

INFORME. ARTÍCULO 26 DE LA LEY DE GARANTÍA DE UNIDAD DE MERCADO

UM/069/24 CONTRATACIÓN PÚBLICA - AUDITORÍA IMDEA SOFTWARE

CONSEJO. PLENO

Presidenta

D^a. Cani Fernández Vicién

Consejeros

D. Bernardo Lorenzo Almendros

D. Xabier Ormaetxea Garai

D^a. Pilar Sánchez Núñez

D. Carlos Aguilar Paredes

D. Josep Maria Salas Prat

D^a. María Jesús Martín Martínez

Secretario del Consejo

D. Miguel Bordiu García-Ovies

En Madrid, a 5 de diciembre de 2024

1. ANTECEDENTES

1. El 13 de noviembre de 2024, el INSTITUTO DE CENSORES JURADOS DE CUENTAS DE ESPAÑA (ICJCE) dirigió a la Secretaría para la Unidad de Mercado (SECUM) una reclamación al amparo del artículo 26 de la Ley 20/2013, de 9 de diciembre, de garantía de la unidad de mercado (LGUM), con relación a un procedimiento de licitación del contrato de servicios de auditoría de cuentas para la FUNDACIÓN IMDEA SOFTWARE (expediente AUDIT-2024¹) cuyo

¹ El Instituto IMDEA Software es una fundación sin ánimo de lucro. El Instituto IMDEA Software forma parte de IMDEA, los Institutos Madrileños de Estudios Avanzados, una red de centros de investigación internacionales localizada en la región de Madrid para la realización de investigación de excelencia en áreas de alto impacto económico (<https://software.imdea.org/es/about/legal-status/>).

anuncio fue publicado en la plataforma de contratación del sector público en fecha 22 de octubre de 2024².

2. El 14 de noviembre de 2024, la SECUM remitió a la Comisión Nacional de los Mercados y de la Competencia (CNMC) la reclamación al amparo del artículo 26.5 de la LGUM.
3. El 5 de diciembre de 2024 el Pleno del Consejo de la CNMC aprobó el presente informe.

2. RESUMEN DE LA RECLAMACIÓN PRESENTADA

4. La Reclamante detalla en su escrito la contrariedad con la LGUM de determinados requisitos de arraigo territorial establecidos en el Pliego de Cláusulas Jurídicas Particulares (PCJP) de la licitación antes mencionada (expediente AUDIT-2024).
5. En concreto, considera que sería incompatible con la libertad de circulación o establecimiento: el punto 7 de la cláusula 1 (solvencia técnica o profesional) por requerir a los licitadores “*una relación de los principales trabajos realizados en los últimos 3 años: Deberá acreditarse haber trabajado con 4 entidades distintas que tengan naturaleza de fundaciones del Sector Público, **cuyos fines fundacionales sean la de investigación y desarrollo***”; el punto 9 de la cláusula 1 (criterio 3, dentro de los criterios objetivos de adjudicación del contrato), donde se exige “*experiencia profesional en auditoría del socio responsable y del Director Gerente en auditoría de entidades del sector público y que **tengan entre sus fines fundacionales la investigación y el desarrollo***”; el punto 10 de la cláusula 1 relativo a la documentación a presentar y, en concreto, referido a una “*declaración responsable donde acredite el número de auditorías de cuentas anuales **auditoría de entidades del sector público institucional de la Comunidad de Madrid** llevadas a cabo en los últimos 3 años y fotocopia de los certificados que acrediten la realización de los trabajos*”; y, finalmente, el punto 6 de la cláusula 1 se requiere a los licitantes que “*tanto el licitador como el socio firmante y el gerente responsable estarán **inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas -ROAC- como ejercientes***” y concretándose en el punto

2

https://contrataciondelestado.es/wps/portal!/ut/p/b1/jc49D4lwEIDhX0TuKKXliBRaCAqKoHQhH YzB8LEYf79gWC3edsnz5g4UNBahnu-iTeAGatTv7qFf3TTqftkVa2mUh2EsCe5KhyPJefUxuaxL0BiAIMZeuGvwOiGt07pgZSIQExnrLLdOWf_9fhjAtzqr6DMhKzA9OIXGH44ymm4QzMzrw3q6BQkvoP5_jwfSovDpRDERqRwgYZvKba oCAbVx7GfPKm29AcEkxmU/. Y el enlace de la Comunidad de Madrid es el siguiente: <https://contratos-publicos.comunidad.madrid/contrato-publico/servicio-auditoria-cuentas-fundacion-imdea-software>.

7 de la cláusula 1, que su inscripción debe tener una antigüedad mínima de 10 años.

6. La Reclamante alega que dichas cláusulas habrían de considerarse restrictivas de la competencia y contrarias a los principios de igualdad, no discriminación y libre competencia previstos en la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público (LCSP) y, en particular, en el apartado 5 del artículo 145 LCSP, vulnerándose también los principios de necesidad y proporcionalidad del artículo 5 LGUM.
7. Con fecha 31 de octubre de 2024, la Reclamante remitió una comunicación al órgano de contratación denunciando las anteriores infracciones, no habiendo recibido respuesta satisfactoria, razón por la cual presentó su reclamación a la SECUM.

3. ANÁLISIS DE LA COMPATIBILIDAD CON LA LIBERTAD DE CIRCULACIÓN O ESTABLECIMIENTO

3.1. Inclusión de la actividad en el ámbito de la LGUM

8. La actividad económica consistente en la auditoría de cuentas está incluida en el ámbito de aplicación definido en el artículo 2 de la LGUM. Así lo indicó esta Comisión en sus anteriores Informes UM/005/22 de 8 de febrero de 2022³, UM/081/22 de 15 de noviembre de 2022⁴ y UM/086/22 de 19 de enero de 2023⁵.

3.2. Valoración sobre la compatibilidad de la actividad administrativa con la libertad de establecimiento o circulación

3.2.1 Sobre la exigencia de tener experiencia auditora previa con entidades de la Comunidad de Madrid

9. Por una parte, el artículo 18.2.a) 2º LGUM prohíbe expresamente establecer requisitos discriminatorios para la adjudicación de contratos públicos que estén basados, directa o indirectamente en el lugar de residencia o de establecimiento del operador y, entre otros, aquéllos referidos a que *“el operador haya residido u operado durante un determinado periodo de tiempo en dicho territorio”*. En aplicación del artículo 18 LGUM, los tribunales han venido rechazando la exigencia de experiencia previa en una determinada Comunidad Autónoma. Así

³ <https://www.cnmc.es/expedientes/um00522>.

⁴ <https://www.cnmc.es/expedientes/um08122>.

⁵ <https://www.cnmc.es/expedientes/um08622>.

se desprende, por ejemplo, del Fundamento Séptimo⁶ de la Sentencia de la Audiencia Nacional de 10 de mayo de 2019⁷ cuyas conclusiones se reiteran en las posteriores Sentencias de la Audiencia Nacional de 23 de diciembre de 2019⁸ y 02 de julio de 2021⁹.

10. Por otra parte, el Tribunal Administrativo Central de Recursos Contractuales (TACRC), a propósito de la utilización de cláusulas de arraigo territorial como criterios de valoración o adjudicación, recuerda en su Resolución núm. 932/2024 de 18 de julio de 2024¹⁰ que son discriminatorias las condiciones de arraigo territorial cuando se configuran como requisitos de solvencia o como criterios de adjudicación. Se admiten, en cambio, cuando se exigen como un compromiso de adscripción de medios al adjudicatario o como condiciones de ejecución siempre que respeten el principio de proporcionalidad y guarden relación con el objeto del contrato.
11. En este supuesto concreto, los proyectos subvencionados por la Comunidad de Madrid figuran en el criterio 2 de adjudicación (competencia profesional: 45 puntos) del punto 9 de la cláusula 1 (criterios objetivos de adjudicación del contrato) como uno de los tres componentes de la fórmula (*CM: nº de proyectos/subvenciones de investigación auditados financiados por la Comunidad de Madrid destinados a entidades públicas de investigación sin ánimo de lucro*) sin considerarse, en ningún caso, la experiencia obtenida por los licitantes en proyectos auditados financiados por otras Comunidades Autónomas.
12. En este caso se considera que la exigencia de tener experiencia auditora previa con entidades de la Comunidad de Madrid es contraria a la LGUM.

⁶ Por tanto, la convocatoria objeto de reclamación únicamente está considerando la experiencia adquirida por las entidades de formación en territorio canario, discriminando a las entidades formativas de otras Comunidades Autónomas sin instalaciones o sin actividad previa o centros de formación en el archipiélago canario, puesto que únicamente las entidades inscritas o con actividad previa en dicha Comunidad podrán acreditar la experiencia requerida en la convocatoria y ofrecer los resultados que se exigen para una valoración más beneficios.a de su oferta.

⁷ Recurso: 2/2017

⁸ Recurso: 8/2017.

⁹ Recurso: 1/2020.

¹⁰ Sección 2ª, Recurso núm. 751/2024 C. Valenciana 168/2024.

3.2.2 Sobre la exigencia de tener experiencia auditora previa con entidades del sector de la investigación y el desarrollo (I+D)

13. La exigencia de que el auditor tenga experiencia previa en el sector concreto de actividad de la entidad auditada fue objeto de análisis en nuestro anterior Informe UM/086/22 de 19 de enero de 2023¹¹, en el que se concluyó que, aunque es evidente que para confeccionar el informe de auditoría de una sociedad se ha de tener conocimiento de la actividad que ésta desarrolla, lo cierto es que, conforme al art. 4.1 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, al auditor de cuentas únicamente le compete determinar si las cuentas auditadas expresan la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la entidad auditada, de acuerdo con el marco normativo de información financiera que resulte de aplicación. Por tanto, en principio, no es necesario que se esté en posesión de un conocimiento o experiencia sectoriales previos. En dicho Informe UM/086/22 de 19 de enero de 2023¹² también se aludía a las conclusiones de la Sentencia de la Audiencia Nacional de 13 de octubre de 2020 en cuanto al exceso injustificado en la experiencia exigida a los licitadores¹³.
14. Las anteriores conclusiones están en consonancia con el contenido del Pliego de Prescripciones Técnicas del procedimiento de licitación (expediente AUDIT-2024), donde se dice que el alcance de los trabajos encomendados a la empresa adjudicataria del contrato consistirá en comprobar que *“la contabilidad en general y las Cuentas anuales y demás estados financieros de la Fundación, presentan razonablemente su situación patrimonial y financiera y el resultado de sus operaciones de acuerdo con las normas y principios contables que le son de aplicación. Adicionalmente, de acuerdo con lo que disponen las normas técnicas de auditoría, el auditor tiene que expresar en su informe si la información contable que contiene el informe de gestión coincide con la de las cuentas anuales auditadas. Los trabajos contratados tienen que tener como resultado la emisión de un informe de auditoría que deberá realizarse de acuerdo con las normas que son de aplicación”*. Como puede observarse, la realización de la auditoría se sujeta principalmente a la normativa técnica sobre la materia y no se efectúa mención alguna a aspectos específicos del sector (I+D) de la entidad auditada.

¹¹ <https://www.cnmc.es/expedientes/um08622>.

¹² <https://www.cnmc.es/expedientes/um08622>.

¹³ Recurso 3/2018. Fundamento Quinto: *“La cláusula recurrida supone entonces, en cuanto al exceso en la experiencia exigida, una clara limitación al acceso a una actividad económica que no se ajusta al principio de proporcionalidad a que se refiere el artículo 5 de la Ley 20/2013, de 9 de diciembre;*

15. Por tanto, se considera que la exigencia de tener experiencia previa con entidades del sector de la investigación y el desarrollo (I+D) es contrario a la LGUM.

3.2.3 Sobre la exigencia de inscripción como ejerciente en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC)

16. Finalmente, en cuanto a la exigencia de inscripción como ejerciente en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, debe recordarse lo señalado por esta Comisión en la página 8 del Informe IPN/CNMC/007/19 de 02 de abril de 2019¹⁴:

El acceso a la profesión¹⁵ exige la inscripción en un registro habilitante (el Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC) que solo se permite tras satisfacer un exigente régimen de capacitación profesional (con un triple filtro: formación teórica, práctica y examen de aptitud) y de solvencia financiera (garantías frente a daños y perjuicios).

Los fines perseguidos son garantizar ex ante la mayor profesionalidad y calidad de la auditoría de cuentas y la protección de terceros, aspectos que esta Comisión no puede sino compartir. Sin embargo, se debe reseñar que la regulación nacional contiene restricciones adicionales que no derivan de la normativa de la UE¹⁶, como se apuntó en el Informe CNMC sobre la LAC ya citado y que aún perviven en su práctica totalidad.

17. Finalmente, la exigencia de una experiencia de diez años para los principales responsables de los trabajos de auditoría no resulta desproporcionado de acuerdo con lo señalado por el Tribunal Administrativo Central de Recursos Contractuales (TACRC) en su Resolución número 114/2022 de 27 de enero de 2022¹⁷ donde, frente a requerimientos de diez años de experiencia al personal de una empresa consultora, se declaró que “no son irrazonables ni desproporcionadas y derivan de la consideración de que esa experiencia profesional del personal que desarrollará el servicio afectará significativamente a su mejor ejecución, ya que es lógico presumir que una mayor experiencia supondrá también un mayor conocimiento de la materia sobre la que versa aquel servicio”. En todo caso no cabe confundir la experiencia exigida al personal con la experiencia de la empresa licitadora, cuya solvencia técnica puede ser

¹⁴ <https://www.cnmc.es/expedientes/ipncnmc00719>.

¹⁵ Regulado en la Directiva (art. 6 a 20), LAC (art. 8 a 12 y 27) y desarrollados en este PRD (art. 20 a 36 y 65)

¹⁶ Los art. 6 y ss. de la Directiva dejan, de hecho, un margen amplio de transposición y desarrollo.

¹⁷ Recurso nº 1863/2021 C. Valenciana nº 416/2021, Sección 2ª

acreditada por medios alternativos a la experiencia según se indicó¹⁸ en nuestro anterior Informe UM/058/24 de 30 de octubre de 2024¹⁹.

En virtud de lo expuesto, se concluye que las exigencias de experiencia previa con entidades de la Comunidad de Madrid y con entidades del sector I+D contenidas en el Pliego de Cláusulas Jurídicas Particulares analizado es una actividad contraria a la libertad de establecimiento o circulación en los términos establecidos en la LGUM.

¹⁸ *Ello significa que, en el caso de empresas de nueva creación (con menos de cinco años de existencia), la solvencia técnica deberá probarse por medios distintos a la experiencia, puesto que las citadas normas excluyen expresamente dicho medio de acreditación.*

¹⁹ <https://www.cnmc.es/expedientes/um05824>.