



Registro de Entrada: [redacción]/2018

Registro de Salida: [redacción]/2018

En respuesta, a su escrito se señala lo siguiente:

El Reglamento General de Protección de Datos (Reglamento (UE) 2016/679, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 27 de abril de 2016, RGPD), define al responsable del tratamiento como, "la persona física o jurídica, autoridad pública, servicio u otro organismo que, solo o junto con otros, determine los fines y medios del tratamiento; si el Derecho de la Unión o de los Estados miembros determina los fines y medios del tratamiento, el responsable del tratamiento o los criterios específicos para su nombramiento podrá establecerlos el Derecho de la Unión o de los Estados miembros" (artículo 4.7).

Por su parte, el artículo 4.8 del Reglamento define la figura de un "Encargado del Tratamiento", como, "la persona física o jurídica, autoridad pública, servicio u otro organismo que trate datos personales por cuenta del responsable del tratamiento" El artículo 28.3 del citado Reglamento regula dicha figura y exige en su número tercero la existencia de un contrato u otro acto jurídico con arreglo al derecho de la Unión o de los Estados miembros que vincule al encargado respecto del responsable. Entre las determinaciones que debe contener dicho contrato se recoge en primer lugar la estipulación de que el encargado "tratará los datos personales únicamente siguiendo instrucciones documentadas del responsable, inclusive con respecto a las transferencias de datos personales a un tercer país o una organización internacional, salvo que esté obligado a ello en virtud del Derecho de la Unión o de los Estados miembros que se aplique al encargado; en tal caso, el encargado informará al responsable de esa exigencia legal previa al tratamiento, salvo que tal Derecho lo prohíba por razones importantes de interés público"

De este modo, teniendo en cuenta las definiciones de responsable y encargado del tratamiento contenidas en el artículo 4 del Reglamento General de Protección de datos, así como la regulación que del encargado del tratamiento se efectúa en su artículo 28, debe considerarse que el criterio definidor de la condición de responsable del tratamiento viene dado por la potestad de determinar los fines y los medios del tratamiento, en tanto que el encargado debe limitar su actuación a seguir las instrucciones del responsable.

En la consulta parecen plantear la hipótesis de que el auditor de cuentas mantiene en relación con la entidad auditada, la condición de encargado del tratamiento, dado que la actividad desarrollada por el auditor se deriva de la existencia de un contrato celebrado con dicha entidad.

Código Seguro De Verificación:	[redacción]	Fecha	22/11/2018
Normativa	Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.		
Firmado Por	Jefe de Servicio - [redacción]		
Url De Verificación	<a href="https://sedeagpd.gob.es">https://sedeagpd.gob.es</a>	Página	1/4





Sin embargo, esta cuestión, como bien señalan, ya fue analizada en el informe 272/2011, de 28 de julio, emitido por el Gabinete Jurídico de esta Agencia con ocasión del análisis, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 37 h) de la Ley Orgánica, de 13 de diciembre, de Protección de datos de Carácter Personal, referente al Proyecto de Real Decreto por el que se aprobaba el Reglamento de desarrollo de la entonces vigente, Ley 19/1998, de 12 de julio de Auditoría de Cuentas.

El referido informe se señalaba lo siguiente:

<<Antes de entrar en el análisis detallado del contenido del Proyecto sometido a informe debe igualmente efectuarse una consideración previa en relación con la naturaleza del auditor de cuentas en el ejercicio de su actividad en lo que se refiere a la aplicación de las normas de protección de datos de carácter personal.

En este sentido, el artículo 3 d) de la Ley Orgánica 15/1999 define al responsable del fichero o tratamiento como "Persona física o jurídica, de naturaleza pública o privada, u órgano administrativo, que decida sobre la finalidad, contenido y uso del tratamiento". Por su parte, conforme al artículo 3 g) es encargado del tratamiento "La persona física o jurídica, autoridad pública, servicio o cualquier otro organismo que, solo o conjuntamente con otros, trate datos personales por cuenta del responsable del tratamiento".

La delimitación entre una y otra figura se fundamenta en el hecho de que mientras el responsable lleva a cabo el tratamiento en nombre propio, manteniendo, en su caso, una relación directa con el afectado al que se refieren los datos, el encargado del tratamiento se limita a tratar los datos en cumplimiento del encargo expresamente conferido por el responsable, no manteniendo dicha relación directa con el afectado y limitando su actividad a las instrucciones en virtud de las cuales el encargado es conferido de esta condición.

Pues bien, en el presente supuesto podría plantearse la hipótesis de que el auditor de cuentas mantiene en relación con la entidad auditada la condición de encargado del tratamiento, dado que la actividad desarrollada por el auditor se deriva de la existencia de un contrato celebrado con dicha entidad, regulado por el artículo 8 del Proyecto sometido a informe, cuyo apartado 1 señala en su segundo párrafo que "el contrato de auditoría de cuentas anuales ha de formalizarse por escrito e incluirá, de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, al menos, la identificación de las cuentas anuales objeto de auditoría y los aspectos relevantes del trabajo de auditoría a realizar, referidos al período de contratación, los honorarios, finalidad o razón por la que se realiza el encargo y plazo de entrega del informe de auditoría".

No obstante, cabe considerar que el régimen establecido a lo largo del Texto refundido y del Proyecto sometido a informe pone de manifiesto que la actividad de auditoría de cuentas no puede sin más ser considerada como la propia de un encargado, asumiendo el auditor funciones que le identifican en mayor medida con las de un responsable del tratamiento.

Código Seguro De Verificación:		Fecha	22/11/2018
Normativa	Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.		
Firmado Por	Jefe de Servicio - [Redacted]		
Url De Verificación	<a href="https://sedeagpd.gob.es">https://sedeagpd.gob.es</a>	Página	2/4



En particular, el artículo 12.2 de la Ley Orgánica 15/1999 establece que "La realización de tratamientos por cuenta de terceros deberá estar regulada en un contrato que deberá constar por escrito o en alguna otra forma que permita acreditar su celebración y contenido, estableciéndose expresamente que el encargado del tratamiento únicamente tratará los datos conforme a las instrucciones del responsable del tratamiento, que no los aplicará o utilizará con fin distinto al que figure en dicho contrato, ni los comunicará, ni siquiera para su conservación, a otras personas".

Además, según el artículo 12.3 "una vez cumplida la prestación contractual, los datos de carácter personal deberán ser destruidos o devueltos al responsable del tratamiento, al igual que cualquier soporte o documentos en que conste algún dato de carácter personal objeto del tratamiento".

Pues bien, las normas reguladoras del ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas vienen a contradecir las obligaciones derivadas de los preceptos citados, por cuanto el auditor deberá, por un lado, mantener una absoluta independencia de la entidad auditada y, por otra, conservar la información y papeles de trabajo obtenidos, manteniéndolos a disposición de las autoridades competentes para el control y supervisión, en los términos que se analizarán a lo largo del presente informe.

Así, respecto de la independencia, el artículo 22.1 de la Directiva 2006/43/CE dispone que "Los Estados miembros se asegurarán de que, cuando se realice una auditoría legal, el auditor legal y/o la sociedad de auditoría sean independientes de la entidad auditada y no participen en el proceso de toma de decisiones de la misma", indicando el considerando 11 de su Exposición de Motivos que "Los auditores legales y las sociedades de auditoría deben ser independientes cuando realicen auditorías legales. Podrán informar a la entidad auditada de los asuntos derivados de la auditoría, pero deben abstenerse de participar en los procesos de toma de decisiones internos de la entidad auditada. Si se encontraran en una situación en la que la importancia de las amenazas para su independencia, incluso tras la aplicación de salvaguardias para mitigarlas, fuera demasiado grande, deben renunciar al contrato de auditoría o abstenerse de ejecutarlo".

Del mismo modo, el artículo 25 de la Directiva añade que "Los Estados miembros se asegurarán de que existan las normas adecuadas que establezcan que los honorarios para las auditorías legales: a) no están influidos o determinados por la prestación de servicios adicionales a la entidad auditada; b) no puedan basarse en ningún tipo de contingencia".

Así, el artículo 12.1 del Texto Refundido añade en su primer párrafo que "Los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría deberán ser independientes, en el ejercicio de su función, de las entidades auditadas, debiendo abstenerse de actuar cuando su independencia en relación con la revisión y verificación de las cuentas anuales, los estados financieros u otros documentos contables pudiera verse comprometida".

Código Seguro De Verificación:		Fecha	22/11/2018
Normativa	Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.		
Firmado Por	Jefe de Servicio -		
Url De Verificación	<a href="https://sedeagpd.gob.es">https://sedeagpd.gob.es</a>	Página	3/4



Por este motivo, concluye el artículo 8 del texto sometido a informe que en el contrato no será posible "que puedan establecerse limitaciones al desarrollo del trabajo de auditoría ni estipulaciones contrarias a lo establecido en la citada normativa ni restricciones a la distribución o utilización del informe de auditoría".

A la vista de todo ello, cabe considerar que los auditores de cuentas tendrán, desde la perspectiva de la aplicación de las normas de protección de datos, la condición de responsables del tratamiento de datos de carácter personal que lleven a cabo en el ejercicio de su actividad. Ello conllevará que los mismos queden sometidos a la totalidad de las disposiciones de la Ley Orgánica 15/1999, debiendo proceder a la notificación de los ficheros generados en el ámbito de su actividad al registro General de Protección de Datos.

En el mismo sentido, los auditores de cuentas se encontrarán obligados por los principios contenidos en la Ley Orgánica 15/1999 y por los deberes impuestos en la misma, debiendo, en su caso, atender las solicitudes de ejercicio de los derechos de acceso, rectificación, cancelación y oposición, así como implantar en el tratamiento de los datos las medidas de seguridad establecidas en el Título VIII del Reglamento de desarrollo de la Ley Orgánica 15/1999, aprobado por Real Decreto 1720/2007, de 21 de diciembre.>>

En la actualidad, el artículo 14.1 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, relativo al principio general de independencia al que resulta obligado todo auditor, reproduce lo señalado en el derogado Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, y dispone que, "Los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría deberán ser independientes, en el ejercicio de su función, de las entidades auditadas, debiendo abstenerse de actuar cuando su independencia en relación con la revisión y verificación de las cuentas anuales, los estados financieros u otros documentos contables se vea comprometida."

En consecuencia, no procede considerar un cambio de criterio en aplicación del RGP, entendiéndose que la actividad de los auditores de cuentas o sociedades de auditoría en el ejercicio de sus funciones, lo harán en calidad de responsables del tratamiento.

Atentamente,

Código Seguro De Verificación:		Fecha	22/11/2018
Normativa	Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.		
Firmado Por	Jefe de Servicio - [Redacted]		
Url De Verificación	<a href="https://sedeagpd.gob.es">https://sedeagpd.gob.es</a>	Página	4/4