

**Al contestar refiérase  
al oficio N° 06118**

**13 de mayo, 2016  
DFOE-DL-0485**

Señora  
MSC. Anabelle Barboza Castro  
Auditora Interna  
[abarboza@munilaunion.go.cr](mailto:abarboza@munilaunion.go.cr)  
**MUNICIPALIDAD DE LA UNIÓN  
Cartago**

Estimada señora:

***Asunto: Consulta sobre la aplicación de las “Directrices para la solicitud y asignación de recursos a las auditorías internas”, N.º R-DC-010-2015, emitidas por la Contraloría General de la República.***

Se atiende la consulta efectuada por esa Auditoría Interna, con el oficio N° MLU del 14 de abril de 2016, relacionada con las directrices para la solicitud y asignación de recursos a las auditorías internas.

## **I. MOTIVO DE LA GESTIÓN**

La Auditoría Interna de la Municipalidad de La Unión expone que en apego a las “Directrices para la solicitud y asignación de recursos a las auditorías internas”, N.º R-DC-010-2015, emitidas por la Contraloría General de la República, remitió al Alcalde y al Concejo Municipal el oficio N.º MLU-AI-462-2015 del 1 de setiembre de 2015, el cual contiene estudio técnico para la solicitud de recursos para esa Auditoría Interna.

Asimismo, informa que mediante el oficio N.º MLU-SM-653 del 26 de octubre de 2015, se transcribió a la Auditoría Interna acuerdo con el cual el Concejo Municipal, en la sesión ordinaria N.º425 del 22 de octubre de 2015, determinó “... *no aprobar las plazas solicitadas por la Auditoría.*”

Al respecto manifiesta la consultante que el Concejo Municipal fue omiso en fundamentar la negativa a la creación de las dos plazas de Profesional 2 para la Auditoría Interna, así como tampoco se refirió a los demás recursos solicitados por esa unidad de Auditoría para el año 2016, apartándose así de lo establecido en las Directrices anteriormente referidas.

En ese sentido, comunica que a pesar de haber presentado recurso de revocatoria con apelación en subsidio en contra del acuerdo adoptado por el Concejo Municipal en la sesión ordinaria N.º425, a la fecha de la consulta no se ha resuelto tal recurso ni se ha elevado a conocimiento del Tribunal Contencioso Administrativo la respectiva apelación.

En razón de lo expuesto, formula las siguientes interrogantes:

“a) ¿Cuáles podrían ser las implicaciones legales y operativas que puede traer como consecuencia para las Auditorías (sic) Internas, la inobservancia de las directrices emitidas al respecto, por parte del órgano competente de decidir al respecto, especialmente en lo relacionado a la cobertura del universo auditable y la fiscalización de los recursos municipales?”/ b) ¿Cuáles serían las implicaciones administrativas, civiles o penales para el Concejo Municipal, en el caso que no resuelva el recurso presentado por la Auditoría Interna y ante el probable incumplimiento de deberes que podría estar sujeto, si hace caso omiso a lo indicado por el órgano contralor en las directrices indicadas?/ “ c) ¿Qué acciones podría emprender la Auditoría Interna ante la omisión del Concejo que fue planteada, con el fin, de hacer valer las directrices emanadas del órgano contralor?”

## II. CONSIDERACIONES PRELIMINARES

La potestad consultiva del Órgano Contralor se encuentra regulada en el artículo 29 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, N.º 7428 del 4 de setiembre de 1994 y el Reglamento sobre la recepción y atención de consultas dirigidas a la Contraloría General de la República (Resolución N.º R-DC-197-2011), publicado en el Diario Oficial La Gaceta N.º 244 del 20 de diciembre de 2011.

Según lo dispuesto por el artículo 5 del Reglamento de cita, el Órgano Contralor emite criterios vinculantes en el ámbito de su competencia, cuando el objeto de la consulta tenga relación con los componentes de la Hacienda Pública y, en general, con el ordenamiento de control y fiscalización superior de dicha Hacienda. De igual forma, el numeral 6 de esa misma normativa señala que se acepta la consulta cuando sea planteada por los sujetos pasivos de fiscalización de la Contraloría General, según lo establecido en el artículo 4 de la Ley N.º 7428.

Además, independientemente del consultante, el Órgano Contralor no entra a dictaminar sobre casos concretos para evitar situaciones que comprometan la independencia de criterio y acción de la administración en la toma de decisiones, que eventualmente podrían ser objeto de nuestra fiscalización.

Ahora bien, debido a que la presente consulta se refiere a un caso concreto, lo procedente es realizar una orientación general para que las autoridades municipales y la Auditoría Interna, procedan a tomar las decisiones que consideren más ajustadas a Derecho para la resolución del caso.

### III. CRITERIO DEL ÓRGANO CONTRALOR

Como primer punto, interesa mencionar que la Ley N.º 8292, Ley General de Control Interno (LGCI), establece en su artículo 9, los componentes orgánicos del sistema de control interno institucional, el jerarca y los titulares subordinados, correspondiéndole al primero de estos la responsabilidad de establecer, mantener, perfeccionar y evaluar ese sistema. Por su parte, la Auditoría Interna apoya a la administración activa en los esfuerzos para fortalecer dicho sistema, procurando dar garantía razonable sobre el logro de los objetivos institucionales.

En esta línea, el legislador en el artículo 24 de la Ley N.º 8292, diseña un modelo de organización que busca el equilibrio para que ambos componentes desarrollen sus potestades, estableciendo una relación de dependencia entre ellos, pero al mismo tiempo le concede a la Auditoría Interna un carácter especial dentro de la institución, ligada directamente a la función que realiza.

Interesa rescatar dos aspectos relevantes de la norma antes citada, el primero se refiere a la dependencia orgánica del auditor y subauditor al máximo jerarca, y el segundo relacionado con la obligación del jerarca de no afectar negativamente la actividad de auditoría interna, la independencia funcional y de criterio del auditor y el subauditor interno y su personal.

Así las cosas, el ordenamiento jurídico establece a la Auditoría Interna como componente orgánico del sistema de control interno, coadyuvando en su fortalecimiento junto con la Administración mediante el desarrollo de una actividad independiente, objetiva y asesora de parte de la Auditoría, caracterizada por la práctica de un enfoque sistemático y profesional para evaluar y mejorar la efectividad de los procesos de dirección, administración del riesgo y control en las instituciones respectivas, conforme lo establece el bloque de legalidad.

Para lograr cumplir con estos deberes, es claro que se requiere de una dotación de recursos congruente con su competencia institucional, y en esta línea la Ley N.º 8292 preceptúa la obligación del jerarca institucional de asegurar que los recursos sean asignados y entregados oportunamente a la Auditoría Interna.

Por otra parte, con fundamento en dicho cuerpo legal, es responsabilidad de la Auditoría interna, determinar cuál es su necesidad de recursos y gestionar ante el jerarca la respectiva dotación, tomando en cuenta, además de los factores propios de la unidad, la posibilidad institucional de otorgar una mayor o menor cantidad de recursos, en el tanto no serían procedentes las solicitudes que vayan en detrimento de dichas posibilidades o que no encuentren justificación técnica.

Al respecto, es importante recordar que este tema se encuentra regulado en el artículo 27 de la Ley N.º 8292, citada, el cual en lo que interesa señala:

*Artículo 27.-Asignación de recursos. El jerarca de los entes y órganos sujetos a esta Ley deberá asignar los recursos humanos, materiales, tecnológicos, de transporte y otros necesarios y suficientes para que la auditoría interna pueda cumplir su gestión./ Para efectos presupuestarios, se dará a la auditoría interna una categoría programática; para la asignación y disposición de sus recursos, se tomarán en cuenta el criterio del auditor interno y las instrucciones que emita al respecto la Contraloría General de la República./ La auditoría interna ejecutará su presupuesto, conforme lo determinen sus necesidades para cumplir su plan de trabajo.*

En línea con lo estipulado en el artículo 27, citado previamente, el Órgano Contralor emitió las Directrices para la solicitud y asignación de recursos a las auditorías internas<sup>1</sup>. Tales directrices, en el numeral 2.3 establecen, en lo que interesa:

*El jerarca debe analizar la solicitud de recursos que le plantea la Auditoría Interna, considerando el estudio técnico que la sustenta, así como el marco normativo, el presupuesto institucional y cualquier otro factor que se estime relevante, y resolverla dentro del plazo que se establezca en la regulación interna (...) / En caso de que existan restricciones o limitaciones de orden presupuestario técnicamente justificadas y documentadas, que no hagan factible solventar en su totalidad las necesidades de recursos que plantea la Auditoría Interna, el jerarca deberá dialogar con ésta a fin de convenir sobre la dotación que podría concederse, de modo que se garantice que esa unidad se desempeñe de manera eficiente y eficaz, y se cubran hasta donde sea posible sus necesidades reales./(...)*

Asimismo, en el aparte 2.4 las directrices señalan:

*Cuando el titular de la Auditoría Interna no esté conforme con la resolución del jerarca respecto de su solicitud de recursos, podrá expresarle las razones de su inconformidad e indicarle los riesgos que podrían generarse, aportando cualquier otra información que estime pertinente. El jerarca deberá referirse a lo expuesto por la Auditoría Interna, dentro del plazo que se establezca en la regulación interna ... Si luego de esa gestión persiste el desacuerdo, el titular de la Auditoría Interna debe documentar que la falta de recursos limita el desarrollo efectivo y oportuno de la actividad y reiterar al jerarca los riesgos que estaría asumiendo, así como la eventual imputación de responsabilidad conforme al artículo 39 de la Ley General de Control Interno.*

<sup>1</sup> Resolución N.º R-DC-010-2015 de las diez horas del seis de febrero de dos mil quince, publicada en el Diario Oficial La Gaceta N.º 48 de 10 de marzo de 2015,

Las referidas directrices establecen la forma en que el jerarca debe emitir el acto administrativo que atienda la solicitud de recursos planteada por la Auditoría Interna, así como la forma en que la Auditoría Interna debe proceder si desea recurrir el acto administrativo mediante el cual el jerarca se refirió a la dotación de recursos solicitada.

En este punto, interesa mencionar que la dotación de recursos no es un tema que debe ser analizado de forma antojadiza por ninguna de las partes, sino que debe existir un equilibrio entre la solicitud de recursos y la dotación de éstos, y cuyo eje principal debe ser la razonabilidad con la que se pueda llevar a cabo la actividad de la Auditoría Interna de acuerdo con la normativa vigente.

En esto coinciden las directrices antes citadas, cuando establece una primera responsabilidad de la Auditoría de justificar ante el jerarca las razones técnicas para el requerimiento de recursos. Luego dirige al jerarca la responsabilidad de dotar de recursos a la Auditoría, y en el caso en que asigne menos de lo solicitado por esa unidad, debe justificarlo suficientemente, esto para que se pueda denotar un uso adecuado de los recursos institucionales sujeto a parámetros de razonabilidad y proporcionalidad.

Ahora bien en lo que respecta a las acciones legales que pueda tomar la Auditoría Interna, para obligar al Concejo Municipal a atender su recurso de revocatoria con apelación en subsidio, ello corresponde a una temática en la cual el Órgano Contralor debe abstenerse a recomendar, pues trasciende la esfera de la Hacienda Pública y con ello nuestra competencia consultiva.

#### **IV. CONCLUSIONES**

- La Ley General de Control Interno, N.º 8292, establece en su artículo 9, los componentes orgánicos del sistema de control interno institucional, sean estos el jerarca y los titulares subordinados, correspondiéndole al primero la responsabilidad de establecer, mantener, perfeccionar y evaluar ese sistema. Por su parte la Auditoría Interna, se constituye como unidad de control interno, ya que apoya a la administración activa en los esfuerzos para fortalecer dicho sistema, procurando dar garantía razonable sobre el logro de los objetivos institucionales.

- El legislador en el artículo 24 de la Ley N.º 8292, diseña un modelo de organización que busca el equilibrio para que ambos componentes desarrollen sus potestades, estableciendo una relación de dependencia entre ellos, pero al mismo tiempo le concede a la Auditoría Interna un carácter especial dentro de la institución, ligada directamente a la función que realiza.

- El artículo 27 de la Ley N.º 8292 establece al jerarca institucional la obligación de dotar a las auditorías internas de los recursos necesarios para el cumplimiento de sus funciones.

DFOE-DL-0485

6

13 de mayo, 2016

- Las Directrices para la solicitud y asignación de recursos a las auditorías internas establecen el procedimiento a seguir por parte de la auditoría interna, para efectuar las solicitudes de recursos al jerarca y en caso de no llegar a un consenso entre la auditoría interna y el jerarca. Además, define el procedimiento a seguir por parte del jerarca para atender las solicitudes de recursos formuladas por la auditoría interna.
- La dotación de recursos debe considerar, además de los factores propios de la unidad de auditoría interna, la posibilidad institucional de atender los requerimientos formulados por esa unidad.

Atentamente,

Lic. German A. Mora Zamora  
**Gerente de Área**



Licda. Dixie Murillo Víquez  
**Fiscalizadora**

GER/yvm

Ci: Archivo Central

NI: 9984 (2016)

G: 2016001702-1