



Al contestar refiérase  
al oficio N° **10621**

27 de julio de 2018  
**DJ-0990-2018**

Señor  
Geiner Calderón Umaña  
**Auditor Interno Municipal**  
**MUNICIPALIDAD DE PARRITA**

Estimado señor:

**Asunto:** Se atiende consulta sobre participación de Auditor Interno en Junta Directiva de Colegio Profesional.

Se refiere este Despacho a su oficio DAMP-N° 090-2018 del 15 de junio de 2018, en el cual plantea a esta Contraloría General las siguientes preguntas:

1. ¿Puede el Auditor Interno de una institución pública participar como miembro activo de una junta directiva de un Colegio Profesional en el que se encuentra incorporado, como bien lo es el Colegio de Contadores Públicos, Colegio de Contadores Privados o el Colegio de Ciencias Económicas de Costa Rica?
2. ¿El actuar de un Auditor Interno de una institución pública en una junta directiva de un colegio profesional al que pertenece como agremiado, no violenta el artículo 14 de la Ley Contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública n.º 8422?
3. En caso de que el Auditor no posea impedimento para ser miembro activo de la junta directiva de un colegio profesional al que se encuentra incorporado, ¿puede el Auditor Interno de una institución pública recibir dietas por la participación en las reuniones que se llevan a cabo en el Colegio Profesional en el que se encuentra incorporado, o puede que ello violente el artículo 17 de la Ley Contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública n.º 8422?

## CONSIDERACIONES PRELIMINARES

De previo a dar respuesta a la interrogante planteada, debe advertirse que en el ejercicio de la potestad consultiva de la Contraloría General, regulada en el artículo 29 de su Ley Orgánica (Ley N° 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° R-DC-197-2011, publicada en el diario oficial La Gaceta N° 244 del 20 de diciembre de 2011), el órgano contralor tiene por norma no referirse a casos y situaciones concretas.

De manera puntual, el artículo 8 de la norma reglamentaria antes mencionada establece, como parte de los requisitos que deben cumplirse al momento de remitir consultas a la Contraloría General, que éstas deben “(...) *plantearse en términos generales, sin que se someta al órgano consultivo a la resolución de circunstancias concretas propias del ámbito de decisión del sujeto consultante, o que atañen a la situación jurídica del gestionante (...)*”.

Este proceder se funda en el interés de no sustituir a las entidades consultantes en la solución o respuesta de asuntos propios de su competencia y evitar, además, el riesgo que implica emitir un pronunciamiento en punto a situaciones o casos específicos cuyas particularidades y detalles se desconocen, lo cual imposibilita rendir un criterio completo y suficientemente informado.

Lo anterior no impide, sin embargo, emitir un pronunciamiento general respecto a consultas vinculadas con el ámbito competencial de la Contraloría General (definido por el constituyente y perfilado por el legislador ordinario). Esto en el entendido, claro está, que se trata de consideraciones que se esbozan desde una perspectiva general, no respecto a una situación específica e individualizada y dirigida por demás a orientar a la entidad consultante en la toma de sus decisiones.

## II

### CRITERIO DEL DESPACHO

La prohibición al ejercicio liberal de la profesión establecida en el artículo 14 de la Ley Contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública (Ley N° 8422) es uno de los instrumentos preventivos contra actos de corrupción, tal como ha sido analizado en diversas ocasiones por esta la Contraloría General, entre otros, en el oficio 8125 (DJ-1060) del 10 de junio de 2015, en el que, retomando otros antecedentes, se indicó:

*“ (...) Cabe señalar que según los tres fines que se pretenden alcanzar con la aplicación de la Ley N° 8422, se detecta en la norma la presencia de una serie de disposiciones enfocadas a la atención de cada uno de aquellos, y que en el caso de la prevención de actos y conductas de corrupción, implican el establecimiento de un régimen preventivo comprensivo de restricciones para el desempeño simultáneo de cargos públicos; prohibiciones para el ejercicio de profesiones liberales por parte de funcionarios que ocupen determinados cargos dentro de la Administración Pública; e incompatibilidades entre el ejercicio de sus cargos y la participación que puedan tener en empresas o entidades privadas sea como miembros de sus órganos directivos o por su participación en sus capitales sociales (...)”*

La prohibición limita el derecho constitucional de las personas a ejercer su actividad profesional libremente, como ha sido señalado por la Sala Constitucional<sup>1</sup>, por lo que, tratándose de una restricción a un derecho fundamental, la interpretación sobre sus alcances debe hacerse de forma restrictiva. De conformidad con lo anterior, se tiene que no se vulneraría la prohibición para el ejercicio de profesiones liberales en la medida en que no se dé el ejercicio liberal de la profesión<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> Al respecto se ha pronunciado el alto Tribunal constitucional, entre otras, en resoluciones de 2508-94 de las 10:27 horas del 27 de mayo de 1994, 1626 de las 15:21 horas del 28 de marzo de 1997 y 2005-01819 de las 8:47 horas del 25 de febrero de 2005.

<sup>2</sup> Tal como se cita en Oficio 5911 (DJ-0525-2018) del 30 de abril de 2018, en relación con el concepto de profesión liberal, la Sala Constitucional, en la resolución n° 8728 de las 15:22 horas del 11 de agosto de 2004 indicó lo siguiente:

*“(...) Tradicionalmente, dentro de las profesiones liberales se aglutinan aquellas que suponen el ejercicio de una actividad de orden intelectual o técnico, mediante la aplicación de ciertas reglas científicas y técnicas que deben ser manejadas con suma propiedad por su titular, previa habilitación para ejercerla a través de la obtención de un título idóneo y adecuado y, eventualmente, la incorporación al colegio profesional respectivo. La singularidad de las profesiones liberales surge de la inexistencia de una relación de dependencia con su clientela, de modo que el profesional liberal tiene autonomía e independencia plena en la forma de prestar los servicios profesionales – horario, lugar, etc.- dado que lo hace por cuenta propia, razón por la cual sus*

Esta restricción al ejercicio liberal de la profesión en algunos cargos públicos está dirigida a asegurar la prevalencia del interés público sobre cualquier interés privado sea personal o de un tercero, tal y como lo ha indicado este órgano de fiscalización superior en anteriores oportunidades:

*“(...) el legislador, bajo el principio de reserva legal como corresponde a un sistema democrático de libertades públicas, ha considerado conveniente y compatible con las exigencias de un transparente, imparcial, objetivo, ético y correcto ejercicio de la función pública, el disponer que determinados funcionarios públicos y profesionales al servicio del Estado –latu sensu- se dediquen por completo a su función, desvinculándose estrictamente de otras actividades privadas a nivel profesional o empresarial, que pudieran comprometer ya sea esa dedicación o bien generar reales o potenciales conflictos de intereses, para lo cual ha creado todo un régimen de prohibiciones e incompatibilidades, disgregado en diversas normas legales como la Ley contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito, la Ley Orgánica del Poder Judicial, la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, etc. para prevenir dichas situaciones y generar confianza en la gestión de los asuntos públicos, libres de toda vinculación privada (...)”* (Oficio 9318 (DAGJ-2228) del 4 de agosto de 2005, citado, entre otros en Oficio 7386 (DJ-0674) del 29 de mayo de 2018.

Más concretamente en el caso de las Auditorías Internas, como uno de los componentes orgánicos del Sistema de Control Interno, según lo dispuesto en el artículo 9<sup>3</sup> de la Ley General de Control Interno, Ley N.º 8292<sup>4</sup>; ostenta un carácter especial, por cuanto al ejecutar los servicios de auditoría, asesoría y advertencia<sup>5</sup> (principalmente), proporciona seguridad al ente u órgano al que pertenecen, respecto al logro de los

---

*servicios son remunerados mediante honorarios. El profesional liberal aplica, para un caso concreto, sus conocimientos científicos o técnicos sin someterse a ninguna dirección y bajo su exclusiva responsabilidad, esto es, de acuerdo a su leal saber y entender (...).”*

<sup>3</sup> Artículo 9º- Órganos del sistema de control interno. La administración activa y la auditoría interna de los entes y órganos sujetos a esta Ley, serán los componentes orgánicos del sistema de control interno establecido e integrarán el Sistema de Fiscalización Superior de la Hacienda Pública a que se refiere la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República.

<sup>4</sup> Publicada en el Diario Oficial La Gaceta N.º 169 de 04 de setiembre de 2002.

<sup>5</sup> Norma 1.1.4 de las Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna en el Sector Público (NEAISP), emitidas por la Contraloría General de la República, mediante Resolución N.º R-DC-119-2009 de las 13:00 horas del 16 de diciembre de 2009.

objetivos institucionales, así como, colabora en la validación y mejoramiento de sus operaciones<sup>6</sup>.

De ahí, el absoluto resguardo y aseguramiento que debe garantizarse a la independencia funcional y de criterio<sup>7</sup> <sup>8</sup> que dichos órganos deben tener para el cumplimiento de todas sus funciones y las competencias atribuidas mediante el artículo 22<sup>9</sup> de la Ley General de Control Interno.

Desde esta perspectiva, el andamiaje normativo costarricense ha tendido a regular supuestos que puedan comprometer la imparcialidad y objetividad en la ejecución de todas las labores de auditoría. En tal sentido el artículo 34 de la Ley General de Control Interno, establece una serie de prohibiciones para el ejercicio de esas tareas:

*“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*

---

<sup>6</sup> Artículo 21.-Concepto funcional de auditoría interna. La auditoría interna es la actividad independiente, objetiva y asesora, que proporciona seguridad al ente 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.

<sup>7</sup> Artículo 25.- Independencia funcional y de criterio. Los funcionarios de la auditoría interna ejercerán sus atribuciones con total independencia funcional y de criterio respecto del jerarca y de los demás órganos de la administración activa. (LGCI)

<sup>8</sup> Norma 1.1.3 de las NEAISP.

<sup>9</sup> Artículo 22.-Competencias. Compete a la auditoría interna, primordialmente lo siguiente: / a) Realizar auditorías o estudios especiales semestralmente, en relación con los fondos públicos sujetos a su competencia institucional, incluidos fideicomisos, fondos especiales y otros de naturaleza similar. Asimismo, efectuar semestralmente auditorías o estudios especiales sobre fondos y actividades privadas, de acuerdo con los artículos 5 y 6 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, en el tanto estos se originen en transferencias efectuadas por componentes de su competencia institucional. / b) Verificar el cumplimiento, la validez y la suficiencia del sistema de control interno de su competencia institucional, informar de ello y proponer las medidas correctivas que sean pertinentes. / c) Verificar que la administración activa tome las medidas de control interno señaladas en esta Ley, en los casos de desconcentración de competencias, o bien la contratación de servicios de apoyo con terceros; asimismo, examinar regularmente la operación efectiva de los controles críticos, en esas unidades desconcentradas o en la prestación de tales servicios. / d) Asesorar, en materia de su competencia, al jerarca del cual depende; además, advertir a los órganos pasivos que fiscaliza sobre las posibles consecuencias de determinadas conductas o decisiones, cuando sean de su conocimiento. / e) Autorizar, mediante razón de apertura, los libros de contabilidad y de actas que deban llevar los órganos sujetos a su competencia institucional y otros libros que, a criterio del auditor interno, sean necesarios para el fortalecimiento del sistema de control interno. / f) Preparar los planes de trabajo, por lo menos de conformidad con los lineamientos que establece la Contraloría General de la República. / g) Elaborar un informe anual de la ejecución del plan de trabajo y del estado de las recomendaciones de la auditoría interna, de la Contraloría General de la República y de los despachos de contadores públicos; en los últimos dos casos, cuando sean de su conocimiento, sin perjuicio de que se elaboren informes y se presenten al jerarca cuando las circunstancias lo ameriten. / h) Mantener debidamente actualizado el reglamento de organización y funcionamiento de la auditoría interna. / i) Las demás competencias que contemplan la normativa legal, reglamentaria y técnica aplicable, con las limitaciones que establece el artículo 34 de esta Ley.

*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.”*

Si bien la norma citada considera una serie de supuestos que están expresamente prohibidos para los funcionarios y jefaturas de la Auditoría Interna (y de interés para el caso bajo consulta), realizar funciones y actuaciones de administración activa o ejercer profesiones liberales fuera del cargo, con las excepciones que eso conlleva; en el ejercicio cotidiano y habitual de esas funciones y actividades, dichos funcionarios deben tender a minimizar cualquier otro riesgo que implique un compromiso a su imparcialidad u objetividad. Lo anterior, mediante el análisis y reflexión de la amplia variedad de actividades, circunstancias y relaciones que se mantienen con la propia Administración activa y/o con terceros; así como bajo la consideración de aspectos tales como su estructura organizativa, políticas, reglamentaciones, procesos, etc.

En esta línea de pensamiento, se pueden identificar circunstancias intrínsecas o extrínsecas a las labores de auditoría, sobre las que su jefatura, el Subauditor y demás funcionarios de esa dependencia, deberán tener los resguardos necesarios, con el fin de minimizar los riesgos indicados previamente. Así por ejemplo, se pueden identificar amenazas derivadas de actuaciones conscientes o inconscientes, movidas por intereses personales (sea por relaciones de parentesco, emocionales, económicas, etc); riesgos en la revisión o evaluación de decisiones o trabajos propios (autoevaluación); riesgos por presiones o intimidaciones externas, de las partes auditadas o interesadas; etc.

Ya en relación con el tema de la participación de un Auditor Interno en una Junta Directiva de un Colegio Profesional, no se identifica en el marco jurídico vinculante (Constitución Política, Ley General de Control Interno, Ley contra la Corrupción y el

Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública) que exista una prohibición expresa para que un funcionario público, y más precisamente un Auditor Interno, pueda integrar el órgano directivo de este tipo de ente público no estatal.

Asimismo, se tiene que sobre la integración de una Junta Directiva de un Colegio Profesional por parte de un funcionario público y más concretamente sobre el pago de dietas, ya la Contraloría General de la República ha analizado esta posibilidad, entre otros, en Oficios 08938-2005 (DAGJ-2114-2005) del 26 de julio de 2005 y 12696 (DAGJ-2988-2005) del 10 de octubre de 2005, en los que se concluyó que siendo que las Juntas Directivas de los Colegios Profesionales realizan funciones públicas, resulta aplicable el artículo 17 de la Ley contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública y es posible el pago de dieta a quienes integren un órgano colegiado de este tipo y a su vez ejerzan un cargo dentro de la función pública, siempre que se cumplan los supuestos correspondientes y no exista superposición horaria entre la jornada laboral y las sesiones de tales órganos<sup>10</sup>.

Dicho lo anterior, de darse el caso, se debe tener la previsión por parte de la persona al servicio de la administración pública, de evitar caer en situaciones o circunstancias que hagan dudar de la imparcialidad y objetividad de las decisiones que se vayan a tomar en relación a las funciones de ambos puestos, a fin de evitar conflictos de interés y deberá procurar siempre la prevalencia y el respeto a los principios de transparencia y buena fe en el ejercicio de las funciones, como complemento a los ya mencionados de imparcialidad y objetividad. Lo anterior implicaría adicionalmente, la necesidad de abstenerse de realizar cualquier actividad que comprometa esa imparcialidad e incluso (por ejemplo) el no concretar una superposición horaria; determinación que recaerá en el propio funcionario según el caso concreto, en atención al Colegio Profesional que se trate, el puesto y las funciones que ejecutaría en la Junta Directiva correspondiente.

Por último, es importante señalar que tanto la Contraloría General de la República como la Procuraduría General de la República han señalado la improcedencia del otorgamiento de licencias sin goce de salario por sólo una jornada o fracción de ésta, para que un funcionario público asista a sesiones de Junta Directiva, ya que no se da una desvinculación completa respecto al cargo público<sup>11</sup>.

---

<sup>10</sup> En similar sentido se ha pronunciado la Procuraduría General de la República, entre otros, en Dictamen C-117-2016 del 23 de mayo de 2016.

<sup>11</sup> Sobre el particular pueden verse, el Oficio 9434 (DJ-0869-2018) del 6 de julio de 2018 de esta Contraloría General y los Dictámenes C-069-2009 del 10 de marzo de 2009, C-156-2009 del 1 de junio de 2009 y C-396-2005 del 15 de noviembre de 2005 de la Procuraduría General de la República.

### III

#### CONCLUSIONES:

1. Un Auditor Interno puede participar como miembro activo de una Junta Directiva de un Colegio Profesional, siempre y cuando no exista superposición horaria y se cumplan fielmente los deberes atinentes a ambos cargos, lo que implica, entre otros, el deber de probidad y como expresión de este, se debe garantizar la dedicación, atención e imparcialidad en cada cargo.
2. En el tanto no se realicen actos que impliquen el ejercicio liberal de una profesión, la participación de un Auditor Interno en la Junta Directiva de un Colegio Profesional no violenta el artículo 14 de la Ley Contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública.
3. Si un Auditor Interno integra una Junta Directiva de un Colegio Profesional puede recibir dieta si se cumplen los supuestos necesarios en el caso concreto, siempre que no exista superposición horaria con el cargo público que ostenta.

En estos términos, se tiene por atendida la consulta.

Atentamente,



Lic. Iván Quesada Rodríguez  
**Gerente Asociado**

Lic. Raúl Castro Borbón  
**Fiscalizador**

KSS/RCB/IQR/  
NI: 15249  
G: 2018002253-1