine wirtschaftliche Einheit zu verstehen ist, selbst wenn diese wirtschaftliche Einheit rechtlich aus mehreren natürlichen oder juristischen Personen gebildet wird (*Urteil vom 20. Januar 2011, General Química u. a./Kommission, C-90/09 P, ECLI:EU:C:2011:21, Rn. 34 und 35 sowie die dort angeführte Rechtsprechung*). Der gleiche Ansatz ist im Bereich des Beihilferechts üblich. So heißt es beispielsweise im vierten Erwägungsgrund der Verordnung (EU) Nr. 1407/2013 der Kommission vom 18. Dezember 2013 über die Anwendung der Artikel 107 und 108 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union auf De-minimis-Beihilfen, dass der Gerichtshof der Europäischen Union anerkannt hat, dass alle Einheiten, die (rechtlich oder de facto) von ein und derselben Einheit kontrolliert werden, als ein einziges Unternehmen angesehen werden sollten. Daraus folgt, dass verbundene Unternehmen sowohl im Wettbewerbsrecht als auch im Beihilferecht als ein einziges Unternehmen angesehen werden können. Wenn hingegen verbundene Unternehmen als ein einziges Unternehmen zu betrachten sind, stellt sich für den Senat die Frage, ob die Erbringung von Buchhaltungsdienstleistungen innerhalb solcher Unternehmen (auch wenn sie formal als ausgelagerte Dienstleistung organisiert ist) einem höheren Geldwäscherisiko ausgesetzt ist als die Buchhaltung, die innerhalb des Unternehmens (*in house*) organisiert ist und bei der Buchprüfer als Mitarbeiter des Unternehmens auf der Grundlage eines Arbeitsvertrags einbezogen werden.

Außerdem ergibt sich aus den von der Klägerin vorgetragene Umständen, dass die Wahl der Art der Buchhaltung nicht aufgrund von objektiven, aus Rechtsvorschriften abgeleiteten oder auf wirtschaftlichen Gegebenheiten beruhenden Kriterien bestimmt wurde (so kann z. B. von einem externen Buchprüfer als Freiberufler nicht erwartet werden, dass er Arbeitsverträge mit seinen Kunden abschließt, so dass er Angestellter des betreffenden Unternehmens wird), sondern aufgrund von Effizienzerwägungen, die innerhalb einer Gruppe verbundener Unternehmen angestellt wurden und die sich auf das zweckmäßigste und wirtschaftlichste Modell der Organisation der Buchhaltung erstrecken.

- 11 Auch die Erwägungen zur Wirksamkeit der Richtlinie 2015/849 werfen Zweifel an der Anwendbarkeit der Richtlinie auf diesen Sachverhalt auf. Wie bereits erwähnt, werden sowohl die Klägerin als auch die Unternehmen, an die sie Buchhaltungsdienstleistungen erbringt, von denselben Personen kontrolliert (die gleichzeitig auch deren wirtschaftliche Eigentümer sind). Dies führt dazu, dass mit Skepsis betrachtet wird, ob ein Erbringer von Buchhaltungsdienstleistungen die ihm durch die Richtlinie auferlegten Verpflichtungen nach lettischem Recht selbständig und in vollem Umfang erfüllen kann und ob damit die Ziele der Richtlinie, nämlich die Verhinderung der Geldwäsche, erreicht werden können. Zur Verdeutlichung ist darauf hinzuweisen, dass die Finanzverwaltung ebenfalls eine Sanktion für die Nichteinhaltung einer bestimmten Verpflichtung verhängte, deren Nutzen in dieser besonderen Situation zweifelhaft ist (die fehlende

Bestimmung des Verfahrens, in dem die aus der Identifizierung, der Anwendung von Sorgfaltspflichten und der Überwachung der Kundentransaktionen stammenden Dokumente vernichtet werden, was die Dokumente über die Identifizierung ein und derselben wirtschaftlichen Einrichtung und mit denselben wirtschaftlichen Eigentümern betreffen würde).

Diese Erwägungen werfen Zweifel daran auf, ob es in einer solchen Situation verhältnismäßig ist, von einer Gesellschaft die Einhaltung aller durch die Richtlinie und das Gesetz auferlegten Verpflichtungen zu verlangen, obwohl dies eher zu einer formalen Erfüllung der Anforderungen führen könnte.

- 12 Unter diesen Umständen ist klarzustellen, ob Art. 2 Abs. 1 Nr. 3 Buchst. a der Richtlinie 2015/849 auch dann anwendbar ist, wenn die Buchhaltungsdienstleistungen nur an Personen erbracht werden, die mit der Einrichtung, die sie erbringt, verbunden sind.
- 13 Falls die vorstehende Frage bejaht wird, wäre sodann zu klären, ob der Umstand, dass die Buchhaltungsdienstleistung nur an die mit dem Dienstleister verbundenen Personen erbracht wird, bei der Verhängung einer Sanktion für Straftaten im Zusammenhang mit der Verhinderung von Geldwäsche sowie der Finanzierung von Terrorismus und Proliferation zu berücksichtigen ist. Gemäß Art. 58 Abs. 1 der Richtlinie 2015/849 müssen die Mitgliedstaaten sicherstellen, dass die Verpflichteten für Verstöße gegen die nationalen Vorschriften zur Umsetzung dieser Richtlinie verantwortlich gemacht werden können. Gleichzeitig sieht diese Bestimmung vor, dass jede sich daraus ergebende Sanktion oder Maßnahme wirksam, verhältnismäßig und abschreckend sein muss. Die Verhältnismäßigkeit der Sanktionen für Verstöße gegen die in den Anwendungsbereich dieser Richtlinie fallenden Rechtsvorschriften wird auch im 59. Erwägungsgrund der Richtlinie erwähnt.

Auch wenn der vom Senäts bereits angeführte Umstand, dass die Klägerin Buchhaltungsdienstleistungen nur an verbundene Unternehmen erbringt, keinen Grund dafür darstellt, die Klägerin aus dem Anwendungsbereich der Richtlinie auszunehmen, so stellt sich dennoch die Frage, ob dieser Umstand bei der Festsetzung der Sanktion zu berücksichtigen ist. Die Frage lautet also, ob ein solcher Umstand nicht zu der Annahme führt, dass der Verstoß der Klägerin die Verhängung einer geringeren Sanktion verdient als die, die gegen Erbringer ausgelagerter Buchhaltungsdienstleistungen gerichtet wäre, die Dienstleistungen an separate Unternehmen erbringen.

So sieht z. B. Art. 7 Abs. 1 Nr. 7 des Antigeldwäschegesetzes vor, dass das interne Kontrollsystem ein Verfahren für die Aufbewahrung und Vernichtung von Informationen und Dokumenten vorsieht, die aus der Anwendung von Sorgfaltspflichten gegenüber Kunden und aus der Überwachung der Kundentransaktionen stammen. Diese Anforderung steht im Einklang mit Art. 40 Abs. 1 Unterabs. 2 der Richtlinie 2015/849, der u. a. vorsieht, dass die Mitgliedstaaten dafür sorgen müssen, dass die Verpflichteten die

personenbezogenen Daten löschen. Eine solche Anforderung dient eindeutig dem Schutz personenbezogener Daten. Wie bereits erwähnt, kann es jedoch im Fall verbundener Unternehmen vorkommen, dass der Umfang der personenbezogenen Daten, die sich bei der Anwendung von Sorgfaltspflichten gegenüber den Kunden und der Überwachung von Kundentransaktionen im Besitz des externen Buchprüfers befinden, mit dem Umfang der personenbezogenen Daten des externen Buchprüfers selbst übereinstimmt. Die betreffende Person erhält also bei der Erfüllung ihrer Verpflichtungen als externer Buchprüfer keine zusätzlichen Daten.

- 14 Im Ergebnis hat der Senāts Zweifel hinsichtlich der Auslegung des Unionsrechts. Daher sind dem Gerichtshof der Europäischen Union Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen.

... [nicht übersetzt] [Ausführungen zum Verfahrensrecht]

Verfügender Teil

Die Augstākā tiesa (Senāts) (Oberstes Gericht, Lettland) hat gemäß Art. 267 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union ... [nicht übersetzt]

beschlossen,

dem Gerichtshof der Europäischen Union folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Ist der Begriff „externer Buchprüfer“ in Art. 2 Abs. 1 Nr. 3 Buchst. a der Richtlinie (EU) 2015/849 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 20. Mai 2015 zur Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems zum Zwecke der Geldwäsche und der Terrorismusfinanzierung, zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 648/2012 des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinie 2005/60/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und der Richtlinie 2006/70/EG der Kommission dahin auszulegen, dass er auch auf Fälle Anwendung findet, in denen die Buchhaltungsdienstleistungen nur an Personen erbracht werden, die mit dem externen Buchprüfer verbunden sind?

2. Falls die erste Frage bejaht wird, ist Art. 58 Abs. 1 der Richtlinie (EU) 2015/849 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 20. Mai 2015 zur Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems zum Zwecke der Geldwäsche und der Terrorismusfinanzierung, zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 648/2012 des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinie 2005/60/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und der Richtlinie 2006/70/EG der Kommission dahin auszulegen, dass es im Rahmen der Verhältnismäßigkeit der verhängten Sanktion von Bedeutung ist, dass 1. Buchhaltungsdienstleistungen nur an die mit dem Dienstleistungserbringer verbundenen Personen erbracht werden; 2. die Entscheidung, die Buchhaltung durch einen externen Buchprüfer durchführen zu lassen, auf Effizienzerwägungen innerhalb einer Gruppe verbundener Unternehmen beruht und nicht durch

Kriterien bestimmt wird, die sich aus den Rechtsvorschriften ergeben oder auf wirtschaftlichen Gegebenheiten beruhen?

Das Verfahren wird bis zur Entscheidung des Gerichtshofs der Europäischen Union ausgesetzt.

... [nicht übersetzt] [Unterschriften]

ARBEITSDOKUMENT