

## DIVISIÓN JURÍDICA

---

Al contestar refiérase  
al oficio No. **02465**

15 de marzo de 2010  
**DJ-0985**

Licenciada  
Ginneth Bolaños Arguedas  
Auditora Interna

### **MUNICIPALIDAD DE PALMARES**

Estimada señora:

**Asunto:** *Se emite criterio en relación con la consulta formulada por la auditoría interna de la Municipalidad de Palmares sobre el pago de prohibición a los asistentes de auditoría y al asesor legal del municipio.*

Damos respuesta a su oficio no. DAI-193-2009 del 28 de octubre de 2009, recibido en este despacho el 3 de noviembre de 2009, mediante el cual consulta sobre el pago de prohibición a los asistentes de auditoría y al asesor legal del municipio, con miras a aclarar sobre la discrepancia de criterios que ha surgido entre el asesor legal y esa auditoría.

Sobre el particular, en virtud de nuestra potestad consultiva, consagrada en el artículo 29 de la Ley Orgánica de esta Contraloría General de la República, no. 7428 de 7 de setiembre de 1994, atendemos la presente solicitud de criterio, teniendo en cuenta que su alcance tiene efectos vinculantes en lo que se refiere a la materia objeto de nuestras competencias constitucionales y legales. Así las cosas, a partir de lo anterior esta Contraloría General orienta las acciones que debe atender la administración activa para la resolución de los casos concretos, por ser ello de su competencia.

#### **I.- Motivo de la consulta:**

Señala en su gestión que en el caso de los asistentes de auditoría la prohibición tiene fundamento legal en el artículo 34 de la Ley de Control Interno, así como su pago establecido en el inciso e) de ese cuerpo normativo. En el oficio no. 10553 del 10 de setiembre de 2007 este órgano contralor señaló que el requisito de la incorporación al Colegio podría ser satisfecho con la incorporación al Colegio de Ciencias Económicas en el caso de los auditores internos, por lo que supone que igual sucede con los asistentes de auditoría.

En consecuencia, en criterio de la auditoría interna sí resulta procedente el pago de prohibición a los asistentes de auditoría que ostenten el título de Bachillerato en Contaduría y se encuentren incorporados al citado Colegio Profesional de Ciencias Económicas, criterio que no comparte el asesor legal.

El otro aspecto consultado es el referido al asesor legal, porque mediante oficio 17152 de la División de Fiscalización Operativa y Evaluativa del 16 de diciembre de 2005 concluyó que aún cuando existe restricción para ellos no hay norma legal que contemple en su caso el pago de prohibición alguna por lo que no es posible su pago y ese mismo criterio lo indicó el órgano procurador al ser consultado por esa Municipalidad (dictamen C-229-2006 del 5 de junio de 2006).

El asesor legal de esa Municipalidad ha considerado que en su caso sí procede el pago de la prohibición, por lo que ante la discrepancia con ese criterio, consulta la auditoría interna este aspecto a este órgano contralor.

## **II.- Criterio del Despacho:**

Es pertinente señalar, en primera instancia, que en el ejercicio de la potestad consultiva atribuida a la Contraloría General, y la Circular no. CO-529 sobre la atención de consultas dirigidas a la Contraloría General de la República (publicada en el diario oficial La Gaceta no. 107 del 5 de junio de 2000), el órgano contralor no tiene por norma referirse a casos y situaciones concretas que deben ser resueltas por la administración respectiva, sino que en el ejercicio de sus funciones emite criterios generales que deben orientar a las administraciones en la toma de sus decisiones y que resultan vinculantes en lo de su competencia.

Asimismo, nos interesa aclarar -como ya se ha mencionado en otras oportunidades-, que el asesoramiento técnico-jurídico que, a través de sus criterios, presta este órgano contralor a los distintos órganos y entes pasivos a su control, se circunscribe al análisis y precisión de los distintos institutos, principios y reglas jurídicas, abstractamente considerados, quedando bajo la responsabilidad de la administración o la auditoría interna según corresponda, el valorar y analizar los casos concretos que deba resolver, sin perjuicio de los controles y fiscalizaciones que en el uso de sus competencias pueda aplicar esta Contraloría General.

Por otra parte, es importante señalar que tampoco le corresponde a este órgano contralor por la vía consultiva, resolver conflictos internos suscitados entre distintos órganos de una Administración Pública. Por ello en este asunto, reiteramos que solo se emite un criterio general que deberá ser analizado por las autoridades competentes a efecto de adoptar la decisión que corresponda en su caso concreto.

Sobre el pago de prohibiciones en la esfera municipal, este despacho ha señalado en anteriores oportunidades que cada corporación municipal debe primero individualizar los puestos que se encuentran afectos a dicho régimen de incompatibilidad, de previo a adoptar las decisiones que al respecto procedan de conformidad con el ordenamiento jurídico, tomando en consideración que hay supuestos donde expresamente se establece la prohibición para el desempeño de ciertos cargos, por lo que no procedería un reconocimiento de un régimen de dedicación exclusiva. Así por ejemplo, como lo veremos más adelante, en relación con los puestos de alcalde, proveedor municipal, auditor y subauditor y el asesor legal, lo que rige es la prohibición por lo que no podrían de modo alguno acogerse a un régimen de dedicación exclusiva.

En ese orden de ideas, hemos señalado en el pasado que el artículo 20, párrafo segundo, del Código Municipal fue derogado parcialmente en forma tácita por los artículos 14 y 15 de la Ley contra la Corrupción y Enriquecimiento Ilícito, no. 8422, en lo que se refiere al régimen de dedicación

exclusiva, por cuanto en estos últimos se establece la prohibición para ejercer profesiones liberales a ciertos funcionarios públicos, incluyendo al alcalde municipal. El régimen de prohibición no es consensuado entre el funcionario y la administración contratante, la prohibición impone limitaciones a una libertad fundamental en virtud de una norma y es inherente al cargo o puesto que se ocupa, según la lista taxativa que se enuncia en el numeral de comentario<sup>1</sup>.

En ese sentido, en cuanto al régimen de prohibición partiendo del análisis de los numerales que lo regulan, artículos 14 de la Ley no. 8422<sup>2</sup> y el 27 de su Reglamento, se advierte de la relación de estas normas, que se establece una lista taxativa de altos cargos públicos, cuyos funcionarios titulares se encuentran cubiertos por el régimen de prohibición que a tal efecto se establece.

---

<sup>1</sup> Véase al respecto nuestro oficio no. 03601, DAGJ-0502-2009 del 1 de abril de 2009 que desarrolla ampliamente este tema.

<sup>2</sup> “Artículo 14. —Prohibición para ejercer profesiones liberales. No podrán ejercer profesiones liberales, el presidente de la República, los vicepresidentes, los magistrados del Poder Judicial y del Tribunal Supremo de Elecciones, los ministros, el contralor y el subcontralor generales de la República, el defensor y el defensor adjunto de los habitantes, el procurador general y el procurador general adjunto de la República, el regulador general de la República, el fiscal general de la República, los viceministros, los oficiales mayores, los presidentes ejecutivos, los gerentes y los directores administrativos de entidades descentralizadas, instituciones autónomas, semiautónomas y empresas públicas, los superintendentes de entidades financieras, de valores y de pensiones, sus respectivos intendentes, así como los alcaldes municipales y los subgerentes y los subdirectores administrativos, los contralores y los subcontralores internos, los auditores y los subauditores internos de la Administración Pública, así como los directores y subdirectores de departamento y los titulares de proveeduría del Sector Público. Dentro del presente artículo quedan comprendidas las otras profesiones que el funcionario posea, aunque no constituyan requisito para ocupar el respectivo cargo público. De la prohibición anterior se exceptúan la docencia en centros de enseñanza superior fuera de la jornada ordinaria y la atención de los asuntos en los que sean parte el funcionario afectado, su cónyuge, compañero o compañera, o alguno de sus parientes por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado inclusive. En tales casos, no deberá afectarse el desempeño normal e imparcial del cargo; tampoco deberá producirse en asuntos que se atiendan en la misma entidad pública o Poder del Estado en que se labora.”

“Artículo 27.—Prohibición para ejercer profesiones liberales. No podrán ejercer profesiones liberales, el Presidente de la República, los vicepresidentes, los magistrados propietarios tanto del Poder Judicial como del Tribunal Supremo de Elecciones (incluidos en este último caso los que asuman tal condición con arreglo a lo que establece el artículo 100 de la Constitución Política), los ministros y viceministros de gobierno, el Contralor y el Subcontralor Generales de la República, el Defensor y el Defensor adjunto de los Habitantes, el Procurador general y el Procurador General adjunto de la República, el Regulador General de la República, el Fiscal General de la República, los oficiales mayores, los presidentes ejecutivos, los gerentes generales y los gerentes y subgerentes que orgánicamente dependan de éstos, así como los directores y subdirectores generales de los órganos desconcentrados, y también los directores y subdirectores de las áreas, unidades, departamentos o dependencias -según la nomenclatura interna que corresponda- administrativas de la Administración Pública, los superintendentes de entidades financieras, de valores y de pensiones y sus respectivos intendentes, los alcaldes municipales, los auditores y los subauditores internos –sin importar la nomenclatura que éstos reciban siempre que realicen funciones y tareas como tales– de la Administración Pública. También quedarán cubiertos por esta prohibición los jefes o encargados de las áreas, unidades o dependencias de proveeduría del sector público. Para tal efecto, la mención que el artículo 14 de la Ley, hace en cuanto a los directores y subdirectores de departamento, debe entenderse referida exclusivamente a la persona o personas que ocupen un puesto de jefatura en las proveedurías del sector público. Dentro del presente artículo quedan comprendidas las otras profesiones que el funcionario posea, aunque no constituyan requisito para ocupar el respectivo cargo público.”

Ahora bien, importa también reafirmar que para que resulte aplicable la retribución prevista en el numeral 15 de la mencionada Ley no. 8422, se deben cumplir los presupuestos establecidos por el artículo 14 para que opere la prohibición y proceda jurídicamente el pago de la compensación de un cargo afecto a esa restricción, a saber, que el funcionario ejerza uno de los cargos afectados por dicha prohibición; lo segundo, que cuente con el requisito académico exigido y tercero que cumpla con el requisito de orden profesional –a saber la incorporación en el respectivo colegio cuando así corresponda-, teniendo claro que no todas las profesiones requieren de dicha colegiatura<sup>3</sup>.

En cuanto a la aplicación de la Ley no. 8422, en lo que se refiere a la prohibición de ejercer profesiones en forma liberal y su consiguiente compensación en virtud de esa restricción, este Despacho en el ámbito de la estructura municipal ha tenido oportunidad en múltiples ocasiones de referirse a esta materia, mediante diversos oficios los cuales pueden ser consultados en la dirección electrónica [www.cgr.go.cr](http://www.cgr.go.cr) o bien solicitados a la plataforma de servicios de esta institución (entre otros más recientes, los oficios no. 10455, DAGJ 1333-2008 del 8 de octubre de 2009 de este órgano contralor, el cual fue remitido a todas las municipalidades del país y no. 11181, DAGJ-1409-2008 del 24 de octubre de 2008).

Se ha concluido que como regla general dependerá del título –ya sea de grado -Bachiller o Licenciatura universitarias- o posgrado –Especialidad, Maestría o Doctorado- que ostente en una rama del conocimiento dada, así como de las regulaciones de la profesión de que se trate, el que se encuentre o no un funcionario sujeto al pago de la compensación por prohibición, en el tanto por ejemplo existen grados académicos -como el de “Bachillerato en Derecho”- que no le permiten a quienes lo ostentan ejercer legalmente la respectiva profesión sino hasta que obtengan el grado de licenciatura. Esta situación es diferente en otras profesiones como las de administración o ingeniería, en donde el bachillerato académico sí permite dicho ejercicio profesional, de manera que quienes no tengan restricciones o impedimentos legales para ejercer su profesión –sea a nivel de grado o posgrado- se entiende que cuentan con una profesión que la Ley no. 8422 les impide ejercer privadamente, con las excepciones que señala el artículo 14 de la Ley no. 8422.<sup>4</sup>

### **La prohibición en la auditoría interna**

Ahora bien, propiamente en cuanto a los auditores y subauditores, interesa señalar en primer lugar, que su nombramiento –de innegable importancia para las administraciones públicas- debe

---

<sup>3</sup> Sobre el requisito de la colegiatura este despacho ha considerado que si bien el ejercicio de la profesión ha sido reconocido por la Sala Constitucional como una libertad fundamental, como cualquier libertad, su ejercicio no es irrestricto, sino que se encuentra sujeto a una serie de limitaciones impuestas por el Estado, en virtud de que a éste le corresponde ejercer las potestades de fiscalización, regulación, control y disciplina sobre determinadas profesiones liberales tituladas, lo cual ha sido delegado en los colegios profesionales, como organizaciones corporativas de Derecho Público. Precisamente, en ejercicio de dichas potestades, los colegios establecen las condiciones que se deben reunir para poder autorizar el ejercicio de la profesión, las cuales, como restricciones al ejercicio de una libertad fundamental que son, se encuentran sujetas al principio de reserva de ley.

<sup>4</sup> Véase oficio no. 13988 2 de noviembre, 2005 DAGJ-3275-2005. Y además oficio no. 14152 del 30 de noviembre de 2007 DAGJ-1526-2007 y l oficio no. 13964 del 26 de noviembre de 2007, DAGJ-1508-2007.

hacerse en forma indefinida por la vía del concurso público y que, tanto el expediente como la terna que resulte del concurso, se comunicarán a este órgano contralor para su aprobación o veto, de previo al nombramiento. El nombramiento de estos funcionarios es responsabilidad exclusiva del jerarca, el cual podrá ser sancionado disciplinariamente si incumple con esta obligación.

Los requisitos para el nombramiento de auditores y subauditores se encuentran establecidos en los artículos 29 y siguientes de la Ley de Control Interno no. 8292 del 31 de julio de 2002. El numeral 29 de esta ley establece que este órgano contralor –vía lineamientos- señalará las pautas a seguir al respecto<sup>5</sup>.

La fijación de los requisitos y funciones desarrollados en los lineamientos procuran preservar el principio de idoneidad en la función pública de los puestos de auditor y subauditor internos, lo que tiene su fundamento en el artículo 31 de la Ley de Control Interno y en el principio constitucional del numeral 192 de nuestra Carta Fundamental<sup>6</sup>. Igual criterio ha sostenido la Procuraduría General de la República en el dictamen C-133-98<sup>7</sup>. Así las cosas, en materia de administración de personal -la idoneidad que pretende el concurso- se convierte en el elemento esencial y característico de los nombramientos de los servidores de carrera.

Visto lo anterior, haremos referencia a dos de esos requisitos que interesan para efectos de esta consulta, los que están regulados en el punto 2.1 de los lineamientos citados:

**a. Licenciatura o superior en contaduría pública o similar:** En el punto 3.3. de los lineamientos de reiterada cita, se establece que el servidor que ostente el cargo de auditor interno

---

<sup>5</sup> “Artículo 29: Los entes y órganos sujetos a esta Ley definirán, en sus respectivos manuales de cargos y clases, la descripción de las funciones y los requisitos correspondientes para cada uno de los cargos, de conformidad con los lineamientos que emita al respecto la Contraloría General de la República.”

<sup>6</sup>A mayor abundamiento sobre el tema, la Sala Constitucional en resolución No. 2004-06504 manifestó que el derecho a ocupar un cargo público no se adquiere con el simple transcurso del tiempo o por haber ocupado plazas similares por cierto período, sino por tener la idoneidad comprobada para desempeñarlo conforme a lo dispuesto por la normativa que rige la materia. De tal suerte, que los servidores que deseen participar en un concurso deben cumplir las disposiciones legales y reglamentarias aplicables, siempre y cuando cumplan los requisitos exigidos para el puesto respectivo.

<sup>7</sup> “(...) Nos referimos a la exigencia del requisito de la llamada idoneidad comprobada, previsto en el numeral 192 de la Constitución, así como en la jurisprudencia que lo informa, la que ha establecido su obligada observancia en cualquier régimen estatutario existente en el sector público estatal./Al respecto, en lo que interesa, dicho precepto expresa:/"Con las excepciones que esta Constitución y el estatuto de servicio civil determinen, los servidores públicos serán nombrados a base de idoneidad comprobada..." (el destacado es nuestro)... /Cabe hacer la observación de que si bien el Constituyente en esta última norma hizo referencia sólo al nombramiento y remoción del personal al servicio del Poder Ejecutivo, los principios allí contenidos son de entera aplicación a cualquier régimen estatutario existente en el sector estatal. Al respecto debe tenerse en cuenta que la jurisprudencia de la Sala Constitucional ha dejado claramente establecido que si bien el numeral 191 hizo mención de "un estatuto de servicio civil", ello no es óbice para que puedan existir diversos cuerpos (y regímenes) estatutarios, vg. de Servicio Judicial, de Servicio Exterior. Igualmente, cobra relevancia lo sostenido por dicha jurisprudencia, en el sentido de que la voluntad del Constituyente no se dirigió a restringir el régimen de servicio civil -creado en los artículos 191 y 192 constitucionales- sólo al Poder Ejecutivo, como se hizo originalmente por el Legislador, sino que debía cubrirse a todo el sector estatal (incluido el descentralizado)...”

deberá tener los conocimientos, habilidades y experiencia profesional necesaria para administrar efectivamente los distintos procesos técnicos y administrativos de la auditoría interna en el sector público; considerando, entre otros, lo relativo a las normas, prácticas, enfoques, principios, procedimientos y técnicas de auditoría, contabilidad, administración, en concordancia con los elementos de orden legal, reglamentario y las disciplinas inherentes a la institución que le corresponde fiscalizar. Agregan dichos lineamientos que para una adecuada dirección de la unidad de auditoría interna se requiere un cúmulo de formación académica, experiencia y habilidades complementarias obligatorias para una efectiva dirección y aplicación de dicho acervo, de modo tal, que en la gestión que atinente a ese cargo los recursos sean utilizados con altos niveles de eficacia, eficiencia, economía, profesionalismo y legalidad.

Además, el punto no. 3.1 de los lineamientos citados, establece que el jerarca es responsable de evidenciar por los medios que estime necesarios, la idoneidad para el puesto, siendo necesario que se verifique su capacidad en materia de auditoría; la cual resulta medular para el desempeño de dicho cargo. Es por ello, indispensable que el candidato seleccionado reúna los conocimientos, experiencia, actitudes, aptitudes, habilidades para administrar la unidad de auditoría interna, y que cumpla con los requisitos establecidos en los perfiles de la institución conforme a los Lineamientos.

En nuestro medio, hasta hace algunos años, la formación académica universitaria que más se acercaba a las cualidades o requisitos antes mencionados era -por excelencia- la carrera denominada “Contaduría Pública”, precisamente porque incluía dentro de su programa de estudios los cursos o materias específicas de esa profesión. En la actualidad, como producto del crecimiento del número de instituciones de enseñanza superior y de las carreras impartidas por éstas, se da una nomenclatura distinta a las carreras relacionadas con la Auditoría (vgr. Licenciatura en Contaduría Pública, Administración de Empresas con énfasis en Contaduría Pública, Licenciatura en Administración de Negocios con énfasis en Contaduría Pública, entre otras), de modo tal, que es muy difícil poder abarcar en esos lineamientos, que son de carácter general, una indicación exacta de la denominación que se da a esas carreras en los diferentes centros de enseñanza superior.

Por consiguiente, el término de “similar” al grado de Licenciatura en Contaduría Pública o superior, consignado en el punto 3.3 de los citados lineamientos, debe entenderse partiendo de la gama de nomenclaturas que se asignan a la carrera de “Contaduría Pública”, situación que obliga a las administraciones públicas a apreciar cada una de las acreditaciones académicas, con fundamento en los parámetros establecidos<sup>8</sup>.

En síntesis, las administraciones públicas deben permitir la participación en los concursos públicos para los nombramientos en los cargos de auditor o subauditor internos, tanto a los profesionales cuya formación académica por excelencia es la Contaduría Pública como aquellos cuyo grado académico es equivalente o similar a la Licenciatura en Contaduría Pública en sus distintas

---

<sup>8</sup> Sobre este aspecto, este órgano contralor ha señalado: “(...) el término ‘similar’ fue contemplado en dichos lineamientos previendo que, debido al crecimiento del número de instituciones de enseñanza superior y de las carreras impartidas por éstas, se da una nomenclatura distinta a las carreras relacionadas con la Contaduría Pública (vgr. Licenciatura en Contaduría Pública, Administración de Empresas con énfasis en Contaduría Pública, Licenciatura en Administración de Negocios con énfasis en Contaduría Pública, entre otras), de forma tal que es muy difícil poder contemplar en esos lineamientos, que son de carácter general, una indicación exacta de la denominación que se da a esas carreras en los diferentes centros de enseñanza superior”. (Oficio No. 04806 (DI-CR-242) del 2 de mayo de 2005). Este criterio fue reiterado en el oficio número 08668 (DI-CR-391) del 22 de julio, 2005 y se mantiene actualmente.

denominaciones. El contar solo con un grado de bachillerato en esas carreras constituye un incumplimiento a este requisito tan importante, para efectos de nombramiento en el cargo de auditor o subauditor.

**b. Incorporación al colegio profesional respectivo:** El colegio profesional como una organización sin fines de lucro y creada por ley, está conformada por varios miembros de una misma profesión u oficio y su objeto es la tutela tanto de intereses públicos como privadas de sus propios miembros que lo integran. En ese sentido se ha pronunciado la Sala Constitucional.<sup>9</sup>

En ese orden de ideas, estas organizaciones colegiales forman parte de la administración pública, están sujetas al principio de legalidad y están habilitadas para ejercer sus funciones en aras de un interés público, situado en el ordenamiento jurídico de acuerdo a la escala jerárquica de las fuentes del derecho (artículo 6 de la Ley General de la Administración Pública). Así las cosas, en aras del interés estatal, la afiliación a esas organizaciones colegiales adquiere un carácter de obligatoriedad. Para el ejercicio de una determinada profesión se requiere, en primer término la autorización que otorga el título universitario y, luego, el profesional que desee prestar sus servicios profesionales está sujeto a las regulaciones emitidas tanto por el Estado como por los Colegios en el ámbito de su competencia. Entre las regulaciones impuestas por el Estado encontramos la necesidad de colegiarse para ejercer la profesión; colegiatura obligatoria que se justifica por las potestades de control y fiscalización respecto del ejercicio de la profesión y por el interés público en el correcto desempeño de la actividad profesional.

En ese sentido, los profesionales que ostenten el grado académico de contadores públicos o denominaciones similares en la especie; verbigracia: Licenciatura en Administración de Negocios con énfasis Contaduría Pública o Contabilidad, entre otros, -por así definirse en las regulaciones propias de esos colegios- estarán obligados a incorporarse al colegio que regule y respalde el ejercicio de la respectiva profesión. En el ámbito del sector público, se ha aceptado que los contadores públicos, cuya disciplina tiene sus cimientos en las ciencias económicas, opten por la incorporación al Colegio de Profesionales en Ciencias Económicas, y no precisamente al Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica.

En resumen, cuando en el punto 3.3 de los lineamientos se exige el requisito para ocupar los puestos de auditor y subauditor internos en el sector público, de estar "Incorporado al colegio

---

<sup>9</sup> "(...) el colegio profesional resulta ser una agrupación forzosa de particulares, a la que la ley dota de personalidad jurídica pública propia y cuyos fines, junto con la defensa de los intereses estrictamente privados, propios de los miembros que lo integran, son los de ejercer determinadas funciones públicas" (resolución N. 5483 de las nueve horas treinta y tres minutos del seis de octubre de mil novecientos noventa y cinco). Tomando en cuenta que los Colegios Profesionales tienen su base en la protección de los intereses públicos y que operan por medio de una delegación del Estado en el control del ejercicio profesional es que en estos casos no puede interpretarse que se esté ante el supuesto de un derecho de asociación "puro" en el que la persona, guiada por el principio de autonomía de la voluntad, está en capacidad de elegir si se afilia o no al Colegio encargado de regular y controlar el ejercicio de su profesión, ya que por este medio se haría nugatorio el control que pretende ejercerse en el ejercicio profesional y la delegación realizada por el Estado a los Colegios Profesionales en el desempeño de estas funciones...". (Véase la resolución N. 6847-98 de 15:57 hrs. del 24 de setiembre de 1998, así como las sentencias números 5483-95 del 6 de octubre de 1995, 1386-90 del 24 de octubre de 1990 y 789-94 del 8 de febrero de 1994).

profesional respectivo”, entiéndase que partiendo de esta premisa general, los profesionales en “Contaduría Pública” en sus distintas denominaciones, están obligados a demostrar a la administración pública la afiliación activa al Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, sin embargo, congruentes con lo manifestado en la jurisprudencia constitucional de cita, también es posible que los profesionales en Contaduría Pública que no se encuentren afiliados a ese Colegio, satisfagan ese requisito con la acreditación a otras organizaciones colegiales que sin duda alguna controlen y fiscalicen respecto del correcto desempeño de la actividad profesional de auditoría<sup>10</sup>.

En el caso de la prohibición de la auditoría interna, aparte de los numerales 14 y 27 de la Ley Contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública ya comentados, regula esta materia el artículo 34 de la Ley de Control Interno<sup>11</sup> y al respecto se ha interpretado que si bien es cierto en materia de prohibición para el auditor la norma aplicable es el artículo 14, se reconoce la vigencia del artículo 34 en aquellos incisos que no contravengan el artículo 14.

Mediante el dictamen C-039-2003<sup>12</sup> del 17 de febrero del 2003, el órgano procurador al referirse a la naturaleza jurídica de la compensación económica derivada de la prohibición del artículo 34 de la Ley General de Control Interno, concluyó que este pago procede como una indemnización por un perjuicio económico que se le produce al funcionario que posee una profesión liberal y se le impide ejercerla: “1.- La compensación económica que se reconoce a algunos grupos de servidores públicos por estar sujetos a una prohibición determinada, constituye un pago de carácter indemnizatorio, tendiente a resarcir el perjuicio económico que tal prohibición le produce”. En consecuencia, para que proceda dicho pago es necesario que el funcionario posea una profesión liberal que pueda ejercer, por lo tanto, al prohibírsele se le produce un perjuicio económico que la administración debe compensar. “2.- De las prohibiciones establecidas en la Ley General de Control Interno, únicamente la prevista en el inciso c) del artículo 34, referida a la imposibilidad del ejercicio liberal de la profesión, causa un perjuicio patrimonial a los funcionarios de las auditorías internas, perjuicio que justifica el pago de la compensación económica a que alude el último párrafo del mismo artículo 34 citado”.

Posteriormente, se le solicitó a esa instancia reconsiderar su criterio en virtud de una discrepancia que existía sobre el tema, de frente a la tesis de que a los funcionarios de las auditorías internas les correspondía el pago de esta prohibición por el hecho de hacer “labores de auditoría” aún cuando no contaran con el requisito académico, argumentos que fueron rechazados mediante el dictamen C-384-

---

<sup>10</sup> Véase en ese sentido oficio no. 11181, DAGJ-1409-2008, del 24 de octubre de 2008

<sup>11</sup> “Artículo 34.—**Prohibiciones.** El auditor interno, el subauditor interno y los demás funcionarios de la auditoría interna, tendrán las siguientes prohibiciones: a) Realizar funciones y actuaciones de administración activa, salvo las necesarias para cumplir su competencia. b) Formar parte de un órgano director de un procedimiento administrativo. c) Ejercer profesiones liberales fuera del cargo, salvo en asuntos estrictamente personales, en los de su cónyuge, sus ascendientes, descendientes y colaterales por consanguinidad y afinidad hasta tercer grado, o bien, cuando la jornada no sea de tiempo completo, excepto que exista impedimento por la existencia de un interés directo o indirecto del propio ente u órgano. De esta prohibición se exceptúa la docencia, siempre que sea fuera de la jornada laboral. d) Participar en actividades político-electorales, salvo la emisión del voto en las elecciones nacionales y municipales. e) Revelar información sobre las auditorías o los estudios especiales de auditoría que se estén realizando y sobre aquello que determine una posible responsabilidad civil, administrativa o eventualmente penal de los funcionarios de los entes y órganos sujetos a esta Ley. Por las prohibiciones contempladas en esta Ley se les pagará un sesenta y cinco por ciento (65%) sobre el salario base”.

<sup>12</sup> Dictamen de la Procuraduría General de la República número C-039-2003 del 17 de febrero del 2003.



2004<sup>13</sup> del 23 de diciembre del 2004; en donde se ratificó en todos sus extremos el dictamen C-039-2003 y se mantuvo el criterio que para que proceda el pago del 65% por concepto de prohibición los funcionarios de la auditoría interna deben cumplir con el requisito de poseer una profesión liberal. Este órgano contralor comparte el criterio emitido por la Procuraduría General de la República.

Así las cosas, sobre la consulta de a cuáles funcionarios de la auditoría interna de la municipalidad les corresponde el pago del 65% derivado de las prohibiciones contemplados en el numeral 34 de la Ley General de Control Interno, procede indicar que continuando con la línea jurisprudencial que se ha emitido anteriormente, concluimos que el pago contemplado en este artículo constituye una indemnización que hace el patrono al trabajador que teniendo una profesión liberal se ve impedido de ejercerla, con lo cual se le causa un perjuicio económico que se debe compensar. Por lo tanto, no solo es necesario que el funcionario ocupe un cargo dentro de la auditoría interna de la institución para ser merecedor de este pago (que ejerza funciones sustanciales de auditoría y control interno), sino que además, debe contar con un título académico necesario y suficiente para el ejercicio liberal de la profesión que le permita estar incorporado al colegio profesional respectivo y demás requisitos que le permitan el ejercicio liberal de la profesión que se le está prohibiendo.

Este órgano de fiscalización superior mediante oficio no. 08431 (DI-CR-328) del 06 de agosto de 2003, indicó que la compensación económica no rige para el personal administrativo del departamento de auditoría interna, aún cuando esos funcionarios constituyen un importante apoyo en las labores sustantivas, pero ello no significa que ejercen necesariamente esas labores propias de los funcionarios debidamente acreditados para ello, es decir únicamente para los servidores que realizan labores sustantivas de auditoría interna.

En ese sentido, la imposición y el reconocimiento del pago de esta prohibición es para aquellos funcionarios que ejercen las tareas de auditoría interna, para quienes efectivamente entraña un perjuicio en su esfera patrimonial, al limitarse el ejercicio del derecho al trabajo y no poder ejercer su profesión.

En consecuencia, respecto de la interpretación y aplicación del artículo 34 de la ley no. 8282, esta Contraloría General ha sido conteste en indicar que cuando dicha norma indica “y los demás funcionarios de la auditoría interna”, se refiere únicamente a aquellos servidores públicos que cumplen con las competencias propias de la actividad de auditoría interna; por tanto, no se incluye a los funcionarios administrativos de la unidad, sea secretarias, choferes, mensajeros, etc., en virtud de que estrictamente no cumplen con las funciones propias de la auditoría interna, sino que son personal de apoyo para la unidad. En consecuencia, al pago de la compensación por concepto de las prohibiciones que contempla dicho cuerpo normativo, tienen derecho el auditor y el subauditor con grado de licenciatura obligatorio, así como todos los funcionarios que laboran en la unidad de auditoría interna de cada entidad u órgano, sin ningún distingo de grado académico, siempre y cuando ejerzan funciones de auditoría interna y se encuentren debidamente incorporados en el colegio profesional respectivo.<sup>14</sup>

---

<sup>13</sup> Dictamen de la Procuraduría General de la República número C-384-2004 del 23 de diciembre del 2004.

<sup>14</sup> Véase en ese sentido el oficio no. 12357 del 11 de octubre de 2002 de este órgano contralor, que señala lo siguiente: “2.- En cuanto a los funcionarios a quienes se les debe reconocer la compensación económica por concepto de las prohibiciones. / El artículo en mención impone prohibiciones para el auditor interno, subauditor y demás funcionarios de la auditoría interna. En ese sentido, son necesarias las siguientes consideraciones. / El numeral 21 de la supra citada ley, presenta un concepto funcional de auditoría interna, es decir un concepto en razón de las funciones que tiene esa unidad, el cual señala: / ‘Artículo 21.-**Concepto funcional de auditoría interna.** La auditoría interna es la actividad independiente, objetiva y asesora, que proporciona seguridad al ente

Ejercer funciones de auditoría interna conlleva además de la preparación profesional para su ejercicio estar en capacidad de evaluar el riesgo, control y los procesos de dirección en las entidades y órganos sujetos a la Ley de Control Interno.<sup>15</sup>

Por ende, como regla general, serán objeto de esta prohibición y merecedores de la respectiva remuneración económica, los funcionarios de las auditorías internas que cumpliendo con los requisitos necesarios para ejercer liberalmente una profesión, ejerzan tareas sustantivas de auditoría. Lo anterior, nos lleva a señalar que tienen derecho al pago de indemnización por concepto de prohibición los funcionarios de la auditoría interna, en principio, el auditor y subauditor, pero también los demás funcionarios de la auditoría interna que ejerzan ese tipo de labores; que además gocen de un grado académico universitario profesional y estén debidamente incorporados al respectivo colegio profesional, pues el otro aspecto importante es que esta prohibición alcanza el ejercicio liberal de la profesión que ostentan.

Asimismo, es importante señalar que el único caso en donde un auditor con título de técnico medio tiene derecho al reconocimiento de este plus, es para los contadores privados debidamente incorporados al Colegio de Contadores Privados de Costa Rica, a quienes se les reconoce el 65% de prohibición aún cuando no cuenten con un título universitario; aspecto que ya ha sido aclarado por este órgano contralor, ver oficio 06271 (DAGJ-01530-2005) antes mencionado (véase además la Opinión Jurídica no. OJ-076-2003 de fecha 22 de mayo del 2003 de la Procuraduría General de la República y el oficio DAGJ-3135 (0665) de 15 de marzo de 2005 de este Órgano Contralor), en razón de lo dispuesto por la Ley Orgánica del Colegio de Contadores Privados de Costa Rica, Ley no. 1269 de 2 de marzo de 1951, y sus reformas, en donde el legislador le da la connotación de profesión a la contaduría privada, lo que significa que si un proveedor o auditor institucional posee el título de contador privado y se encuentra incorporado al respectivo Colegio Profesional es jurídicamente procedente que se le retribuya conforme al artículo 15 de la Ley no.8422.

En el caso del asistente de auditoría que cuente con el grado de bachiller universitario es viable el pago del 65% correspondiente a la prohibición en el tanto con ese grado de bachiller él pueda incorporarse al colegio profesional respectivo. Queda claro que para ocupar el puesto de auditor o subauditor interno requiere el grado de licenciatura y estar debidamente incorporado al colegio profesional, pero para la labor de asistente en auditoría el requerimiento del grado profesional –según las circunstancias- puede ser menor, por lo que con un grado de bachiller podría desempeñar las labores de auditoría que se le asignen y de encontrarse debidamente incorporado en el colegio

---

u órgano, puesto que se crea para validar y mejorar sus operaciones. Contribuye a que se alcancen los objetivos institucionales, mediante la práctica de un enfoque sistémico y profesional para evaluar y mejorar la efectividad de la administración del riesgo, del control y de los procesos de dirección en las entidades y los órganos sujetos a esta Ley. Dentro de una organización, la auditoría interna proporciona a la ciudadanía una garantía razonable de que la actuación del jerarca y la del resto, de la administración se ejecuta conforme al marco legal y técnico y a las prácticas sanas.’ /Del concepto transcrito de auditoría interna, se desprende que los funcionarios que realizan la función de auditora interna, son aquellos que precisamente tienen una preparación académica que les faculta para cumplir debidamente con las labores que el ordenamiento jurídico y técnico les ordena. / Por otra parte, los numerales 22, 32 y 33 describen las competencias, deberes y obligaciones, del auditor interno, subauditor y demás funcionarios de la auditoría interna, entendiéndose estos últimos como aquellos servidores competentes para realizar las tareas que ahí se estipulan”.

<sup>15</sup> Véase oficio no. 04464, DAGJ-0619-2008 del 16 de mayo de 2008.

profesional que ampare el desempeño de sus labores podría ser beneficiado con el pago del 65% de prohibición que le corresponda.

### **Sobre la prohibición en el caso del asesor legal municipal, fundamento legal para el pago**

La Procuraduría General de la República en forma reiterada ha señalado que para proceder al pago de una compensación económica derivada de una prohibición se requiere, no solamente una norma que establezca la prohibición correspondiente en perjuicio de determinados servidores, sino además, otra disposición, de rango legal, que autorice el pago respectivo<sup>16</sup>.

Así las cosas, se ha advertido que el pago de la compensación económica por la prohibición que contempla una determinada norma, únicamente es posible mediante una ley que así lo establezca y en algunos casos ello ha justificado una reforma legal pues, en este campo, la interpretación jurídica se encuentra restringida en los términos ya expuestos.

Incluso en reiterados casos el órgano procurador ha rendido dictamen favorable al tenor de lo dispuesto en el numeral 173 de la Ley General de la Administración Pública de actos declaratorios de derechos que han reconocido porcentajes de prohibición a funcionarios afectos a la prohibición que establece el numeral 123 de la LAFPP<sup>17</sup> pero que no existe fundamento legal para el pago de la prohibición.

Ahora bien, en lo que se refiere a las compensaciones económicas por las prohibiciones tenemos que advertir que igualmente existen diferencias normativas entre unas y otras. Por ejemplo, en el caso de la prohibición regulada en el artículo 34 inciso c), de la Ley General de Control Interno, se estableció un porcentaje fijo de compensación del 65% sobre el salario base para aquellas personas a las cuales se les impidió el ejercicio de profesiones liberales fuera del cargo.

---

<sup>16</sup> En su opinión jurídica n. 035-2000 del 27 de abril del 2000, señaló lo siguiente: "Para que proceda el reconocimiento de una compensación económica derivada de la prohibición para el ejercicio liberal de la profesión es necesario que una norma establezca esa prohibición y, además, que esa misma disposición –u otra de rango legal– acuerde el pago de la compensación respectiva. En otros términos, para reconocer la compensación económica de cita, no basta con que exista una prohibición, sino que es necesario, adicionalmente, que esté normativamente dispuesta la posibilidad de otorgar como consecuencia de ello una retribución económica."

<sup>17</sup> "Así las cosas, resulta notorio y de fácil constatación el hecho de que el acto administrativo mixto o de doble efecto, (...), deviene sustancialmente disconforme con el ordenamiento jurídico, especialmente en cuanto a su contenido favorable o declarativo de derechos, por el que se le concedió a la servidora (...), el pago de un 65% adicional sobre su salario base como compensación económica por concepto de prohibición del ejercicio liberal de la profesión; esto con base en lo dispuesto por el artículo 123 de la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos -Nº 8131 de 18 de setiembre de 2001-, pues (...) está totalmente desprovisto del motivo, causa, presupuesto antecedente o requisito jurídico (derecho) requerido por la normativa aplicable para su emisión (artículo 133 de la LGAP), ya que al momento en que se emitió el acto, no existía, ni existe actualmente disposición normativa alguna o resolución judicial que autorice a la Administración el pago de aquella retribución económica (...)" (Véase dictamen no. C-336-2005 del 7 de setiembre de 2005 y en sentido similar, dictámenes no. C-222-2006 del 1º de junio de 2006; no C-227-2006 2 de junio de 2006 y no. C-266-2006 del 30 de junio de 2006 y no C-267-2006 del 30 de junio de 2006).

En otros casos, la compensación no se establece de manera fija, sino que varía dependiendo del grado académico que haya logrado alcanzar el funcionario. En esa situación se encuentra, por ejemplo, la compensación económica para las prohibiciones a que se refiere el artículo 118 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, compensación que se encuentra regulada en la Ley no. 5867 de 27 de diciembre de 1975. Esta última Ley - que originalmente se emitió para regular la compensación económica por la prohibición contenida en el artículo 118 citado- ha sido adicionada en gran cantidad de ocasiones para incluir dentro de los beneficiarios de la compensación a diversos grupos de servidores públicos.

Como ya se ha indicado en otras oportunidades, en punto al artículo 118 del Código Tributario y la Ley no. 5867 y siempre en atención al carácter restrictivo de la figura bajo examen, la prohibición se reserva únicamente a quienes desempeñen cargos de jefatura y con especial énfasis, a cargos cuyas atribuciones, funciones y responsabilidades sustantivas se vinculen directamente a la administración tributaria municipal, en particular, quienes intervengan en la determinación de las obligaciones tributarias, de manera que aquellos cargos cuya relación con la materia tributaria sea accesoria o indirecta, no tienen por qué estar sujetos a la restricción de mérito.

En ese sentido, en cuanto al artículo 244 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, en lo que atañe a los asesores legales de las municipalidades, indudablemente, la Ley impone a los abogados de la municipalidad una prohibición para ejercer profesiones de forma liberal. Existe abundante jurisprudencia administrativa emanada de la Procuraduría General, en torno a la improcedencia en el reconocimiento económico a título de prohibición, esto por el hecho de no figurar en el listado referenciado en la Ley no. 5867, siendo ello condición indispensable para su reconocimiento, salvedad hecha de los asesores legales cuyas atribuciones, funciones y responsabilidades sustantivas se vinculen directamente a la administración tributaria municipal, quien podrían estar sujetos a la remuneración por la prohibición que se establece al amparo del numeral 118 del Código Tributario y la Ley no. 5867<sup>18</sup>.

---

<sup>18</sup> Al respecto, ha señalado el órgano procurador en uno de sus recientes dictámenes: “(...) Dado que las disposiciones normativas contenidas en los artículos 118 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios y 1 de la Ley No. 5867, no resultan suficientes por sí mismas para ser directamente aplicadas por igual a todas las instituciones públicas, por su heterogeneidad organizativa, se ha estimado que conforme a esa normativa, para sujetar determinados puestos al régimen de prohibición del ejercicio liberal de la profesión y reconocer su eventual compensación económica por ese concepto, cada institución requerirá hacer los estudios técnicos pertinentes a fin de determinar una serie de parámetros concretos que permitieran definir la naturaleza, funciones y grado de jerarquía que correspondían al supuesto utilizado por las citadas disposiciones normativas, esto dentro de su respectiva estructura orgánico-funcional, a fin establecer bajo qué condiciones podían aplicarse efectivamente dichas normas para que éstas respondieran al fin propuesto. Lo anterior posee especial trascendencia en tanto no puede perderse de vista que se trata de normas que establecen una prohibición retribuida que afecta la esfera de derechos subjetivos de los servidores públicos, por lo que cobra suma importancia el contar con una definición clara y certera sobre los alcances de esa limitación, a fin de despejar toda duda respecto de quiénes y cuales puestos deben ajustarse y cumplir con esa restricción legal al seno de las organizaciones administrativas que conforman la denominada administración tributaria. Cabe indicar que en casos en los que ha estado de por medio cierto grado de incerteza en cuanto a qué puestos, dentro de determinada organización administrativa, se les aplica o no el citado régimen de prohibición, así como el pago de la compensación económica por ese mismo concepto, la División de Asesoría y Gestión Jurídica de la Contraloría General de la República ha establecido que lo prudente es no disponer del pago respectivo hasta que exista certeza al respecto. En ese sentido, el órgano contralor ha dispuesto lo siguiente: “(...) Ello se inscribe dentro de una actuación prudente en lo que se refiere a la disposición de fondos públicos que implica aprobar el pago de un considerable plus salarial a gran cantidad de funcionarios, circunstancia en la que, a falta de claridad normativa

En uno de sus pronunciamientos más recientes sobre esta normativa<sup>19</sup>, el órgano procurador reitera que es notorio que el artículo 244 citado, en principio, no contempla una disposición que autorice compensar económicamente a los abogados afectados por la prohibición y señala que la Sala Constitucional ha considerado que la ausencia de esta compensación no violenta los derechos fundamentales de los funcionarios. El Tribunal Constitucional ha indicado que la prohibición de ejercer la profesión liberalmente constituye una suerte de incompatibilidad legal. Al respecto, se transcribe la sentencia no. 839-1998 de las 17:45 horas del 10 de febrero de 1998, que señala en lo que interesa:

“(…) El accionante considera que esas disposiciones son inconstitucionales y lesionan el contenido de los numerales 33, 50, 51, 56, 57 y 68 de la Constitución Política, en virtud de que no obstante que los abogados de las municipalidades, tienen el mismo impedimento para ejercer su profesión fuera de la jornada laboral, no se les reconoce, como al resto de abogados del sector público, ninguna remuneración por concepto de prohibición profesional, con lo que el Estado no sólo le impide velar por su propio bienestar, sino por el de su familia, a la vez que le impide ejercer plenamente su derecho al trabajo y a la libre elección de éste, y se le trata en forma discriminatoria en lo que al salario se refiere.- Luego de un análisis minucioso de los reparos planteados por el actor, así como de los precedentes dictados con anterioridad en la materia, se llega a la conclusión de que no existe motivo alguno para cambiar de criterio, pues las razones dadas en su oportunidad para rechazar la inconstitucionalidad que aquí se reclama, mantienen plena vigencia.- Resulta pertinente por ello, transcribir el contenido de la sentencia número 0649-93 a las catorce horas con cuarenta y cinco minutos del nueve de febrero de mil novecientos noventa y tres, según la cual: IV.-Ahora bien: lo que se ha venido considerando como una prohibición, debe entenderse más correctamente como una incompatibilidad, ya que lo que se pretende evitar es una situación de conflicto entre ser funcionario público y simultáneamente ejercer otra función -que también es pública- como es la de Notario. Esta incompatibilidad es insoslayable, si tenemos en cuenta que la función pública merece protección y así incluso se ha estimado de siempre, como que al funcionario público se le veda desempeñar otra función o trabajo, en el tanto pueda menoscabar el estricto cumplimiento de sus deberes, o comprometer su imparcialidad o su independencia. Esta tesis no es extraña al espíritu constitucional, tal como puede colegirse del principio de responsabilidad de los funcionarios (artículo 9º), del principio-deber de legalidad (artículo 11), así como de la exigencia de que la administración pública funcione a base de eficiencia e idoneidad (artículo 191).- (...). Ahora bien: según queda expresado, la Sala encuentra razonable un régimen de

---

sobre la materia, lo aconsejable es no disponer el giro de ninguna suma por este concepto hasta tanto ello no sea correctamente regulado por la normativa de carácter reglamentario, pues resulta improcedente correr el riesgo de aprobar el pago de esas sumas a funcionarios que podrían no tener derecho a tal rubro, en cuyo caso habrían luego de tomarse las acciones legales y administrativas correspondiente para recuperar lo indebidamente pagado por tal concepto”. (Oficio No. 16090 –DAGJ-3421-2004 de 14 de diciembre de 2004-). Situación similar a la presente, ocurrió en el caso de las corporaciones municipales, catalogadas también en su momento como administraciones tributarias. Y por recomendación nuestra, cada municipalidad, de previo a aplicar aquél régimen de prohibición y reconocer su debida compensación económica, debe determinar cuáles puestos en particular estaban afectos a la prohibición aludida (dictámenes C-006-2001, C-021-2001, C-099-2001, C-307-2002, C-329-2005, C-016-2003 y pronunciamiento OJ-012-2007, entre otros muchos; así como el oficio N° 14967 de 24 de noviembre de 1994/DGAJ de la Contraloría General de la República).” (Véase el dictamen más reciente del órgano procurador C- 174-2009 del 22 de junio de 2009 sobre este tema).

<sup>19</sup> Véase dictamen C-156-2009 del 01 de junio de 2009.

incompatibilidades para el funcionario público, porque, en el fondo, hay en la prestación del servicio público una exigencia moral por parte de la sociedad. Es obvio que de no existir una norma como la aquí impugnada, se correría el riesgo inminente de que se falte a la función pública (administrativa) o a la función notarial. Eventualmente a ambas, con perjuicio para la administración y también para los usuarios, lo que desde ningún punto de vista se puede aceptar.- II.- Es claro pues, que no existe inconstitucionalidad alguna en las incompatibilidades que contienen las normas cuestionadas, y también el hecho de que si éstas no comprenden a todos los funcionarios del sector público que, a juicio del accionante, deberían estar comprendidos en ellas, no las torna inválidas, dado que se trata de un problema que debe ser analizado por el órgano legislativo y no por esta Sala, pues no corresponde determinar aquí en qué casos concurren las circunstancias que tomó en consideración el legislador para imponerlas a unos y no a otros, por exceder el objeto de la acción de inconstitucionalidad.- Por lo demás, ambas disposiciones se limitan a establecer una prohibición genérica, sin prever remuneración alguna por ese concepto, y como lo acepta el propio actor, son otras las disposiciones legislativas que regulan la materia, y de allí que por encontrar un fundamento constitucional válido, debe rechazarse la acción de inconstitucionalidad en lo que se refiere a los numerales 19 de la Ley Orgánica de Notariado y 244 de la Ley Orgánica del Poder Judicial.-

Además, el órgano procurador reseña que la Sala Constitucional reconoce que corresponde a la Ley no. 5867 – Ley de Compensación por pago de prohibición -, regular los supuestos en que procede compensar económicamente la prohibición y al respecto es un punto asentado en su jurisprudencia que en el caso de los abogados de las municipalidades, el complemento salarial de la compensación por prohibición corresponde únicamente a aquellos abogados que participen de las funciones de la Municipalidad como Administración Tributaria, según lo que se ha explicado ya<sup>20</sup>.

---

<sup>20</sup> Este criterio que se reitera fue expuesto en el dictamen C-329-2005 de 16 de febrero de 2005: "(...) Por otra parte, también ha sido abundante el criterio de este Despacho al sostener que a tenor del actual artículo 99 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, al personal que tenga a cargo tareas de administración, percepción y fiscalización de tributos en otras instituciones del Estado, -como sería el caso de las municipalidades del país- sería dable el reconocimiento del pago de la prohibición, si reúnen los requisitos que la recién citada normativa señala para ello. En ese sentido, este Órgano Consultor de la Administración Pública, señaló en lo conducente: "La compensación económica por prohibición fue prevista originalmente para aquellos servidores que integrasen la llamada Administración Tributaria, al tenor de lo establecido en el artículo 113 (numeración anterior) del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, que corresponde hoy al artículo 99 de dicho cuerpo normativo en razón de la reforma introducida por el artículo 3 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 de 1 de agosto de 1995 (...) El artículo 4 inciso e) del Código Municipal vigente (Ley 7794) establece entre otras atribuciones de las Municipalidades "Percibir y administrar, en su carácter de administración tributaria, los tributos y demás ingresos municipales." Consecuente con lo anterior no queda ninguna duda de que las corporaciones municipales integran la llamada administración tributaria, y con ello el personal municipal que por razón de sus cargos desempeñen labores estrechamente relacionadas con la materia tributaria que administran, tal y como lo expresó la Contraloría General de República en su Oficio 14968 de 25 de noviembre de 1994, lo que determinarán las propias municipalidades, se encuentran sujetos a la referida prohibición del ejercicio liberal de sus profesiones, regulada en la citada ley 5867 y sus reformas". (...) la definición de los puestos a los cuales les corresponde el pago de la 'prohibición' es un asunto de competencia exclusiva de la administración municipal y ello, tomando como parámetro lo que la normativa señala para estos efectos..." (En el mismo sentido pueden consultarse los dictámenes C-006-2001, C-021-2001 y C-099- 2001 y el dictamen C-348-2007 de 2 de octubre de 2007).

En ese sentido, se advierte al respecto que el artículo 4 inciso e), del Código Municipal vigente (Ley 7794) establece entre otras atribuciones de las Municipalidades "Percibir y administrar, en su carácter de administración tributaria, los tributos y demás ingresos municipales." Consecuente con lo anterior no queda ninguna duda de que las corporaciones municipales integran la llamada administración tributaria, y con ello el personal municipal que por razón de sus cargos desempeñen labores estrechamente relacionadas con la materia tributaria que administran, tal y como lo expresó este órgano contralor en su oficio no. DAGJ-1333-2008 del 08 de octubre de 2008, lo que determinarán las propias municipalidades, se encuentran sujetos a la referida prohibición del ejercicio liberal de sus profesiones, regulada en la citada ley 5867 y sus reformas.

También es importante señalar que recientemente, este órgano contralor concluyó expresamente que debe quedar claro que al estar el puesto de abogado de las municipalidades sujeto a prohibición para el ejercicio de una profesión liberal –no obstante no se les haya previsto por norma de rango legal el pago de una compensación por prohibición-, es legalmente improcedente sujetarlo al régimen de dedicación exclusiva por tratarse de regímenes excluyentes entre sí (véase oficio no.00767-2010, DJ-285 del 25 de enero de 2010)

Finalmente, somos del criterio y reiteramos que a través del presente análisis se le ha brindado suficiente información conceptual, doctrinaria y jurisprudencial a esa municipalidad, para que proceda a adoptar las decisiones que resulten procedentes, al amparo de la normativa jurídica.

De esta forma, dejamos evacuada su consulta.

Atentamente,

Lic. German Brenes Roselló  
**Gerente División**

Licda. Silvia María Chanto Castro  
**Abogada fiscalizadora**

SCHC/Rbr  
Ni: 21937  
Ci: Área de Servicios Municipales  
**G: 2009003226-1**