

**Asunto C-368/23 [Fautromb] <sup>1</sup>****Resumen de la petición de decisión prejudicial con arreglo al artículo 98, apartado 1, del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia****Fecha de presentación:**

12 de junio de 2023

**Órgano jurisdiccional remitente:**

Formation restreinte du Haut conseil du Commissariat aux comptes  
(Formación restringida del Consejo Superior de Auditores de Cuentas, Francia)

**Fecha de la resolución de remisión:**

25 de mayo de 2023

**Parte demandante:**

H3C

**Parte demandada:**

MO

**1. Hechos y procedimiento principal**

- 1 MO, de 82 años de edad, está inscrito en la lista de auditores de cuentas desde 1976 y pertenece al Colegio de expertos contables desde 1967.
- 2 MO posee, directa o indirectamente, a través de la sociedad anónima Fiducial International, el 99,9 % del capital de la sociedad civil Fiducial, de la que es administrador. Esta sociedad es la matriz del grupo multidisciplinar Fiducial, constituido en 1970 por MO, cuyo personal, compuesto por más de 20 000 personas, está presente en unos 80 países.
- 3 Dentro del grupo mencionado, la Société fiduciaire nationale de révision comptable (sociedad Fidaudit)] y sus filiales ejercen la actividad de auditoría de cuentas. MO no era titular ni había firmado, a título personal, ningún encargo de certificación de cuentas. La Société fiduciaire nationale d'expertise comptable

<sup>1</sup> La denominación del presente asunto es ficticia. No se corresponde con el nombre de ninguna parte en el procedimiento.

(sociedad Fidexpertise) ejerce, por su parte, al igual que sus filiales, la actividad propia de los expertos contables. MO posee, directa o indirectamente, la práctica totalidad del capital de las dos sociedades, cuyos consejos de administración preside, siendo director general de ambas.

- 4 El grupo Fiducial ofrece a las empresas diversos servicios a través de sus filiales:
- la sociedad Fiducial Security Services, en el ámbito de la seguridad;
  - la sociedad Fiducial Office Solutions, en el ámbito de la venta de suministros y mobiliario de oficinas;
  - la sociedad Fiducial Informatique, en el ámbito del suministro de servicios informáticos;
  - la sociedad Fiducial Real Estate, en el ámbito de la intermediación inmobiliaria y de la gestión de sociedades de inversión inmobiliaria;
  - la sociedad Banque Fiducial, en el ámbito bancario, y
  - la sociedad Fiducial Médias, que explota una emisora de radiodifusión nacional y medios de comunicación regionales.
- 5 El Haut conseil du Commissariat aux comptes (Consejo Superior de Auditores de Cuentas), que es la autoridad reguladora de la profesión de auditor de cuentas en Francia, conoce de un procedimiento sancionador contra MO por incumplimiento de la normativa relativa a la auditoría de cuentas.
- 6 Se imputa a MO, en esencia, haber infringido, desde el 3 de enero de 2016, el artículo L. 822-10 del Code de commerce (Código de Comercio), por ejercer, directa o indirectamente, actividades mercantiles que no pueden calificarse de accesorias a la profesión de experto contable y que son, por tanto, incompatibles con las funciones de auditor de cuentas.

## **2. Marco jurídico**

### **A. *Derecho de la Unión***

*Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 17 de mayo de 2006, relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas consolidadas, modificada por las Directivas del Parlamento Europeo y del Consejo 2008/30/CE, de 11 de marzo de 2008, 2013/34/UE, de 26 de junio de 2013, 2014/56/UE, de 16 de abril de 2014 y (UE) 2022/2464, de 14 de diciembre de 2022.*

- 7 El artículo 2 de la Directiva define la auditoría legal como auditoría de los estados financieros anuales o estados financieros consolidados siempre que sea exigida

por el Derecho de la Unión o por el Derecho nacional aplicable a las pequeñas empresas, o que sea realizada voluntariamente a solicitud de las pequeñas empresas cuando la legislación nacional defina dichas auditorías de auditorías legales. A continuación, define al auditor legal y la sociedad de auditoría como una persona física o jurídica, respectivamente, autorizada por las autoridades competentes de un Estado miembro para realizar auditorías legales.

- 8 El considerando 5 de la Directiva establece que esta se propone armonizar en gran medida, aunque no completamente, los requisitos de la auditoría legal, precisando que los Estados miembros que exijan la auditoría legal podrán imponer unos requisitos más restrictivos, salvo que se estipule lo contrario en la Directiva.
- 9 El considerando 9 reza, por otra parte, que los auditores legales deben respetar las normas éticas más elevadas y deben por lo tanto estar sujetos a una ética profesional que abarque al menos su función de interés público, su integridad y objetividad, así como su competencia profesional y diligencia debida.
- 10 Además, la Directiva 2014/56/UE, de 16 de abril de 2014, por la que se modifica la Directiva 2006/43, enuncia, en su primer considerando, que ha resultado necesaria una mayor armonización de las normas definidas por la Directiva 2006/43 para aumentar, en particular, la independencia y objetividad de los auditores legales y de las sociedades de auditoría en el desempeño de sus tareas. A continuación, los considerandos 6 y 7 de esta Directiva señalan que procede en particular reforzar la independencia como elemento esencial cuando se realicen auditorías legales y que es preciso evitar los conflictos de interés.
- 11 Los artículos 21 y 22 de la Directiva 2006/43/CE, de 17 de mayo de 2006, modificados por la Directiva 2014/56, aplican estos principios, al disponer, en particular, lo siguiente:
  - los Estados miembros se asegurarán de que todos los auditores legales y sociedades de auditoría estén sujetos a principios de ética profesional. Estos incluirán al menos su función de interés público, su integridad y objetividad, así como su competencia profesional y diligencia debida;
  - los Estados miembros se asegurarán de que, por un lado, cuando se realice una auditoría legal, el auditor legal o la sociedad de auditoría sean independientes de la entidad auditada y no participen en el proceso de toma de decisiones de esta última, y de que, por otro lado, los auditores legales o las sociedades de auditoría adopten todas las medidas razonables para que, al realizar una auditoría legal, su independencia no se vea afectada por ningún conflicto de intereses o relación comercial o de otra clase directa o indirecta, ya sean reales o potenciales, que los impliquen o impliquen a su red o a personas vinculadas directa o indirectamente a estos a través de una relación de control;
  - el auditor legal o la sociedad de auditoría no realizarán una auditoría legal si existe riesgo de autocontrol, interés propio, parcialidad, familiaridad o intimidación debido a una relación financiera, personal, de negocios, laboral o de

otro tipo entre, por un lado, ellos mismos, su red y toda persona física en condiciones de influir en el resultado de la auditoría legal, y, por otro lado, la entidad auditada, como resultado del cual un tercero objetivo, razonable e informado pueda llegar a la conclusión, teniendo en cuenta las salvaguardias aplicadas, de que la independencia del auditor legal o de la sociedad de auditoría está comprometida.

*Reglamento (UE) n.º 537/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de abril de 2014, sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público*

- 12 El considerando 5 del Reglamento enuncia que es importante establecer normas detalladas con el fin de conseguir que las auditorías legales de entidades de interés público sean realizadas por auditores legales y sociedades de auditoría sujetos a requisitos estrictos y que un planteamiento regulador común permitiría mejorar la integridad, independencia, objetividad, responsabilidad, transparencia y fiabilidad de los auditores legales de dichas entidades, contribuyendo a la calidad de tales auditorías a escala de la Unión y, por ende, al buen funcionamiento del mercado interior, y garantizando al propio tiempo un elevado nivel de protección de los consumidores e inversores. Dicho considerando precisa que estos requisitos estrictos han de ser aplicables a los auditores legales y a las sociedades de auditoría únicamente en la medida en que lleven a cabo auditorías legales de entidades de interés público.
- 13 A tenor del artículo 1 del Reglamento, este establece, en particular, las normas de organización y selección de los auditores legales y las sociedades de auditoría que deberán aplicar las entidades de interés público con el fin de reforzar su independencia y evitar conflictos de interés. El artículo 2 añade que dicho Reglamento se aplicará sin perjuicio de lo dispuesto en la Directiva 2006/43. El artículo 5 define, a continuación, los servicios ajenos a la auditoría que ni el auditor legal o sociedad de auditoría que realice la auditoría legal de una entidad de interés público, ni los miembros de su red, podrán prestar a esa entidad, a su empresa matriz o a las empresas que controle, entre el principio del período auditado y la emisión del informe de auditoría, por un lado, y el ejercicio inmediatamente anterior a dicho período, por otro lado.

*Directiva 2006/123/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 12 de diciembre de 2006, relativa a los servicios en el mercado interior*

- 14 Los considerandos 97 y 101 de la Directiva enuncian:

*«(97) Es necesario establecer en esta Directiva algunas normas sobre la alta calidad de los servicios, que garanticen en particular los requisitos de información y transparencia. Estas normas deben aplicarse tanto en casos de prestación transfronteriza de servicios entre Estados miembros como en casos de servicios prestados en un Estado miembro por un prestador allí establecido, sin imponer cargas innecesarias a las pequeñas y medianas*

*empresas. No deben impedir en ningún caso a los Estados miembros aplicar, de acuerdo con la presente Directiva y otras disposiciones del Derecho comunitario, requisitos de calidad adicionales o diferentes. [...]*

*(101) Es necesario garantizar, en interés de los destinatarios, en particular los consumidores, que los prestadores puedan ofrecer servicios multidisciplinares y que las restricciones a este respecto se limiten a lo estrictamente necesario para garantizar la imparcialidad, la independencia y la integridad de las profesiones reguladas. Esto no afecta a las restricciones o prohibiciones sobre el ejercicio de actividades concretas cuyo objetivo sea garantizar la independencia en casos en que un Estado miembro encomiende a un prestador una misión específica, en particular en el ámbito del desarrollo urbanístico, ni tampoco a la aplicación de las normas de competencia.»*

15 El artículo 25 [, titulado «Actividades multidisciplinares»,] dispone:

*«1. Los Estados miembros harán lo necesario para que los prestadores no se vean sujetos a requisitos que les obliguen a ejercer exclusivamente una actividad específica o que limiten el ejercicio conjunto o en asociación de distintas actividades.*

*No obstante lo dispuesto, los siguientes prestadores podrán verse sujetos a este tipo de requisitos:*

*a) las profesiones reguladas, en la medida en que esté justificado para garantizar el cumplimiento de requisitos deontológicos distintos debidos al carácter específico de cada profesión, y sea necesario para garantizar su independencia e imparcialidad;*

*b) los prestadores que realicen servicios de certificación, acreditación, control técnico, pruebas o ensayos, en la medida en que esté justificado para garantizar su independencia e imparcialidad.*

*2. En los casos en que las actividades multidisciplinares entre prestadores contemplados en el apartado 1, letras a) y b), estén autorizadas, los Estados miembros harán lo necesario para:*

*a) prevenir conflictos de intereses e incompatibilidades entre determinadas actividades;*

*b) garantizar la independencia e imparcialidad que requieren determinadas actividades;*

*c) garantizar que los requisitos deontológicos de las distintas actividades sean compatibles entre sí, en especial en lo que se refiere al secreto profesional.»*

**B. Derecho nacional***Código de Comercio*

- 16 A tenor del artículo L. 822-1 del Código de Comercio, las funciones de auditor de cuentas serán ejercidas por personas físicas o por sociedades de auditoría.
- 17 Los auditores de cuentas están sujetos a diversas normas deontológicas, que resultan, en particular, por un lado, de los artículos L. 822-9 a L. 822-16 y R. 822-20 a R. 822-31 del Código de Comercio, y, por otro lado, del Code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes (Código Deontológico de la Profesión de Auditor de Cuentas), que figura como anexo de la parte reglamentaria del Código de Comercio.
- 18 El artículo L. 822-10 del Código de Comercio dispone:

*«Las funciones de auditor de cuentas son incompatibles:*

*1.º Con cualquier actividad o acto que pueda menoscabar su independencia.*

*2.º Con cualquier trabajo asalariado; no obstante, se permite al auditor de cuentas impartir enseñanzas relativas al ejercicio de su profesión o ejercer un trabajo asalariado para un auditor de cuentas o un experto contable.*

*3.º Con cualquier actividad mercantil, ya se ejerza directamente o mediante persona interpuesta.»*

- 19 El artículo L. 822-10 del Código de Comercio, completado por la Ley de 22 de mayo de 2019, establece dos excepciones a la prohibición de ejercer actividades mercantiles. El apartado 3 de dicho artículo está redactado en los siguientes términos:

*«Con cualquier actividad mercantil, ya se ejerza directamente o mediante persona interpuesta, a excepción, por una parte, de las actividades mercantiles accesorias a la profesión de experto contable, que deberán ejercerse con arreglo a las normas de deontología y de independencia de los auditores de cuentas, y conforme a los requisitos establecidos en el párrafo tercero del artículo 22 de la ordonnance n.º 45-2138 du 19 septembre 1945 portant institution de l'ordre des experts-comptables et réglementant le titre et la profession d'expert-comptable (Orden n.º 45-2138, de 19 de septiembre de 1945, por la que se crea el Colegio de Expertos Contables y se regulan el título y la profesión de experto contable), y, por otra parte, de las actividades mercantiles accesorias ejercidas por una sociedad multiprofesional de ejercicio conforme a los requisitos establecidos en el artículo 31-5 de la loi n.º 90-1258 du 31 décembre 1990 relative à l'exercice sous forme de sociétés des professions libérales soumises à un statut législatif ou réglementaire ou dont le titre est protégé et aux sociétés de participations*

*financières de professions libérales (Ley n.º 90-1258, de 31 de diciembre de 1990, relativa al ejercicio en forma de sociedades de las profesiones liberales sujetas a un estatuto legal o reglamentario o cuyo título esté protegido, y a las sociedades de participaciones financieras de profesiones liberales).»*

- 20 El artículo 22 de la Orden n.º 45-2138, de 19 de septiembre de 1945, dispone que la actividad de experto contable es incompatible con cualquier ocupación o acto que pueda menoscabar la independencia de la persona que la ejerza, para enumerar, acto seguido, las distintas incompatibilidades, entre las que se cuenta el ejercicio de cualquier actividad mercantil o acto de intermediación distinto de aquellos que son propios del ejercicio de la profesión, salvo si se realiza con carácter accesorio y no puede comprometer el ejercicio de la profesión ni la independencia de los socios expertos contables ni el cumplimiento, por parte de estos últimos, de las normas inherentes a su estatuto y a su deontología.
- 21 Por su parte, el artículo 31-5 de la Ley n.º 90-1258, de 31 de diciembre de 1990, dispone que la sociedad multiprofesional constituida para el ejercicio en común de ciertas profesiones liberales puede ejercer, con carácter accesorio, cualquier actividad mercantil cuyo ejercicio no esté vetado por la ley o por el decreto [del Conseil d'État (Consejo de Estado, Francia) aplicable] a, al menos, alguna de las profesiones que constituyan su objeto social.

### **3. Motivación de la remisión prejudicial**

- 22 Las actividades mercantiles a que se refiere el artículo L. 822-10, punto 3, del Código de Comercio no aparecen definidas en ningún texto legislativo o reglamentario. MO no ha negado, durante el procedimiento, haber ejercido indirectamente las actividades de que se trata, ni que consistieran en actividades mercantiles que no pueden calificarse de accesorias a la profesión de experto contable.
- 23 No obstante, MO sostiene que las disposiciones del punto 3 del artículo L. 822-10 del Código de Comercio son contrarias al Derecho de la Unión Europea y, más en particular, al artículo 25 de la Directiva 2006/123, relativa a los servicios en el mercado interior, por lo que no cabe fundamentar una sanción disciplinaria en las referidas disposiciones. Según MO, la prohibición establecida en el artículo L. 822-10, punto 3, del Código de Comercio es desproporcionada, puesto que la independencia de los auditores de cuentas y la prevención de conflictos de intereses están suficientemente garantizadas por otras disposiciones legales, reglamentarias o deontológicas, francesas y de Derecho de la Unión, disposiciones a las que afirma haberse atendido en el ejercicio de las actividades mercantiles de que se trata.
- 24 MO se ampara en la sentencia de 27 de febrero de 2020, Comisión/Bélgica (C-384/18, EU:C:2020:124), en la que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea declaró que el Reino de Bélgica había incumplido las obligaciones que le incumbían, en particular, en virtud del artículo 25 de la Directiva 2006/123/CE del

Parlamento Europeo y del Consejo, de 12 de diciembre de 2006, relativa a los servicios en el mercado interior, al prohibir el ejercicio conjunto de la actividad de contable y las de corredor o agente de seguros, agente inmobiliario o cualquier actividad bancaria o de servicios financieros y al permitir que las cámaras del institut professionnel des comptables et fiscalistes agréés (Instituto Profesional de Contables y Fiscalistas Autorizados) prohibieran el ejercicio conjunto de la actividad de contable y de cualquier actividad artesanal, agrícola y comercial.

- 25 En la sentencia mencionada, el Tribunal de Justicia desestima la alegación del Reino de Bélgica de que, por una parte, la prohibición controvertida es proporcionada, puesto que se refiere únicamente a actividades identificadas estrictamente que se presumen generadoras de un conflicto de intereses, y de que, por otra parte, las medidas alternativas, habida cuenta de la estructura del mercado belga, no serían tan eficaces para alcanzar los objetivos perseguidos (apartado 52).
- 26 El ponente general del Haut conseil considera que no es posible extrapolar esta solución a la situación de MO, dado que la actividad, las funciones y las obligaciones deontológicas de los contables belgas y las de los auditores de cuentas franceses son sustancialmente diferentes.
- 27 En consideración a la naturaleza específica de las funciones encomendadas a estos profesionales, y más concretamente, a la de certificación de cuentas, el ponente general considera, en efecto, que las actividades de los auditores de cuentas están sujetas a un conjunto de normas deontológicas que resultan, en particular, por lo que se refiere al Derecho nacional, de los artículos L. 822-9 a L. 822-16 y R. 822-20 a R. 822-31 del Código de Comercio y del Código Deontológico de la Profesión de Auditor de Cuentas.
- 28 A su entender, varias de las disposiciones mencionadas pretenden, en particular, garantizar la independencia e imparcialidad del auditor de cuentas y prevenir conflictos de intereses, a saber:
  - el artículo L. 822-10, puntos 1 y 2, del Código de Comercio, que establece una incompatibilidad general de las funciones de auditor de cuentas con cualquier actividad u otro acto que pueda menoscabar su independencia, así como con cualquier trabajo asalariado, salvo que se ejerza para un auditor de cuentas o un experto contable con fines de enseñanza;
  - los artículos L. 822-11 a L. 822-13 de dicho Código, que establecen varias prohibiciones y prescriben la aplicación de medidas de salvaguardia por lo que se refiere a las relaciones entre el auditor de cuentas y las entidades objeto de su control, especialmente mediante referencias a las disposiciones del Reglamento (UE) n.º 537/2014, de 16 de abril de 2014;
  - los artículos 4 y 5 del Código Deontológico, que imponen al auditor de cuentas la obligación de ser independiente de la entidad para la que desempeñe una tarea o una prestación y la de evitar verse inmerso en situaciones que pudieran comprometer el ejercicio imparcial de esa tarea o prestación. A continuación, los

artículos 12, 18 a 22 y 31 a 35 contienen diversas disposiciones dirigidas a garantizar la aplicación de los principios mencionados.

- 29 En cambio, MO sostiene que esas disposiciones, lejos de ilustrar la necesidad de imponer a los auditores de cuentas normas deontológicas más rigurosas que las que se imponen a los contables belgas, permiten, precisamente, garantizar suficientemente la independencia y la imparcialidad de los auditores de cuentas, de forma que la prohibición de actividades mercantiles establecida en el artículo L. 822-10, punto 3, del Código de Comercio no es, a su juicio, necesaria para alcanzar dicho objetivo.
- 30 Por otra parte, MO señala que, si bien el objeto del Reglamento (UE) n.º 537/2014, de 16 de abril de 2014, definido en su artículo 1, es reforzar la independencia de los auditores legales y de las sociedades de auditoría y evitar conflictos de interés en materia de auditoría de entidades de interés público, dicho Reglamento, al igual que la Directiva 2006/43, no contempla una prohibición general de ejercer actividades mercantiles, sino tan solo la prohibición de prestar, directa o indirectamente, servicios ajenos a la auditoría a las entidades auditadas o las empresas vinculadas a estas. MO deduce de ello que el nivel de independencia y de imparcialidad que el legislador europeo espera de los auditores de cuentas puede alcanzarse por medios distintos de una prohibición de ejercer actividades mercantiles, como la establecida en el artículo L. 822-10, punto 3, del Código de Comercio.
- 31 La Formación restringida del Haut conseil du Commissariat aux comptes considera, antes que nada, que, al hacer incompatible con las funciones de auditor de cuentas cualquier actividad mercantil, a excepción de las que son accesorias a la profesión de experto contable y de las actividades mercantiles ejercidas con carácter accesorio por una sociedad constituida para el ejercicio en común de ciertas profesiones liberales, el artículo L. 822-10, punto 3, del Código de Comercio somete, en efecto, a los auditores de cuentas a requisitos como los previstos en el artículo 25, apartado 1, párrafo primero, de la Directiva 2006/123 relativa a los servicios en el mercado interior.
- 32 Se suscita, en consecuencia, la cuestión de si tales requisitos pueden admitirse con arreglo al artículo 25, apartado 1, párrafo segundo, letra a), de la Directiva 2006/123, lo cual requiere determinar si están justificados para garantizar el cumplimiento de las normas deontológicas de los auditores de cuentas y, especialmente, para garantizar la independencia e imparcialidad de dichos profesionales.
- 33 A este respecto, señala, en primer lugar, que no cabe duda en cuanto a que la prohibición de actividades mercantiles establecida en el artículo L. 822-10, punto 3, del Código de Comercio es idónea para prevenir situaciones de conflicto de intereses y, en consecuencia, para reducir los riesgos de menoscabo de la independencia y de la imparcialidad de los auditores de cuentas.

- 34 En segundo lugar, observa que dicha prohibición puede enmarcarse en la facultad de que disponen los Estados miembros, con arreglo al considerando 5 de la Directiva 2006/43, de imponer unos requisitos más restrictivos que los establecidos por la mencionada Directiva.
- 35 Considera necesario, a fin de resolver los procedimientos disciplinarios incoados contra MO, interpretar el artículo 25 de la Directiva 2006/43. A estos efectos, planteará la primera cuestión prejudicial más abajo enunciada.
- 36 Por otra parte, las excepciones a dicha prohibición introducidas por la ley de 22 de mayo de 2019 (véase el apartado 19 de este resumen) limitan el menoscabo a la libertad de los auditores de cuentas para diversificar sus actividades, aunque, al mismo tiempo, garantizan que dichas actividades estén sujetas, en cualquier caso, a imperativos deontológicos que se imponen a los expertos contables o a otras profesiones reguladas.
- 37 La Formación restringida del Haut conseil du Commissariat aux comptes planteará, a este respecto, la segunda cuestión prejudicial más abajo enunciada.

#### **4. Sobre la condición de «órgano jurisdiccional» del organismo remitente**

- 38 Para dilucidar si el organismo remitente tiene la condición de órgano jurisdiccional a efectos del artículo 267 TFUE, el Tribunal de Justicia deberá tener en cuenta un conjunto de factores, como son el origen legal del organismo, su permanencia, el carácter obligatorio de su jurisdicción, el carácter contradictorio del procedimiento, la aplicación por parte del organismo de normas jurídicas, así como su independencia (sentencias de 30 de junio de 1966, Vaassen-Göbbels, 61/65, EU:C:1966:39, y de 26 de enero de 2023, NV Construct, C-403/21, EU:C:2023:47, apartado 39). Y la comprobación del Tribunal de Justicia acerca de si el organismo remitente puede calificarse de órgano jurisdiccional a efectos del artículo 267 TFUE deberá hacerse sobre la base de los elementos proporcionados por la resolución de remisión (en último lugar, auto de 7 de febrero de 2023, Konstrukta — Defence, C-521/22, EU:C:2023:94, apartado 24).
- 39 La Formación restringida del Haut conseil du Commissariat aux comptes fue instituida por el artículo L. 821-2, II, del Código de Comercio, que le atribuye la competencia de dictar las sanciones por infracciones disciplinarias que pueden imponerse a los auditores de cuentas en virtud del artículo L. 824-1 del citado Código.
- 40 La Formación restringida está integrada por un magistrado del orden judicial, miembro del colegio del Haut conseil, del que es presidente, y por otros cuatro miembros elegidos por el colegio entre sus miembros.
- 41 El mandato de los miembros del colegio del Haut conseil es irrevocable y estos están sujetos a normas deontológicas que establecen distintas incompatibilidades y les obligan a ejercer sus funciones con dignidad, probidad e integridad, a poner fin

inmediatamente a cualquier conflicto de intereses y a no recibir ni solicitar instrucciones de ninguna autoridad en el ejercicio de sus competencias.

- 42 En el procedimiento aplicable ante la Formación restringida, se da audiencia al interesado al concluir las diligencias informativas del ponente general. El interesado puede contar con la asistencia de un letrado en cualquiera de las etapas del procedimiento, se le notifica el pliego de cargos y puede consultar el expediente y formular alegaciones. A continuación, es oído en audiencia pública por la Formación restringida, que tras deliberar pronuncia una resolución motivada, la cual puede ser objeto de recurso ante el Consejo de Estado.
- 43 De estos elementos resulta que la Formación restringida, que no puede actuar de oficio y que es la única competente para pronunciarse sobre diligencias disciplinarias incoadas contra los censores de cuentas, resuelve aplicando normas jurídicas, con arreglo a un procedimiento contradictorio y en condiciones que garantizan su independencia, de tal forma que esta formación reviste el carácter de órgano jurisdiccional a efectos del artículo 267 TFUE, antes citado.

## **5. Cuestiones prejudiciales**

- 44 La Formación restringida del Haut conseil du Commissariat aux comptes suspende el procedimiento hasta que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea se pronuncie sobre las siguientes cuestiones prejudiciales:

*«1. ¿Debe interpretarse el artículo 25 de la Directiva 2006/123/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 12 de diciembre de 2006, relativa a los servicios en el mercado interior, teniendo en cuenta en particular las disposiciones de la Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 17 de mayo de 2006, relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas consolidadas, y del Reglamento (UE) n.º 537/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de abril de 2014, sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público, en el sentido de que se opone a que una legislación nacional prohíba a los auditores legales y a las sociedades de auditoría ejercer cualquier actividad mercantil, ya sea directamente ya mediante persona interpuesta?»*

*2. En caso de respuesta afirmativa, ¿es también así cuando tal legislación excluye del ámbito de aplicación de la mencionada prohibición, por vía de excepción, por una parte, las actividades mercantiles accesorias a la profesión de experto contable, ejercidas de acuerdo con las normas de deontología y de independencia de los auditores de cuentas y conforme a los requisitos establecidos en el párrafo tercero del artículo 22 de la Orden n.º 45-2138, de 19 de septiembre de 1945, y, por otra parte, las actividades mercantiles accesorias ejercidas por una sociedad multiprofesional de ejercicio conforme a los requisitos establecidos en el artículo 31-5 de la Ley n.º 90-1258, de 31 de diciembre de 1990?»*

En París, a 25 de mayo de 2023,

El Secretario

El Presidente

DOCUMENTO DE TRABAJO