



Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera)

de 26 de septiembre de 2024*

«Procedimiento prejudicial — Artículo 267 TFUE — Concepto de “órgano jurisdiccional” — Criterios estructurales y funcionales — Ejercicio de funciones judiciales o administrativas — Autoridad pública independiente de regulación y/o supervisión de los auditores legales — Régimen de organización interna — Potestad para iniciar procedimientos de oficio — Potestad sancionadora — Resoluciones susceptibles de recurso judicial — Falta de calidad de “tercero” con respecto a la autoridad que ha adoptado la resolución objeto de recurso judicial — Inadmisibilidad»

En el asunto C-368/23 [Fautromb],ⁱ

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por la formación restringida del Haut Conseil du commissariat aux comptes (Consejo Superior de Auditores de Cuentas, Francia), mediante resolución de 25 de mayo de 2023, recibida en el Tribunal de Justicia el 12 de junio de 2023, en el procedimiento entre

Haut Conseil du commissariat aux comptes

y

MO,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera),

integrado por el Sr. A. Arabadjiev, Presidente de Sala, el Sr. L. Bay Larsen (Ponente), Vicepresidente del Tribunal de Justicia, y los Sres. T. von Danwitz y A. Kumin y la Sra. I. Ziemele, Jueces;

Abogado General: Sr. M. Campos Sánchez-Bordona;

Secretaria: Sra. S. Spyropoulos, administradora;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 9 de abril de 2024;

consideradas las observaciones presentadas:

– en nombre de MO, por la Sra. H. Carrasco, el Sr. F. Molinié y la Sra. M. Nguyen Chanh, avocats;

* Lengua de procedimiento: francés.

ⁱ La denominación del presente asunto es ficticia. No se corresponde con el nombre de ninguna parte en el procedimiento.

- en nombre del Gobierno francés, por el Sr. R. Bénard y la Sra. M. Guiresse, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno belga, por el Sr. A. De Brouwer y la Sra. L. Van den Broeck, en calidad de agentes;
- en nombre de la Comisión Europea, por el Sr. O. Gariazzo, la Sra. G. Goddin y los Sres. M. Mataija y G. von Rintelen, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 13 de junio de 2024;

dicta la siguiente

Sentencia

- 1 La petición de decisión prejudicial versa sobre la interpretación 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 (DO 2006, L 376, p. 36), en relación con 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, por la que se modifican las Directivas 78/660/CEE y 83/349/CEE del Consejo y se deroga la Directiva 84/253/CEE del Consejo (DO 2006, L 157, p. 87), en su versión modificada por la Directiva 2014/56/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de abril de 2014 (DO 2014, L 158, p. 196) (en lo sucesivo, «Directiva 2006/43»), y con el 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 y por el que se deroga la Decisión 2005/909/CE de la Comisión (DO 2014, L 158, p. 77).
- 2 Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre el Haut Conseil du commissariat aux comptes (Consejo Superior de Auditores de Cuentas, Francia; en lo sucesivo, «H3C») y MO, auditor de cuentas, en relación con el ejercicio simultáneo, por parte de este último, de la actividad de auditor de cuentas y de determinadas actividades mercantiles.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

Directiva 2006/43

- 3 El artículo 2, punto 10, de la Directiva 2006/43 dispone lo siguiente:

«A efectos de la presente Directiva, se aplicarán las siguientes definiciones:

[...]

- 10) “autoridades competentes”: las autoridades designadas por ley encargadas de la regulación y/o supervisión de los auditores legales y las sociedades de auditoría o de aspectos específicos relacionados con ellos; [...]».
- 4 El artículo 30 de dicha Directiva, titulado «Sistemas de investigación y sanciones», establecía en su apartado 1:
- «Los Estados miembros se asegurarán de que existan sistemas efectivos de investigación y sanciones para detectar, corregir y prevenir la ejecución inadecuada de la auditoría legal.»
- 5 A tenor del artículo 30 *bis*, apartado 1, de la citada Directiva, que lleva por título «Potestad sancionadora»:
- «Los Estados miembros dispondrán que las autoridades competentes tengan la facultad para adoptar o imponer como mínimo las siguientes medidas y sanciones administrativas [...]:
- [...]».
- 6 El artículo 32, apartados 1 y 4, de esa Directiva preceptuaba:
- «1. Los Estados miembros organizarán un sistema efectivo de supervisión pública para auditores legales y sociedades de auditoría basado en los principios establecidos en los apartados 2 a 7 y designarán una autoridad competente responsable de dicha supervisión.
- [...]
4. La autoridad competente tendrá la responsabilidad última de la supervisión de:
- a) la autorización y el registro de los auditores legales y las sociedades de auditoría;
- b) la adopción de normas de ética profesional, de control de calidad de las sociedades de auditoría y de la actividad de auditoría, excepto cuando dichas normas sean adoptadas o aprobadas por otras autoridades del Estado miembro;
- c) la formación continua;
- d) los sistemas de control de la calidad;
- e) los sistemas disciplinarios de investigación y administrativos.»

Directiva 2006/123

- 7 El artículo 25, apartado 1, de la Directiva 2006/123 está redactado en los siguientes términos:
- «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.»

Derecho francés

Code de commerce

- 8 El artículo L. 822-10 del code de commerce (Código de Comercio), en su versión aplicable al litigio principal, establecía lo siguiente:

«Las funciones de auditor de cuentas son incompatibles:

[...]

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

- 9 El artículo L. 824-1 de dicho Código disponía, en particular, que cualquier incumplimiento de los requisitos legales de ejercicio de la profesión de auditor de cuentas constituía infracción disciplinaria.
- 10 La formación restringida del H3C fue creada por el artículo L. 821-2, II, del citado Código, en virtud del cual se le atribuía competencia para imponer sanciones a los auditores de cuentas que hubieran cometido infracciones disciplinarias.
- 11 En su condición de miembros del Colegio del H3C, los miembros de la formación restringida del H3C quedaban comprendidos en el ámbito de aplicación de la loi n.º 2017-55, du 20 janvier 2017, portant statut général des autorités administratives indépendantes et des autorités publiques indépendantes (Ley n.º 2017-55, de 20 de enero de 2017, relativa al estatuto general de las autoridades administrativas independientes y de las autoridades públicas independientes) (JORF de 21 de enero de 2017, texto n.º 2). De esa Ley resultaba, en particular, que su mandato era irrevocable y que estaban sujetos a normas deontológicas que establecían distintas incompatibilidades y les obligaban 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 atribuciones.
- 12 El artículo L. 824-13 del Código de Comercio establecía lo siguiente:
- «Las resoluciones del [H3C] se publicarán en su sitio de Internet. También se harán públicas, en su caso, en las publicaciones, periódicos o medios que el [H3C] designe, en un formato acorde a la infracción o incumplimiento cometido y a la sanción impuesta. Los correspondientes gastos correrán a cargo de las personas sancionadas.

[...]»

- 13 El artículo L. 824-14 de ese Código tenía el siguiente tenor:

«La persona sancionada o el presidente del [H3C] previo acuerdo del Colegio [del H3C] podrán interponer un recurso de plena jurisdicción ante el Conseil d'État [Consejo de Estado, actuando como Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Francia].»

Code de justice administrative

- 14 El artículo L. 311-4 del Code de justice administrative (Código de Justicia Administrativa), en su versión modificada por el artículo 33 de la loi n.º 2021-1382, du 25 octobre 2021 (Ley n.º 2021-1382, de 25 de octubre de 2021; JORF de 26 de octubre de 2021, texto n.º 2), establecía lo siguiente:

«El Conseil d'État [Consejo de Estado] conocerá en primera y última instancia de los recursos de plena jurisdicción que se le atribuyan en virtud:

[...]

4.º del artículo L. 824-14 del Código de Comercio;

[...]».

Ordonnance n.º 2023-1142

- 15 La ordonnance n.º 2023-1142, du 6 décembre 2023, relative à la publication et à la certification d'informations en matière de durabilité et aux obligations environnementales, sociales et de gouvernement d'entreprise des sociétés commerciales (Decreto n.º 2023-1142, de 6 de diciembre de 2023, relativo a la publicación y a la certificación de informaciones en materia de sostenibilidad y a las obligaciones medioambientales, sociales y de gobierno de las sociedades mercantiles) (JORF de 7 de diciembre de 2023, texto n.º 19), recoge las normas en virtud de las cuales se sustituye al H3C por la Haute autorité de l'audit (Alta Autoridad de Auditoría, Francia).

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

- 16 MO está inscrito, desde 1967, en el registro del ordre des experts-comptables (Colegio de Expertos Contables) y en la lista de los commissaires aux comptes (auditores de cuentas).
- 17 MO posee, directa o indirectamente, a través de Fiducial International SA, el 99,9 % del capital de Fiducial SC, de la que es administrador. Esta última sociedad es la matriz del grupo multidisciplinar Fiducial, constituido en 1970 por MO, que ofrece una amplia gama de servicios a las empresas.
- 18 Dentro de ese grupo, Fidexpertise SA, sociedad fiduciaria nacional de contabilidad de la que MO posee, directa o indirectamente, el 98,69 % del capital, cuyo consejo de administración preside y de la que es director general, ejerce, junto con sus filiales, la actividad contable. Fidaudit SA, sociedad

fiduciaria nacional de auditoría de la que MO posee, directa o indirectamente, el 98 % del capital, cuyo consejo de administración también preside y de la que es asimismo director general, ejerce, junto con sus filiales, la actividad de auditoría de cuentas.

- 19 Además, en ámbitos como la seguridad, la venta de suministros y mobiliario de oficinas, el suministro de servicios informáticos, la intermediación inmobiliaria, la gestión de sociedades de inversión inmobiliaria o la banca, dicho grupo ofrece a las empresas otros servicios diversos a través de filiales de Fiducial. El referido grupo opera además una emisora de radiodifusión nacional y diversos medios de comunicación regionales.
- 20 El 3 de enero de 2022, la presidenta del H3C puso en conocimiento del ponente general del H3C una serie de hechos imputados a MO que podían suponer el ejercicio de actividades mercantiles incompatibles con las funciones de auditor de cuentas.
- 21 Al término de una investigación llevada a cabo por el ponente general del H3C sobre si MO estaba cumpliendo las obligaciones relativas al ejercicio de la función de auditor de cuentas, la formación del H3C que se pronuncia sobre los casos individuales decidió iniciar un procedimiento sancionador contra MO mediante decisión de 13 de octubre de 2022.
- 22 Según el pliego de cargos elaborado por dicha formación, se le reprochaba haber infringido, desde el 3 de enero de 2016, el artículo L. 822-10 del Código de Comercio, por ejercer, directa o indirectamente, a través de Fiducial y de Fiducial International, 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.
- 23 El 3 de enero de 2023, el ponente general del H3C remitió al presidente de la formación restringida del H3C una copia de la notificación de ese pliego de cargos, acompañada de una copia del informe de investigación y del expediente de la investigación, y posteriormente le envió su informe definitivo el 19 de enero de 2023.
- 24 En la sesión celebrada el 13 de abril de 2023, a la que se convocó a MO, el ponente general del H3C solicitó que se eliminara a MO del registro de auditores de cuentas, que se le impusiera una sanción pecuniaria y que se ordenara publicar la decisión en un diario económico o financiero a expensas del interesado.
- 25 En el marco de ese procedimiento disciplinario, la formación restringida del H3C ha considerado necesario solicitar al Tribunal de Justicia que interprete el artículo 25 de la Directiva 2006/123, en relación con las disposiciones de la Directiva 2006/43 y del Reglamento n.º 537/2014.
- 26 En su petición de decisión prejudicial, la formación restringida del H3C destaca que tiene la condición de «órgano jurisdiccional» a efectos del artículo 267 TFUE.
- 27 A este respecto, señala que fue creada por el artículo L. 821-2, II, del Código de Comercio, en virtud del cual se le atribuía competencia para imponer sanciones, en particular, a los auditores de cuentas que hubieran cometido infracciones disciplinarias o incumplimientos.

- 28 En su condición de miembros del Colegio del H3C, los miembros que integran la formación restringida del H3C tienen un mandato irrevocable. Además, 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 atribuciones.
- 29 En lo que respecta a los procedimientos sancionadores contra auditores de cuentas, el organismo remitente señala que no puede actuar de oficio, pues el procedimiento solo puede iniciarse a instancias del ponente general del H3C. Este último tiene el cometido de realizar una investigación, al término de la cual, tras haber oído al interesado, presenta un informe al H3C. El Colegio del H3C delibera sin la presencia de los miembros del organismo remitente y aprueba, en su caso, el cargo o cargos notificados al interesado por el ponente general del H3C, tras lo cual se eleva el asunto a la formación restringida.
- 30 Una vez oído en audiencia pública el interesado, que puede formular, en su caso, recusación contra los miembros de la formación restringida ante la que de tal manera se ha elevado el asunto, esta delibera sin la presencia del interesado y del ponente general del H3C y posteriormente dicta una resolución motivada.
- 31 En ese contexto, la formación restringida del H3C puede, en particular, imponer sanciones.
- 32 Las resoluciones de la formación restringida del H3C pueden ser impugnadas por la persona sancionada o por el presidente del H3C previo acuerdo del Colegio del H3C, mediante un recurso de plena jurisdicción ante el Conseil d'État (Consejo de Estado).
- 33 En estas circunstancias, la formación restringida del H3C decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales siguientes:
- «1) ¿Debe interpretarse el artículo 25 de la Directiva [2006/123], teniendo en cuenta en particular las disposiciones de la Directiva [2006/43] y del Reglamento [n.º 537/2014], 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 [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 (Decreto n.º 45-2138, de 19 de septiembre de 1945, por el que se crea el Colegio de Expertos Contables y se regulan el título y la profesión de experto contable; JORF de 21 de septiembre de 1945, p. 5938)], 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 [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, con la forma de sociedad, 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; JORF de 5 de enero de 1991, p. 216)]?»

Sobre la admisibilidad de la petición de decisión prejudicial

- 34 En sus observaciones escritas, el Gobierno francés sostiene que la formación restringida del H3C no es un «órgano jurisdiccional» a efectos del artículo 267 TFUE. En particular, alega que la resolución que debe adoptar no será una resolución de naturaleza judicial. Además, según ese Gobierno, el H3C desempeña de manera acumulativa funciones reglamentarias, de supervisión sectorial y sancionadoras, que puede ejercer de oficio, lo cual confirma el carácter administrativo de sus funciones. Esa conclusión no queda en entredicho por el régimen de organización interna del H3C, que viene impuesto, en particular, por las exigencias constitucionales francesas.
- 35 Conforme a reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, para apreciar si el organismo remitente en cuestión posee el carácter de «órgano jurisdiccional» a efectos del artículo 267 TFUE, cuestión que pertenece únicamente al ámbito del Derecho de la Unión, el Tribunal de Justicia tiene en cuenta un conjunto de elementos, como son el origen legal del organismo, su permanencia, el carácter obligatorio de su jurisdicción, el carácter contradictorio del procedimiento y la aplicación por parte de dicho organismo de normas jurídicas, así como su independencia (sentencia de 3 de mayo de 2022, *CityRail*, C-453/20, EU:C:2022:341, apartado 41 y jurisprudencia citada).
- 36 También se desprende de reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia que los órganos jurisdiccionales nacionales solo pueden pedir al Tribunal de Justicia que se pronuncie si ante ellos está pendiente un litigio y si deben adoptar su resolución en el marco de un procedimiento que concluya con una decisión de carácter judicial (sentencia de 3 de mayo de 2022, *CityRail*, C-453/20, EU:C:2022:341, apartado 42 y jurisprudencia citada).
- 37 Así pues, la competencia de un organismo para pedir al Tribunal de Justicia que se pronuncie deberá determinarse basándose tanto en criterios estructurales como funcionales. A este respecto, un organismo nacional puede tener la consideración de «órgano jurisdiccional» a efectos del artículo 267 TFUE si ejerce funciones jurisdiccionales, aun cuando en el ejercicio de otras funciones, en particular de carácter administrativo, no pueda reconocérsele tal calificación (sentencia de 3 de mayo de 2022, *CityRail*, C-453/20, EU:C:2022:341, apartado 43 y jurisprudencia citada).
- 38 De todo lo anterior se deduce que, para determinar si un organismo nacional al que la ley atribuya funciones de diversa naturaleza debe ser calificado de «órgano jurisdiccional», a efectos del artículo 267 TFUE, resulta necesario verificar cuál es la naturaleza específica de las funciones que ejerce en el contexto normativo particular en el que se ve obligado a pedir al Tribunal de Justicia que se pronuncie (sentencia de 3 de mayo de 2022, *CityRail*, C-453/20, EU:C:2022:341, apartado 44 y jurisprudencia citada).
- 39 El Tribunal de Justicia también ha precisado que esta comprobación reviste especial importancia cuando se trate de autoridades administrativas cuya independencia sea consecuencia directa de las exigencias derivadas del Derecho de la Unión, que les confiera competencias de control sectorial y de supervisión de los mercados. Aunque dichas autoridades puedan cumplir los criterios enunciados en el apartado 35 de la presente sentencia, la actividad de control sectorial y de

supervisión de los mercados es, esencialmente, de naturaleza administrativa, en la medida en que implica el ejercicio de competencias ajenas a las atribuidas a los órganos jurisdiccionales (sentencia de 3 de mayo de 2022, *CityRail*, C-453/20, EU:C:2022:341, apartado 45).

- 40 De este modo, un organismo nacional, aunque su origen legal, su carácter permanente, el carácter contradictorio de su procedimiento, la aplicación por él de normas jurídicas y su independencia estén fuera de duda, solo puede plantear una cuestión prejudicial al Tribunal de Justicia si, en el marco del asunto del que conoce, ejerce funciones de naturaleza jurisdiccional (véase, en ese sentido, la sentencia de 3 de mayo de 2022, *CityRail*, C-453/20, EU:C:2022:341, apartado 46).
- 41 Además, constituye un indicio de que el organismo en cuestión ejerce funciones de carácter administrativo y no jurisdiccional el hecho de que pueda iniciar procedimientos de oficio, así como el hecho de que pueda imponer, también de oficio, sanciones en las materias de su competencia (sentencia de 3 de mayo de 2022, *CityRail*, C-453/20, EU:C:2022:341, apartado 48).
- 42 Para apreciar la naturaleza de las funciones de un organismo, debe tenerse asimismo en cuenta su función y lugar en el ordenamiento jurídico nacional. Así, debe calificarse de «administrativa» la actividad de los organismos que no tienen la función de controlar la legalidad de una decisión, sino de pronunciarse, por primera vez, sobre imputaciones y cuyas decisiones son susceptibles de recurso judicial (véase, en este sentido, la sentencia de 3 de mayo de 2022, *CityRail*, C-453/20, EU:C:2022:341, apartados 50 y 51 y jurisprudencia citada).
- 43 El Tribunal de Justicia ha recordado asimismo que el concepto de «órgano jurisdiccional», a efectos del artículo 267 TFUE, por su propia esencia, solo puede designar a una autoridad que tenga la calidad de tercero en relación con la que haya adoptado la decisión que constituye el objeto del recurso (sentencias de 3 de mayo de 2022, *CityRail*, C-453/20, EU:C:2022:341, apartado 52 y jurisprudencia citada).
- 44 Por último, el Tribunal de Justicia ha considerado que una resolución se asemeja a una resolución de carácter administrativo cuando no puede gozar de los atributos de una resolución judicial, especialmente de la fuerza de cosa juzgada (véase, en este sentido, la sentencia de 16 de septiembre de 2020, *Anesco y otros*, C-462/19, EU:C:2020:715, apartado 48 y jurisprudencia citada).
- 45 A la luz de lo anterior, procede examinar, en este caso, la naturaleza y la función del H3C en el sistema de supervisión pública de los auditores legales previsto en la Directiva 2006/43.
- 46 A este respecto, procede señalar que el artículo 32, apartado 1, de dicha Directiva exige a los Estados miembros que organicen un sistema efectivo de supervisión pública para auditores legales y sociedades de auditoría y que designen una autoridad competente responsable de dicha supervisión.
- 47 De conformidad con el artículo 32, apartado 4, de esa Directiva, dicha autoridad tiene la responsabilidad última de la supervisión de la autorización y el registro de los auditores legales y las sociedades de auditoría; de la adopción de normas de ética profesional, de control de calidad de las sociedades de auditoría y de la actividad de auditoría, y de la formación continua, de los sistemas de control de la calidad y de los sistemas disciplinarios de investigación y administrativos.

- 48 La supervisión pública es ejercida por las autoridades competentes de los Estados miembros, que el artículo 2, punto 10, de la Directiva 2006/43 define como las autoridades u organismos designados por ley encargados de la regulación y/o supervisión de los auditores legales y las sociedades de auditoría.
- 49 Además, ha de señalarse que, en virtud del artículo 30, apartado 1, de dicha Directiva, los Estados miembros deben asegurarse de que existan sistemas efectivos de investigación y sanciones para detectar, corregir y prevenir la ejecución inadecuada de la auditoría legal y que, en virtud del artículo 30 *bis*, apartado 1, de esa misma Directiva, los Estados miembros deben disponer que las autoridades competentes tengan la facultad para adoptar o imponer como mínimo las medidas y sanciones administrativas que se enumeran en esa disposición.
- 50 Habida cuenta de las competencias de supervisión y de sanción que les incumben con arreglo al Derecho de la Unión, las autoridades competentes designadas por los Estados miembros en virtud, en particular, del artículo 32, apartado 1, de la Directiva 2006/43 ejercen, en principio, funciones de carácter administrativo.
- 51 Con todo, a pesar del carácter administrativo que tienen, en principio, las funciones de esas autoridades, es preciso determinar, como se desprende de la jurisprudencia mencionada en el apartado 38 de la presente sentencia, si en el contexto específico de las funciones que ejerce en el litigio principal, la autoridad de que se trata debe considerarse «órgano jurisdiccional» a efectos del artículo 267 TFUE.
- 52 A este respecto, para empezar, como ha señalado el Abogado General en el punto 42 de sus conclusiones, el H3C puede pronunciarse de oficio. Además, de la resolución de remisión resulta que, en el litigio principal, el procedimiento disciplinario se inició sin que previamente se hubiera presentado denuncia ante el H3C.
- 53 A continuación, debe observarse que, según resulta del artículo L. 824-14 del Código de Comercio, contra la resolución sancionadora que se dicte en un procedimiento disciplinario como el del litigio principal puede interponerse recurso contencioso-administrativo ante el Conseil d'État (Consejo de Estado).
- 54 A este respecto, debe destacarse que, cuando se interpone un recurso de este tipo, el H3C tiene la condición de parte recurrida. Pues bien, tal participación del H3C en un procedimiento de recurso en el que se impugna una de sus resoluciones constituye un indicio de que, cuando la dicta, el H3C no tiene la calidad de tercero, en el sentido recordado en el apartado 43 de la presente sentencia.
- 55 Por último, como subrayó el Gobierno francés en sus observaciones escritas, el Conseil d'État (Consejo de Estado) se pronuncia en primera y última instancia sobre los recursos de plena jurisdicción contra esas resoluciones sancionadoras, de conformidad con el artículo L. 311-4 del Código de Justicia Administrativa y el artículo L. 824-14 del Código de Comercio. De la información que obra en poder del Tribunal de Justicia, conforme al Derecho francés esa circunstancia supone que tales resoluciones sancionadoras no tienen fuerza de cosa juzgada.
- 56 Es cierto que, como sostiene MO, ha sido una formación específica del H3C —a saber, su formación restringida— la que ha planteado la presente remisión prejudicial al Tribunal de Justicia. A este respecto, MO aduce, en esencia, que debe disociarse la actuación de esa

formación de la actuación del H3C, tanto en lo que respecta a la iniciativa del procedimiento como al estatuto de dicha formación restringida ante el Conseil d'État (Consejo de Estado) en el contexto de los recursos que se interponen ante este.

- 57 Sin embargo, como ha señalado, en esencia, el Abogado General en el punto 43 de sus conclusiones, en los procedimientos que han dado lugar a la presente petición de decisión prejudicial, el H3C debe considerarse una autoridad de supervisión en su conjunto, aunque actúe a través de distintas unidades de su estructura orgánica.
- 58 En efecto, debe observarse a este respecto que la Directiva 2006/43 solo hace referencia a las «autoridades competentes», sin establecer ninguna distinción entre esas autoridades y sus diferentes componentes. Por consiguiente, el hecho de que, al definir el régimen de organización de tal autoridad, un Estado miembro haya decidido instaurar un procedimiento interno en el que intervienen de forma sucesiva distintos componentes de esa autoridad, con el fin de separar las funciones de investigación e instrucción de la función de imposición de sanciones, no puede llevar a considerar que la resolución adoptada por esa autoridad al término de dicho procedimiento interno carezca de carácter administrativo.
- 59 En particular, de ello no puede deducirse que la organización interna del H3C permita considerar que su formación restringida tiene la calidad de «tercero» con respecto al propio H3C, en el sentido recordado en el apartado 43 de la presente sentencia.
- 60 Por lo demás, como ha indicado el Gobierno francés en sus observaciones escritas, del Derecho nacional aplicable resulta que el artículo L. 824-13 del Código de Comercio se refiere expresamente a las resoluciones de la formación restringida del H3C en materia disciplinaria como «resoluciones del [H3C]» y no como resoluciones de dicha formación.
- 61 Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede señalar que, en el contexto normativo particular en el que ha acudido ante el Tribunal de Justicia, la formación restringida del H3C no ejerce funciones de naturaleza jurisdiccional, sino administrativa. Por lo tanto, no puede ser considerada «órgano jurisdiccional» a efectos del artículo 267 TFUE, de modo que la petición de decisión prejudicial que ha presentado es inadmisibile.

Costas

- 62 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional remitente, corresponde a este resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Primera) declara:

La petición de decisión prejudicial planteada por la formación restringida del Haut Conseil du commissariat aux comptes (Consejo Superior de Auditores de Cuentas, Francia), mediante resolución de 25 de mayo de 2023, es inadmisibile.

Firmas