

## **INFORME SOBRE LA INFORMACIÓN PRESENTADA, AL AMPARO DEL ARTÍCULO 28 DE LA LEY 20/2013, DE 9 DE DICIEMBRE, DE GARANTÍA DE LA UNIDAD DE MERCADO, EN RELACIÓN CON EL PLIEGO DE CLÁUSULAS ADMINISTRATIVAS PARTICULARES QUE RIGE EL CONTRATO DE SERVICIOS DE AUDITORÍA QUE PRETENDE CELEBRAR AGUAS DE CÁDIZ, SA.**

**Expediente: UM/0087/22**

### **PLENO**

#### **Presidenta**

D<sup>a</sup>. Cani Fernández Vicién

#### **Vicepresidente**

D. Ángel Torres Torres

#### **Consejeros**

D<sup>a</sup> María Ortiz Aguilar

D<sup>a</sup> María Pilar Canedo Arrillaga

D. Bernardo Lorenzo Almendros

D. Xabier Ormaetxea Garai

D<sup>a</sup> Pilar Sánchez Núñez

D. Carlos Aguilar Paredes

D. Josep Maria Salas Prat

D<sup>a</sup>. María Jesús Martín Martínez

#### **Secretario del Consejo**

D. Miguel Bordiu García-Ovies

En Madrid, a 19 de enero de 2023.

## **I. ANTECEDENTES Y OBJETO DEL INFORME**

El 19 de diciembre de 2022 tuvo entrada en el Registro General del Ministerio de Asuntos Económicos y Transformación Digital un escrito presentado por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE, en adelante) a través del cual informa, al amparo de lo dispuesto en el art. 28 de la Ley 20/2013, de 9 de diciembre, de Garantía de la Unidad de Mercado (LGUM, en lo sucesivo),

de los obstáculos o barreras a la aplicación de esta norma que, a su juicio, derivan de determinadas cláusulas del Pliego de Cláusulas Administrativas Particulares (PCAP, en adelante) que rige el contrato de servicios de auditoría de las cuentas anuales que pretende celebrar la empresa pública municipal Aguas de Cádiz, SA.

El anuncio de licitación y los pliegos fueron publicados en el perfil del contratante el 26 de octubre de 2022<sup>1</sup>.

Señala el ICJCE en su escrito que mediante carta de fecha 11 de noviembre de 2022 se puso en conocimiento de Aguas de Cádiz, SA que el PCAP contiene previsiones restrictivas de la competencia. En este sentido, argumenta la informante en su solicitud de inicio del procedimiento previsto en el art. 28 LGUM:

*“(…) dentro de los criterios económicos y técnicos para la adjudicación evaluables de forma automática previstos en la letra K del Anexo I del PCAP, se valoraba la experiencia del socio director y del jefe de equipo por cada trabajo de auditoría de cuentas anuales en empresas gestoras del ciclo integral del agua **de Andalucía** en los últimos 5 años (apdo. K2).*

*El ICJCE indicó que esta “particularidad territorial” no revelaba una mejor relación calidad precio de la oferta, que es lo que, precisamente, tratan de evaluar los criterios de adjudicación (art. 145 LCSP). Y que de esta forma se estarían reduciendo las opciones de resultar adjudicatarios (al obtener menor puntuación) de los licitadores cuyos responsables y jefes de equipo tuvieran experiencia en auditorías de este tipo de empresas (gestoras del ciclo integral del agua) pero no ubicadas en Andalucía, los cuales podrían, sin embargo, estar igual de capacitados para ejecutar a plena satisfacción el contrato o incluso más que aquéllos cuyo personal sí reúne dicha experiencia, puesto que **la sede de las empresas auditadas no tiene incidencia alguna sobre su capacidad a estos efectos**. Por tanto, concluía que dicho criterio era **restrictivo de la competencia y contrario a la legislación de contratos del sector público** que se oponía, en particular, a los principios consagrados en los arts. 1.1 y 132 LCSP como los de igualdad, no discriminación y libre competencia, también previstos en el art. 145.5 LCSP puesto que han de respetarse en la formulación de los criterios de adjudicación. También se consideraba una medida **contraria a la Ley 20/2013, de 9 de diciembre, de Garantía de la Unidad de Mercado** [arts. 3, 9.2 c) y 18.2 a)].*

*Por otro lado, en relación con lo anterior, la letra N del Anexo I del PCAP preveía como requisito de solvencia técnica que tanto la persona responsable de la firma como el resto del equipo de trabajo tuviera experiencia, en los últimos 3 años, en la prestación de servicios de auditoría en, al menos, 3 ejercicios auditados en sociedades mercantiles públicas locales del ciclo integral del Agua **en Andalucía**.*

---

<sup>1</sup> [Perfil del contratante Aguas de Cádiz, SA.](#)

*Sobre esto, el ICJCE señalaba que el medio empleado para acreditar la solvencia técnica en este caso es el previsto en el art. 90.1 b) LCSP relativo a la “Indicación del personal técnico o de las unidades técnicas, integradas o no en la empresa, participantes en el contrato”, en relación con el cual el art. 76.3 LCSP dispone que la adscripción de los medios personales como requisitos de solvencia adicionales a la clasificación del contratista “deberá ser razonable, justificada y proporcional a la entidad y características del contrato, de forma que no limite la participación de las empresas en la licitación. Sin embargo, según el ICJCE, **la exigencia de dicha experiencia no era razonable, no estaba justificada y no era proporcional a las características del contrato y sí limitaba la participación empresas en la licitación, encontrándonos ante una limitación de la concurrencia** a esta licitación para firmas de auditoría que, sin contar con personal con experiencia en empresas de este sector sitas en Andalucía (aunque la tuviera en empresas de este sector sitas en otras CCAA) pueden estar perfectamente capacitadas para ejecutar a plena satisfacción el contrato. Por tanto, concluía de nuevo que dicho requisito era **restrictivo de la competencia y contrario a la legislación de contratos del sector público** que se oponía, en particular, a los principios consagrados en los arts. 1.1 y 132 LCSP como los de igualdad, no discriminación y libre competencia, y contravenía lo dispuesto en el art. 76.3 LCSP. También la consideraba una medida contraria a la Ley 20/2013, de 9 de diciembre, de Garantía de la Unidad de Mercado [arts. 3, 9.2 c) y 18.2 a)]. Y finalmente indicaba que el mantenimiento de una condición como ésta determinaría una concentración en torno a determinados auditores o firmas de auditoría, creando una suerte de **barrera de entrada**.”*

El contrato de servicios de auditoría ha sido adjudicado a la única empresa que ha participado en el procedimiento de contratación (Auren Auditores SP, SLP). La adjudicación ha sido publicada en el perfil del contratante el 22 de diciembre de 2022<sup>2</sup>.

La hoy denominada Secretaría para la Unidad de Mercado (SUM, en lo sucesivo)<sup>3</sup> ha dado traslado a la CNMC de la solicitud de inicio del procedimiento regulado en el art. 28 LGUM para que por ésta se emita un informe en el que se podrán incluir propuestas de actuación, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 4 del precepto citado.

---

<sup>2</sup>[https://contrataciondelestado.es/wps/portal/!ut/p/b0/04\\_Sj9CPyKssy0xPLMnMz0vMAfljU1JTC3Iy87KtUJLEnNyUuNzMpMzSxKTgQr0w\\_Wj9KMYU1zLcvQjLSojUgrcvb3yPZOdaOkcKqJM8rxUDdJtbfULcnMdAZ15E60/!](https://contrataciondelestado.es/wps/portal/!ut/p/b0/04_Sj9CPyKssy0xPLMnMz0vMAfljU1JTC3Iy87KtUJLEnNyUuNzMpMzSxKTgQr0w_Wj9KMYU1zLcvQjLSojUgrcvb3yPZOdaOkcKqJM8rxUDdJtbfULcnMdAZ15E60!/)

<sup>3</sup> El cambio de denominación es consecuencia de la reforma operada en la LGUM por la Ley 18/2022, de 28 de septiembre, de creación y crecimiento de empresas (en vigor desde el 19 de octubre de 2022).

## II. INCLUSIÓN DE LA ACTIVIDAD EN EL ÁMBITO DE LA LGUM

Tras la reforma operada por la Ley 18/2022, de 28 de septiembre, de creación y crecimiento de empresas (en vigor desde el 19 de octubre de 2022), el art. 2 LGUM delimita su ámbito de aplicación en los términos que siguen:

- “1. Esta ley será de aplicación al acceso a actividades económicas que se prestan en condiciones de mercado y su ejercicio por parte de operadores legalmente establecidos en cualquier lugar del territorio nacional.*
- 2. Quedan excluidas del ámbito de aplicación de esta ley las materias del ámbito tributario.”*

El concepto de “actividad económica” es definido en el apartado b) del anexo de la LGUM como “*cualquier actividad de carácter empresarial o profesional que suponga la ordenación por cuenta propia de los medios de producción, de los recursos humanos, o ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o en la prestación de servicios*”. Se añade a continuación, fruto de la modificación introducida por la Ley 18/2022, de 28 de septiembre, que “*no se incluyen dentro de este concepto las actividades relativas a la reserva o al ejercicio de potestades públicas, jurisdiccionales o administrativas ni la regulación de las relaciones laborales por cuenta ajena o asalariadas.*”

En el caso que nos ocupa, la actividad en relación con la cual se informa a la SUM es la contratación por una entidad perteneciente al sector público de los servicios de auditoría de las cuentas anuales de la entidad contratante, por lo que nos hallamos ante una actividad económica sometida a la LGUM.

Además, dispone el art. 9 del mismo cuerpo normativo:

- “1. Todas las autoridades competentes velarán, en las actuaciones administrativas, disposiciones y medios de intervención adoptados en su ámbito de actuación, por la observancia de los principios de no discriminación, cooperación y confianza mutua, necesidad y proporcionalidad de sus actuaciones, simplificación de cargas y transparencia*
- 2. En particular, garantizarán que las siguientes disposiciones y actos cumplen los principios citados en el apartado anterior:*

(...)

- c) La documentación relativa a los contratos públicos, incluidos los pliegos y cláusulas de los contratos públicos. (...).”*

### III. ANÁLISIS DEL CASO OBJETO DE INFORME

#### A) Consideraciones preliminares

El PCAP sobre el que versa la solicitud presentada por el ICJCE establece en el apartado N) de su anexo I las condiciones mínimas de solvencia profesional o técnica que han de cumplir las personas que deseen participar en el procedimiento de contratación. Dice así el referido apartado, por lo que aquí interesa:

*“Los licitadores deberán cumplir los siguientes requisitos de solvencia técnica para participar en la presente licitación:*

**i) Requisito:** *haber realizado en los últimos tres años la empresa licitadora al menos 12 trabajos de auditoría de cuentas cuyos precios en el año de mayor ejecución sea igual o superior al 60 por ciento de la anualidad media del presupuesto base de licitación (11.940,00€, IVA no incluido).*

**Medio de acreditación:** *La experiencia se acreditará mediante una relación de los trabajos de auditoría en el curso de los últimos tres (3) años, en la que se indique el importe, fecha y destinatario, público o privado de los mismos.*

*El órgano de contratación podrá requerir al licitador certificados de buena ejecución expedidos o visados por el órgano competente, cuando el destinatario haya sido una entidad del sector público; o bien cuando el destinatario haya sido un sujeto privado, mediante un certificado expedido por este o, a falta de este certificado, mediante una declaración del empresario acompañado de los documentos obrantes en poder del mismo que acrediten la realización de la prestación.*

**ii) Requisito:** *Declaración del personal técnico del que se dispondrá para la ejecución del servicio. El equipo que conforme el personal técnico adscrito a los trabajos deberá estar compuesto por una persona responsable de la firma de los informes de auditoría y demás personal con la debida especialización y experiencia. El equipo estará compuesto por un máximo de 10 personas además de la persona responsable de la firma de los informes.*

**Los componentes del equipo de trabajo, incluida la persona responsable de la firma de los informes, deberán:**

- La persona responsable de la firma** haber actuado como tal en los últimos tres años, en al menos tres (3) ejercicios auditados en sociedades mercantiles públicas locales del sector del ciclo integral del Agua en Andalucía, y en, al menos, seis (6) auditorías de sociedades mercantiles (públicas o privadas).
- El resto del equipo de trabajo** (compuesto por un máximo de 10 personas) deberá tener experiencia, en los últimos tres años, en la



*prestación de servicios de auditoría en, al menos (3) ejercicios auditados en sociedades mercantiles públicas locales del ciclo integral del Agua en Andalucía, y en, al menos, seis (6) auditorías de sociedades mercantiles (públicas o privadas).*

**Medios de acreditación:**

- *Declaración (Anexo XIII) de Adscripción de medios.*”

Por otro lado, el apartado K) del anexo I del PCAP fija los criterios de adjudicación del contrato, distinguiendo entre los evaluables a través de fórmulas (a ellos se atribuye un máximo de 80 puntos) y los evaluables mediante un juicio de valor (a éstos les corresponde un máximo de 20 puntos). Entre los primeros se incluye el criterio consistente en la experiencia del socio-director y jefe del equipo, al que se asigna un máximo de 25 puntos. Dice así el subapartado K2:

*“Se otorgarán 3 puntos en el caso del responsable (socio-director) y 2 puntos para el jefe de equipo por cada trabajo de auditoría de cuentas anuales en empresas gestoras del ciclo integral del agua de Andalucía en los últimos cinco años (\*), hasta un máximo de 25 puntos.*

*Es decir, por cada año, se podrá conseguir un máximo de 5 puntos.*

*(\*) Solo serán puntuables los trabajos de Auditoría que sean adicionales a los preceptivos que el licitador debe presentar como solvencia técnica o profesional solicitados en el punto “N” del Anexo I.”*

El ICJCE centra sus críticas, como hemos visto, en que tanto los requisitos de solvencia técnica o profesional como los criterios de adjudicación se configuren en atención, entre otras circunstancias, al hecho de haberse prestado servicios de auditoría a empresas con sede en la Comunidad Autónoma de Andalucía.

## **B) Límites al acceso a la actividad económica**

Fuera de toda duda queda que para celebrar contratos con el sector público los empresarios deben acreditar estar en posesión de las condiciones mínimas de solvencia económica y financiera y profesional o técnica que se determinen por el órgano de contratación, pues así lo establece el art. 74.1 de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público (LCSP, en adelante)<sup>4</sup>.

---

<sup>4</sup> Dice el art. 74.1 LCSP:

*“Para celebrar contratos con el sector público los empresarios deberán acreditar estar en posesión de las condiciones mínimas de solvencia económica y financiera y profesional o técnica que se determinen por el órgano de contratación. Este requisito será sustituido por el de la clasificación, cuando esta sea exigible conforme a lo dispuesto en esta Ley.”*

Ahora bien, desde la perspectiva de la LGUM esas condiciones mínimas de solvencia constituyen límites al acceso a una actividad económica, ya que se configuran como requisitos que necesariamente se han de reunir para participar en el procedimiento de contratación y, por ende, para resultar adjudicatario del contrato.

En este sentido, las condiciones de solvencia representan límites más intensos al acceso a la actividad que constituye el objeto del contrato que los criterios de adjudicación en la medida en la que la aplicación de estos últimos no determina la exclusión de los interesados del procedimiento de contratación, salvo en el supuesto de que la oferta presentada sea calificada como anormalmente baja.<sup>5</sup>

Así las cosas, los requisitos de solvencia profesional o técnica impuestos por Aguas de Cádiz, SA en el PCAP constituyen un límite al acceso a la actividad consistente en la prestación de los servicios de auditoría de cuentas anuales objeto del contrato.

También representa un límite al acceso a tal actividad el criterio de adjudicación fijado en el apartado K2) del anexo I del PCAP, aunque en este caso el límite es de menor intensidad para la libertad de establecimiento, máxime si se tiene en cuenta que aquel criterio tiene asignado un máximo de 25 puntos de un total de 100.

### **C) Necesidad y proporcionalidad de los límites**

Dispone el art. 5 LGUM en sus dos primeros apartados:

*“1. Las autoridades competentes que en el ejercicio de sus respectivas competencias establezcan límites al acceso a una actividad económica o su ejercicio, o exijan el cumplimiento de requisitos para el desarrollo de una actividad, motivarán su necesidad en la salvaguarda de alguna razón imperiosa de interés general de entre las comprendidas en el artículo 3.11 de la Ley 17/2009, de 23 de noviembre, sobre el libre acceso a las actividades de servicios y su ejercicio.*

---

<sup>5</sup> La posibilidad de establecer como criterio de adjudicación la experiencia del personal encargado de ejecutar el contrato ha sido analizada y admitida por el Tribunal Administrativo Central de Recursos Contractuales en su Resolución 494/2019 de 9 de mayo, y se ajusta a la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea expuesta en su Sentencia de 7 de julio de 2016 (asunto C-46/15), según la cual la condición necesaria para que la valoración de la experiencia del equipo encargado de la ejecución del contrato pueda exigirse como criterio de adjudicación es que la calidad de dicho personal pueda afectar de manera significativa a su mejor ejecución.

*2. Cualquier límite o requisito establecido conforme al apartado anterior, deberá guardar relación con la razón imperiosa de interés general invocada, y habrá de ser proporcionado de modo tal que no exista otro medio menos restrictivo o distorsionador para la actividad económica.”*

De acuerdo con el precepto citado, hemos de analizar si los requisitos de solvencia técnica o profesional establecidos en el apartado N) del anexo I del PCAP y el criterio de adjudicación previsto en el apartado K2) del mismo son necesarios para la consecución de una razón imperiosa de interés general vinculada al servicio que constituye el objeto del contrato y, de serlo, si resultan proporcionados para tal fin.

A propósito del análisis de un requisito de solvencia técnica de un contrato que pretendía celebrar un ayuntamiento, destaca la Sentencia, de 13 de octubre de 2020, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (rec. 3/2018), que el art. 5 LGUM remite a un juicio comparativo entre el alcance de la cláusula controvertida y las necesidades derivadas de la adecuada prestación del servicio que se pretende contratar, las cuales, añade la sentencia, se han de justificar en los pliegos.

En la misma línea, establece el art. 74.2 LCSP:

*“Los requisitos mínimos de solvencia que deba reunir el empresario y la documentación requerida para acreditar los mismos se indicarán en el anuncio de licitación y se especificarán en el pliego del contrato, debiendo estar vinculados a su objeto y ser proporcionales al mismo.”*

## **C.1) Requisitos de solvencia técnica o profesional**

### **C.1.1) Experiencia en la prestación de servicios de auditoría para sociedades con sede en Andalucía**

Ni en el PCAP ni en el Pliego de Prescripciones Técnicas Particulares (PPTP, en lo sucesivo), al que esta Comisión ha tenido acceso a través del perfil del contratante, se exterioriza motivo alguno que justifique la exigencia de que tanto la persona responsable de la firma de los informes de auditoría como el resto del equipo de trabajo de los licitadores tenga *“experiencia en los últimos tres años en la prestación de servicios de auditoría en, al menos, tres ejercicios auditados en sociedades mercantiles públicas locales del ciclo integral del Agua en Andalucía”*.

Por lo que se refiere a la ubicación de los sociedades en el territorio andaluz, la única explicación que puede darse a tal exigencia a la vista de la información contenida en los pliegos es que el órgano de contratación



considere necesario que el personal de la empresa que resulte adjudicataria conozca y esté familiarizado con la aplicación de la normativa autonómica que rige el canon de mejora, ya que, según la cláusula 5 del PCAP y los puntos 1 y 2 del PPTP, el contrato que se pretende celebrar incluye la “*auditoría anual del canon de mejora vigente.*”

En opinión del ICJCE, la exigencia descrita contraviene el principio de no discriminación consagrado en el art. 3 LGUM. Dice el precepto citado:

*“1. Todos los operadores económicos tendrán los mismos derechos en todo el territorio nacional y con respecto a todas las autoridades competentes, sin discriminación alguna por razón del lugar de residencia o establecimiento.*

*2. Ninguna disposición de carácter general, actuación administrativa o norma de calidad que se refiera al acceso o al ejercicio de actividades económicas podrá contener condiciones ni requisitos que tengan como efecto directo o indirecto la discriminación por razón de establecimiento o residencia del operador económico.”*

En rigor, el requisito de solvencia establecido por Aguas de Cádiz, SA no conculca el artículo reproducido porque no es el lugar de establecimiento o residencia de los operadores económicos (los potenciales licitadores) el factor que se toma en consideración para configurar la experiencia exigida para participar en el procedimiento de contratación, sino el lugar en el que se ubica la sede de la empresa o empresas para las cuales se ha de haber prestado un mínimo de tres servicios de auditoría.

Es decir, la razón del trato discriminatorio entre potenciales licitadores no está vinculado al lugar de establecimiento o residencia, sino a la experiencia en la aplicación de una determinada normativa.

En consecuencia, hemos de estar a lo previsto en el art. 5 LGUM previamente citado para determinar si la condición de solvencia objeto de estudio es necesaria en relación con el objeto de contrato y, de serlo, si resulta proporcionada a la adecuada prestación del servicio.

Desde esta perspectiva, esta Comisión entiende que el órgano de contratación no ha justificado debidamente en los pliegos por qué es necesario que los licitadores tengan la experiencia exigida para emitir el denominado informe de auditoría del canon de mejora que constituye una parte del objeto del contrato.

El mero hecho de que la elaboración de ese informe, cuya necesidad, finalidad y relación con la auditoría de las cuentas anuales no se precisa, forme parte del objeto del contrato no justifica por sí solo, en nuestra opinión, que para redactarlo se haya de tener experiencia en la aplicación de la normativa correspondiente, que tampoco se concreta.

Podría tener sentido tal exigencia si la normativa en cuestión revistiera un alto grado de complejidad, la regulación no fuera comparable a la aplicable en otros territorios y, como consecuencia de ello, el servicio de auditoría fuera muy diferente al que se presta en relación con las cuentas anuales u otros estados financieros o documentos contables.

En cualquier caso, debería concurrir alguna razón imperiosa de interés general, como establece el art. 5.1 LGUM.

Como nada de ello se hecho constar en los pliegos, hemos de concluir que el requisito de solvencia profesional o técnica consistente en que se hayan prestado al menos tres servicios de auditoría de cuentas anuales a una empresa con sede en la Comunidad Autónoma de Andalucía es contrario a los principios de necesidad y proporcionalidad consagrados en el art. 5 LGUM.

En este sentido, concluye la Sentencia, de 13 de octubre de 2020, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, previamente aludida:

*“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; que no está amparada en razones imperiosas de interés general, en los términos que resultan de dicho artículo 5 de la LGUM y del artículo 3.11 de la Ley 17/2009, de 23 de noviembre, al que se remite; y que tampoco puede considerarse ajustada a las necesidades reales del servicio público a gestionar en la medida en que podría este resultar objetivamente satisfecho con otros medios menos restrictivos, también en términos del artículo 5, revelando entonces que la restricción es desproporcionada para el fin perseguido.”*

### **C.1.2) Experiencia en la prestación de servicios de auditoría para sociedades mercantiles públicas locales del ciclo integral del Agua**

Como ha quedado expuesto, el apartado N) del anexo I del PCAP exige como requisito de solvencia profesional o técnica no solo el analizado en el anterior epígrafe del presente escrito, sino también que cada uno de los tres servicios de auditoría prestados en los tres últimos años lo sean para “*sociedades mercantiles locales del ciclo integral del agua*”.

Tal requisito se explica porque el objeto social de la entidad contratante es, precisamente, la gestión del ciclo integral del agua<sup>6</sup>.

Lo que no se explica, sin embargo, es qué incidencia tienen las actividades que integran el objeto social de Aguas de Cádiz, SA en la prestación del servicio de auditoría, esto es, por qué es necesario haber prestado este servicio en entidades dedicadas a la gestión del ciclo integral del agua y no es suficiente haberlo realizado en relación con entidades dedicadas a otras actividades.

Según el art. 4.1 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, la auditoría de las cuentas anuales consiste en verificar dichas cuentas a efectos de dictaminar si 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. Comprende también la verificación del informe de gestión que, en su caso, acompañe a las cuentas anuales, a fin de dictaminar sobre su concordancia con dichas cuentas anuales y si su contenido es conforme con lo establecido en la normativa de aplicación.

El art. 262 del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de sociedades de capital prevé que “*el informe de gestión habrá de contener una exposición fiel sobre la evolución de los negocios y la situación de la sociedad, junto con una descripción de los principales riesgos e incertidumbres a los que se enfrenta*”, así como que “*la exposición consistirá en un análisis equilibrado y exhaustivo de la evolución y los resultados de los negocios y la situación de la sociedad, teniendo en cuenta la magnitud y la complejidad de la misma.*”

Por tanto, aunque es evidente que para confeccionar el informe de gestión 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

---

<sup>6</sup> [Artículo 2 de sus Estatutos sociales.](#)

de julio, al auditor de cuentas únicamente le compete examinar aquel informe con el fin de comprobar su concordancia con las cuentas anuales, luego, en principio, no es necesario que esté en posesión de aquel conocimiento o experiencia.

Nos remitimos en este punto a lo concluido en la Sentencia, de 13 de octubre de 2020, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, anteriormente citada.

De acuerdo con lo razonado, esta Comisión considera que requisito de solvencia profesional o técnica consistente en que cada uno de los tres servicios de auditoría prestados en los tres últimos años lo sean para “*sociedades mercantiles locales del ciclo integral del agua*”, es contrario a los principios de necesidad y proporcionalidad consagrados en el art. 5 LGUM.

### **C.1.3) Realización en los últimos tres años de, al menos, doce trabajos de auditoría de cuentas cuyos precios en el año de mayor ejecución sea igual o superior al 60% de la anualidad media del presupuesto base de licitación**

Además de los requisitos objeto de estudio en los dos anteriores epígrafes de este escrito, el apartado N) del anexo I del PCAP exige como condición de solvencia profesional o técnica que los licitadores hayan realizado en los últimos tres años, al menos, doce trabajos de auditoría de cuentas “*cuyos precios en el año de mayor ejecución sea igual o superior al 60% de la anualidad media del presupuesto base de licitación.*”

Tampoco la exigencia de este requisito se halla justificada en los pliegos en términos de necesidad y proporcionalidad, ni tal justificación es posible deducirla de la información contenida en los mismos.

Suponemos que el órgano de contratación ha partido de la idea de que cuanto mayor sea el precio abonado por los servicios prestados, más compleja es la labor realizada por los auditores y, por tanto, más valiosa es su experiencia profesional.

Sin embargo, esa vinculación precio-complejidad no es directa, pues en la determinación del precio influyen diversos factores ajenos a la complejidad del servicio, relacionados con las circunstancias del mercado en un momento determinado.

Por ello, lo habitual en este tipo de contratos es exigir que los servicios de auditoría se hayan prestado para entidades cuya cifra de negocios u otra

variable de las que forman parte del contenido de las cuentas anuales sean similares a la que presenta el sujeto contratante, ya que aquellos factores sí guardan relación directa con la tarea que desarrollan los auditores de cuentas.

Por lo expuesto, entendemos que es contrario al art. 5 LGUM el requisito de solvencia técnica o profesional consistente en haber realizado en los últimos tres años, al menos, doce trabajos de auditoría de cuentas “*cuyos precios en el año de mayor ejecución sea igual o superior al 60% de la anualidad media del presupuesto base de licitación*”.

## **C.2) Criterio de adjudicación consistente en la experiencia del socio-director y del jefe del equipo en la prestación de servicios de auditoría de cuentas anuales en empresas gestoras del ciclo integral del agua de Andalucía**

Como ha quedado dicho, el apartado K2) del anexo I del PCAP establece como criterio de adjudicación del contrato, evaluable mediante fórmulas, la prestación por el socio-director y por el jefe de equipo de los licitadores de servicios de auditoría de cuentas anuales para empresas gestoras del ciclo integral del agua de Andalucía en los últimos cinco años. A este criterio se le atribuye un máximo de 25 puntos sobre un total de 100.

Se trata, por tanto, de una exigencia que se configura en los mismos términos que los requisitos de solvencia técnica o profesional analizados en los epígrafes C.1.1) y C.1.2) del presente informe y que carece de justificación en los pliegos, por lo que nos remitimos a lo allí dicho para concluir que el criterio de adjudicación fijado en el apartado K2) del anexo I del PCAP es contrario a los principios de necesidad y proporcionalidad reconocidos en el art. 5 LGUM.

No obstante, interesa precisar que, en este caso, el límite al acceso a la actividad económica que constituye el objeto del contrato es de menor intensidad no solo porque, en cuanto criterio de valoración de las ofertas, no determina por sí mismo la exclusión de los licitadores del procedimiento de contratación, sino porque la puntuación que se le otorga no es decisiva para la adjudicación del contrato.

## **IV. CONCLUSIONES**

En virtud de todo lo hasta ahora expuesto, se formulan las siguientes conclusiones:

- 1ª. Los requisitos de solvencia técnica o profesional establecidos en el apartado B) del anexo I del PCAP que rige el contrato de servicios de auditoría de las cuentas anuales que pretende celebrar la empresa pública municipal Aguas de Cádiz, SA, y el criterio de adjudicación fijado en el apartado K) del mismo constituyen límites al acceso a la actividad económica que representa el objeto del contrato.
- 2ª. Los requisitos de solvencia técnica o profesional exigidos vulneran, por las razones expuestas en el cuerpo del presente escrito, los principios de necesidad y proporcionalidad consagrados en el art. 5 LGUM.
- 3ª. Conculca también los principios referidos el criterio de adjudicación consistente en la prestación por el socio-director y por el jefe de equipo de servicios de auditoría de cuentas anuales para empresas gestoras del ciclo integral del agua de Andalucía en los últimos cinco años.
- 4ª. Se propone a la SUM que informe al ICJCE de la posibilidad de solicitar ante esta Comisión la interposición del recurso especial contemplado en el art. 27 LGUM contra el anuncio de licitación, el PCAP, el PPTP y la resolución de adjudicación del contrato de servicios de auditoría de las cuentas anuales de Aguas de Cádiz, SA.