

**Al contestar refiérase
al oficio Nro. 09842**

29 de agosto, 2017
DFOE-EC-0548

Licenciado
Ricardo Araya Jiménez
Auditor General
BANCO NACIONAL DE COSTA RICA
auditoriageneral@bncr.fi.cr

Estimado señor:

Asunto: Emisión de criterio solicitado por el Auditor Interno del Banco Nacional de Costa Rica sobre la factibilidad de que la estructura organizacional delimite las funciones del subauditor interno.

Se procede a dar respuesta a su consulta efectuada mediante oficio AG-054-2017 del 13 de julio de 2017, en el cual solicita el criterio de esta Contraloría General sobre la factibilidad de que la estructura organizacional de las auditorías internas, delimite las funciones del subauditor interno a un área específica.

I. MOTIVO DE LA GESTIÓN

En el oficio supra-citado, el Auditor Interno indica que esta consulta se plantea con el fin de establecer las diferencias funcionales de los cargos de Auditor y Subauditor Interno, a partir de las disposiciones de la legislación vigente aplicable y la regulación de control interno emitida por este Órgano Contralor, específicamente sobre los aspectos de organización de las auditorías internas y la definición de funciones para los citados puestos.

Para lo anterior, el interesado consulta lo siguiente: “*¿Es factible, que la estructura organizacional delimite las funciones del subauditor interno a un área específica?...Lo anterior, bajo el entendido de que el subauditor, al momento de sustituir al auditor en sus ausencias temporales, tendrá a cargo el resto de la organización de la auditoría, y como tal, deberá ejercer las funciones asignadas a este último, manteniendo adecuados mecanismos de comunicación y coordinación para estos efectos*”.

II. CONSIDERACIONES PRELIMINARES

En primer término, señalamos que el ejercicio de la potestad consultiva de la Contraloría General, se encuentra regulado en el artículo 29 de la Ley Orgánica (Ley N° 7428 del 4 de septiembre de 1994) y el Reglamento sobre la recepción y atención de

consultas dirigidas a la Contraloría General de la República (Resolución N° R-DC-197-2011), publicado en el Diario Oficial La Gaceta N° 244 del 20 de diciembre de 2011.

Según lo dispuesto en la normativa mencionada, el Órgano Contralor emite criterios vinculantes en el ámbito de su competencia cuando la temática tenga relación con los componentes de la Hacienda Pública y en general con el ordenamiento de control y fiscalización superior de la Hacienda Pública; así como que la consulta haya sido planteada por los sujetos pasivos de fiscalización de la Contraloría General, según definición presente en el artículo 4 de la Ley N° 7428. Deben entenderse incluidos el auditor y subauditor interno de las instituciones públicas.

Ahora bien, por cumplir la presente consulta con los criterios anteriores, procede formular las siguientes consideraciones y observaciones, mediante la emisión del presente criterio vinculante, para que sea utilizado en el análisis sobre la legalidad de las conductas administrativas que serán adoptadas por el sujeto competente, a quien corresponde finalmente tomar las decisiones que considere más ajustadas a derecho.

III. CRITERIO DEL ÓRGANO CONTRALOR

a) SOBRE LA NATURALEZA DEL CARGO DE SUBAUDITOR INTERNO

La Ley General de Control Interno, N° 8292, en la Sección II del capítulo IV sobre la auditoría interna, norma en igualdad de condiciones los puestos de Auditor y Subauditor internos, específicamente en lo referente a requisitos, jornada laboral, así como lo relativo a su nombramiento y conclusión de la relación de servicio.

Asimismo, el punto 2 de los *“Lineamientos sobre los requisitos de los cargos de auditor y subauditor internos, las condiciones para las gestiones de nombramiento, suspensión y destitución de dichos cargos, y la aprobación del reglamento de organización y funcionamiento de las auditorías internas del Sector Público”*¹ exige en los términos iguales el requerimiento de idoneidad y establece los mismos requisitos mínimos² para ambos puestos.

Por otro lado, se categoriza al Subauditor Interno como colaborador del Auditor Interno en el ejercicio de sus funciones y durante sus ausencias, temporales o permanentes, funge como sustituto del último, ya que asume por completo las funciones del titular de la unidad³.

A partir de lo anterior, se refleja el papel complementario y afín al cargo de Auditor Interno atribuido al Subauditor Interno, quien ostenta un valor funcional dentro de la organización.

¹ Resolución R-CO-91-2006 emitida por este Órgano Contralor el 17 de noviembre de 2006.

² Lineamiento 2.3 Ibídem.

³ En igual sentido, lo establece el artículo 46 de la Ley Orgánica del Sistema Bancario Nacional, N° 1644.

b) SOBRE LA ORGANIZACIÓN Y FUNCIONAMIENTO DE LAS AUDITORÍAS INTERNAS

Respecto a la organización de las auditorías internas, el artículo 23 de la Ley N° 8292, establece que la auditoría interna se organizará y funcionará conforme lo disponga el auditor interno, de conformidad con las disposiciones, normas, políticas y directrices que emita la Contraloría General de la República, las cuales serán de acatamiento obligatorio.

Esta atribución fue encomendada a cada Auditor Interno en virtud de la noción que maneja sobre su organización, ya que según lo expuesto por esta Contraloría General en el oficio N° 04019 (DI-CR-209) del 14 de abril de 2005: *“... él es el funcionario que mejor conoce las áreas sustantivas de la institución, su universo auditable y su problemática, y en consecuencia, es el único que sabe de manera concreta y específica cómo debe estructurarse la unidad para cumplir los cometidos de fiscalización que satisfagan las necesidades de la administración y los procesos institucionales, así como poder garantizar lo requerido sobre su gestión en la Ley General de Control Interno”*.

No obstante, el ejercicio de esta potestad organizativa debe emplearse observando las distintas regulaciones aplicables a la materia, entre las cuales cabe analizar la Ley N° 8292, así como los Lineamientos ya mencionados y las Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna en el Sector Público⁴.

Al respecto, el numeral 1.1.2 de las Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna en el Sector Público establece que la organización y el funcionamiento de las auditorías internas, se formaliza por medio de un reglamento interno, herramienta que es propuesta por el Auditor Interno, y es aprobada, en primera instancia, por el jerarca administrativo, de conformidad con el punto 7 de los Lineamientos supra-citados.

Esta aprobación que emite el máximo jerarca ha sido concebida como un mecanismo de control administrativo por medio del cual se le habilita para producir efectos ante terceros y ser aplicable frente a los sujetos ajenos a la organización propia de la Auditoría Interna. Al respecto, el Área de Servicios de Infraestructura de la División de Fiscalización Superior, mediante oficio N° 03722 (DFOE-IFR-0142) del 27 de marzo de 2017, señaló que: *“La aprobación se concibe como un requisito de eficacia del acto administrativo emitido previamente, considerándose una expresión de potestad revisora. Constituye, por tanto, un acto de control respecto de la fijación de las normas de regulación de la Auditoría Interna, con la finalidad de dotarle de la posibilidad de producir efectos jurídicos, siendo el objetivo de la aprobación, revisar el acto original e impedir que pueda ejecutarse en caso de ser contrario al ordenamiento jurídico vigente y por ende a los intereses generales”*

De igual forma, los mismos Lineamientos establecen en el punto 2.1 que las funciones del Subauditor Interno serán asignadas por el Auditor Interno; sin embargo, estas labores deberán ajustarse y responder a los manuales institucionales del puesto, mismos que son elaborados por la Administración activa.

⁴ Resolución R-DC-119-2009 emitida por este Órgano Contralor el 16 de diciembre de 2009.

En este sentido, el artículo 29 de la Ley N.º 8292 dispone que serán los entes y órganos sujetos a dicho cuerpo normativo quienes definirán en sus manuales de cargos y clases la descripción de las funciones de los puestos de Auditor y Subauditor Internos, así como aquellos requisitos que considere necesarios y oportunos para estos cargos, según la naturaleza de la institución, la complejidad de las funciones a desarrollar y conforme a su propia normativa interna⁵.

Por consiguiente, las disposiciones reglamentarias que norman la organización y el funcionamiento las auditorías internas del Sector Público se generan a partir de un trabajo integral y en conjunto entre el Auditor Interno, quien la propone de acuerdo a las necesidades del área y según su conocimiento técnico sobre la misma, y el jerarca administrativo, que será quien brinde un aval sobre dicha propuesta si considera que está ajustada a Derecho, acorde a las regulaciones administrativas existentes, en especial a los manuales de puestos de la institución.

En el mismo orden, el artículo 24 de la Ley N.º 8292 reconoce al máximo jerarca una jerarquía sobre los cargos de Auditor y Subauditor Internos y por ende, la sujeción de éstos a las regulaciones administrativas que el primero disponga. En la misma línea, las Directrices sobre las regulaciones administrativas aplicables a los funcionarios de las Auditorías Internas del Sector Público⁶ reafirma esta competencia en su numeral 2.1.1 indicando lo siguiente: *“Corresponde al máximo jerarca institucional definir las regulaciones administrativas aplicables al Auditor y al Subauditor Internos...”*

Así las cosas, las normas citadas funcionan como un marco delimitador de la potestad organizativa reconocida a los Auditores Internos, que si bien le permite a éste coordinar su área de trabajo de forma independiente a la Administración Activa, para lograr cumplir con su función de componente del Sistema de Control Interno⁷, no es irrestricta y como tal debe someterse a aspectos administrativos que son competencia del jerarca institucional.

A su vez, esta labor encomendada a cada Auditor Interno debe ejercerse tomando en consideración las condiciones que envuelve cada cargo y en atención a la descripción de los manuales de cada puesto. En el caso bajo consulta, con motivo de la trascendencia y a partir de la naturaleza y condiciones que envuelve el cargo de Subauditor Interno, es importante que las funciones del Subauditor Interno cubran un campo de acción que le asegure su capacidad como colaborador inmediato del Auditor Interno, como coadministrador del área y como titular de la unidad en caso de sustituciones.

⁵ Lineamiento 2.4 de los Lineamientos sobre los requisitos de los cargos de auditor y subauditor internos, las condiciones para las gestiones de nombramiento, suspensión y destitución de dichos cargos, y la aprobación del reglamento de organización y funcionamiento de las auditorías internas del Sector Público.

⁶ Resolución R-DC-068-2015 de las diez horas del 29 de junio de 2015 del Despacho Contralor de la Contraloría General de la República.

⁷ Artículo 9 de la Ley N.º 8292.

IV. CONCLUSIONES

1. Respecto a la organización de las auditorías internas, el artículo 23 de la Ley General de Control Interno, N° 8292, establece que la auditoría interna se organizará y funcionará conforme lo disponga el auditor interno, de conformidad con las disposiciones, normas, políticas y directrices que emita la Contraloría General de la República, las cuales serán de acatamiento obligatorio.

2. El ejercicio de esta potestad organizativa no es absoluto, por el contrario, debe emplearse observando las distintas regulaciones aplicables a la materia, entre las cuales cabe analizar la Ley N° 8292, los Lineamientos sobre los requisitos de los cargos de Auditor y Subauditor internos, las condiciones para las gestiones de nombramiento, suspensión y destitución de dichos cargos, y la aprobación del reglamento de organización y funcionamiento de las auditorías internas del Sector Público y las Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna en el Sector Público.

3. Esta labor encomendada a cada Auditor Interno debe ejercerse tomando en consideración las condiciones que envuelve cada cargo y en atención a la descripción de los manuales de cada puesto.

4. Con motivo de la trascendencia y a partir de la naturaleza y condiciones que envuelven el cargo de Subauditor Interno, es importante que sus funciones cubran un campo de acción que le asegure su capacidad como colaborador inmediato del Auditor Interno, como coadministrador del área y como titular de la unidad en caso de sustituciones del Auditor Interno.

Atentamente,

Lic. Roberto Jaikel Saborío, M.Sc.
Gerente de Área



Licda. Jessica Víquez Alvarado
Asistente Técnica

Licda. Alexa González Chaves
Fiscalizadora-Abogada

RJS/JVA/AGC/kbp
G: 2017002354-1
Ni: 17409