

**Al contestar refiérase
al oficio N° 00237**

08 de enero, 2021
DFOE-EC-0021

Licenciada
Fanny Arce Alvarado
Auditora Interna
**INSTITUTO NACIONAL DE INNOVACIÓN Y TRANSFERENCIA EN TECNOLOGÍA
AGROPECUARIA**
farce@inta.go.cr

Estimada señora:

Asunto: Criterio sobre la consulta relacionada con la asistencia del auditor o auditora interna a las sesiones ordinarias y extraordinarias de la Junta Directiva

En atención a la consulta efectuada por la auditora interna del Instituto Nacional de Innovación y Transferencia en Tecnología Agropecuaria (INTA), mediante el oficio JD-INTA-200-2020, en el cual solicita el criterio de la Contraloría General sobre la obligatoriedad de asistencia de la auditora Interna a las sesiones ordinarias y extraordinarias de la Junta Directiva del INTA, me permito indicarle lo siguiente:

I. MOTIVO DE LA GESTIÓN

Con motivo del deber que recae en la auditora interna del INTA establecido en el artículo 13¹ del Reglamento a Ley del Instituto Nacional de Innovación y Transferencia en Tecnología Agropecuaria (INTA), Decreto Ejecutivo N° 31857, la interesada consulta lo siguiente: “¿Existe obligación de que el Auditor (a) Interno (a) asistir a todas las sesiones de la Junta Directiva del INTA, tomando en consideración que expresamente el artículo N°13 del Reglamento a la Ley N°8149 establece que el Auditor Interno debe asistir a las sesiones de la Junta Directiva, pero la Ley N°8149 nunca contempló esa obligación?”.

¹ “Artículo 13.—El Instituto tendrá una Junta Directiva compuesta por siete miembros, en quienes recaerá la máxima dirección. ... A las sesiones de Junta Directiva **deberán asistir** el Director Ejecutivo y el Auditor Interno del Instituto; así como el fiscal designado por Junta Directiva; quienes tendrán voz pero no voto. ...” (destacado no pertenece al original)

Al respecto, la consultante considera que al no haber norma expresa en la Ley N° 8149, tampoco en Reglamento de organización y funcionamiento de la Auditoría Interna² ni en el Reglamento para el funcionamiento de la Junta Directiva³ de dicha institución que establezca la obligación de asistencia por parte del Auditor Interno del INTA a la totalidad de sesiones de la Junta Directiva de dicha institución “... *es el propio Auditor Interno quien determina esa necesidad de asistir a una sesión específica por el interés que se tenga sobre un asunto en particular, o bien que el mismo Órgano Colegiado requiera del Auditor Interno para asesorarlo en temas de su competencia de conformidad con el artículo 22, inciso d) de la Ley General de Control Interno, N° 8292;...*”; de conformidad con el análisis de la jurisprudencia administrativa⁴ detallada en la consulta y las normas señaladas anteriormente. Por cuanto la práctica actual, sea la asistencia a la totalidad de sesiones del órgano colegiado del INTA, podría generar una eventual coadministración y consecuentemente la pérdida de independencia y objetividad de dicha funcionaria.

II. CONSIDERACIONES PRELIMINARES

En primer término, se señala que el ejercicio de la potestad consultiva de la Contraloría General, se encuentra regulada en el artículo 29 de su Ley Orgánica, N° 7428 y el Reglamento sobre la recepción y atención de consultas dirigidas a la Contraloría General de la República (R-DC-197-2011).

De manera precisa, en el artículo 8, de la norma reglamentaria antes mencionada, se 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*”.

Dicho proceder, valga señalar, obedece a la finalidad propia del proceso consultivo, que no pretende sustituir a la administración en la toma de decisiones respecto a las competencias que le han sido asignadas en el ordenamiento jurídico, a la vez que se trata de evitar el riesgo que genera la emisión de un criterio vinculante sobre la base de supuestos fácticos y jurídicos que no se conocen a plenitud, y por ende, puede generar un pronunciamiento errado en sus conclusiones. De manera que se reitera el carácter general de las observaciones y el análisis que aquí se plantea sobre el tema en consulta.

Cuando la consulta no es planteada en términos generales, el Órgano Contralor se encuentra facultado para rechazar y archivar la misma (artículo 10 del Reglamento de Consultas); no obstante, de conformidad con lo dispuesto en el último párrafo del numeral 9 del citado reglamento, es posible para la Contraloría General valorar circunstancias de

² Aprobado en el Acuerdo N° 5, Artículo N° 5, de la sesión N° 160, celebrada el día 8 de julio del 2008 de la Junta Directiva del INTA. Publicado el miércoles 10 de septiembre del 2008, en el Diario Oficial La Gaceta N° 175.

³ Se omite referencia a los datos de aprobación y publicación de dicho reglamento.

⁴ Se mencionan en la consulta los siguientes dictámenes de la Procuraduría General de la República: C-237-2007, C-280-2009 y C-143-2012 así como el oficio 08184 (DFOE-EC-0442) del 24 de junio 2016 del Órgano Contralor.

DFOE-EC-0021

3

8 de enero, 2021

excepción relevantes, según las cuales resulte procedente admitir la consulta y consecuentemente emitir criterio.

Así las cosas, el asunto sometido a conocimiento se ajusta al anterior supuesto excepcional, toda vez que el tema expuesto por el consultante resulta relevante, por lo que no existiría obstáculo alguno para referirse al tema consultado, haciendo la aclaración que el tema será analizado de forma genérica, a efectos de orientar a la consultante en su proceder, siendo la auditoría interna a quien le corresponde finalmente tomar las decisiones que considere ajustadas a derecho.

III. CRITERIO DEL ÓRGANO CONTRALOR

De conformidad con lo ya señalado, se reitera que no se atenderá el caso concreto planteado en la consulta, por el contrario se procede a desarrollar los aspectos básicos que, para todos los casos, rigen y delimitan la participación del auditor interno en las sesiones del órgano colegiado, según se expone a continuación:

1. Delimitación entre las funciones de administración activa y auditoría interna

Para la atención de la presente consulta, conviene reiterar algunos señalamientos emitidos por la Contraloría General en relación con la distinción y delimitación de las funciones asignadas a la administración activa de aquellas que se encuentran a cargo de la auditoría interna, como componentes orgánicos del sistema de control interno. Al respecto, en el oficio N° 10939 del 2 de octubre de 2003 (DI-CR-425), se analizó, en lo que interesa, la delimitación de sus respectivas áreas de responsabilidad, sean de la administración activa y la auditoría interna, las cuales se encuentran perfectamente delimitadas en la Ley General de Control Interno, Ley N° 8292 (LGCI), que además son excluyentes entre sí pero yuxtapuestas y complementarias⁵.

Así las cosas, es necesario reiterar lo señalado en el citado oficio, en el cual se concluye sobre dichos componentes, se debe tener presente que a la administración activa le corresponde tomar las riendas de la organización, llevar a cabo el proceso administrativo (planear, organizar, dirigir, coordinar y controlar, básicamente) y asumir las consecuencias por sus acciones u omisiones derivadas de administrar; por otro lado, a la auditoría interna le corresponde fiscalizar que la actuación del jerarca y la del resto de la administración se ejecute conforme al marco legal y técnico y a las sanas prácticas. Para lo cual, puede ejecutar auditorías y estudios especiales, así como mediante las funciones de asesoría y advertencia.

2. Función de asesoría que brindan las auditorías internas

Ahora bien, para la presente consulta, resulta de interés analizar la naturaleza de la función de asesoría, la cual consiste en que el titular de la unidad de auditoría interna suministra criterios, observaciones, opiniones y recomendaciones, como resultado de sus procesos de control y fiscalización, con la intención de que se conviertan en insumos para la administración activa, fundamentada y sobre asuntos estrictamente de su competencia.

⁵ El citado oficio, sobre el asunto de interés, refiere a los artículos 2,8,9,10, 21, 22 y 34 de la Ley N° 8292.

Lo anterior, debe desarrollarse sin que se comprometa la independencia y objetividad del emisor, en el desarrollo posterior de sus funciones propias de la actividad.

Conviene mencionar que la asesoría no tiene carácter vinculante para el jerarca y recalcar que, este apoyo que brinda el auditor interno no debe confundirse con una habilitación para coadministrar o sustituir la potestad y responsabilidad del jerarca en la toma de decisiones. En ese sentido, el Órgano Contralor ha señalado en anteriores criterios⁶ que la auditoría interna en el ejercicio de la asesoría:

.... 1. Suministra criterios e información de utilidad al jerarca para la toma de decisiones, siempre dentro de la materia de su competencia y conocimiento / 2. Brinda solo una parte de toda la información que corresponde analizar al jerarca para decidir lo que corresponda. / 3. El jerarca nunca queda liberado de su responsabilidad de valorar y analizar la información que le proporcione el auditor y fundamentar una decisión en beneficio de los intereses institucionales...

Lo expuesto debe ser considerado al amparo del artículo 25 de Ley General de Control Interno, N° 8292, en el cual se establece que los funcionarios de la auditoría interna ejercerán sus atribuciones con total independencia funcional y de criterio, tanto respecto al jerarca como a los demás órganos de la administración. Sobre el particular, la Contraloría General en reiteradas oportunidades ha indicado que la independencia funcional hace referencia a “... la posibilidad de cumplir los fines de la auditoría, sin que se den situaciones o restricciones que ubiquen al auditor y demás funcionarios de esa unidad en una relación de subordinación, de dependencia o similar, con respecto a alguno de los órganos sujetos a su fiscalización”⁷. Asimismo, que la independencia de criterio se refiere “...a la independencia mental a la objetividad e imparcialidad, con que se debe ejercer la actividad de auditoría interna”. Dicha independencia incide en el alcance de la participación de los auditores internos dentro de las sesiones del órgano colegiado, que se analizará en el siguiente apartado.

3. Participación de los auditores internos en las sesiones de los órganos colegiados.

En distintas ocasiones⁸ el Órgano Contralor se ha referido al tema de la participación de los auditores internos en sesiones de los órganos colegiados, señalando los posibles supuestos en los que el auditor interno podría tener participación en las sesiones que realice el órgano colegiado, las cuales se mencionan a continuación:

El primer supuesto sucede cuando el propio auditor interno, determina la necesidad de asistir a una sesión, ya sea porque en el ejercicio de su función de auditoría,

⁶ Al respecto, ver oficios 10939 (DI-CR-425) del 2 de octubre de 2003 y 8438 (DFOE-PG-330) del 2 de septiembre de 2011.

⁷ Ver oficios 1257 (DFOE-PG-0027) del 26 de enero de 2016 y 01586 (DFOE-SOC-0147) del 4 de febrero de 2020.

⁸ Ver oficios 10939 (DI-CR-425) del 2 de octubre de 2003, 14475 (DAGJ-1560-2007) del 4 de diciembre de 2007 y 8438 (DFOE-PG-330) del 2 de septiembre de 2011.

DFOE-EC-0021

5

8 de enero, 2021

decida que la asistencia resulta de alto interés en razón de que pueda obtener información relevante que le permita ejercer con mayor eficiencia sus funciones de fiscalización, o porque estime necesario gestionar su asistencia, en calidad de asesor, ante el órgano colegiado, para la atención de un asunto propio de sus funciones. Lo anterior deriva de su función de asesoría y de la potestad que asiste al auditor interno, conforme a los artículos 21, 22 y 33 de la Ley N° 8292.

Un segundo supuesto se presenta cuando el jerarca convoca al auditor interno, en cuyo caso no podría negarse asistir ya que existe deber legal e ineludible del auditor interno de asesorar al jerarca cuando éste lo convoque a las sesiones del órgano colegiado, siempre y cuando la asesoría que requiera el jerarca verse siempre sobre las materias que son competencia del auditor interno. Esta función la ejercerá, con derecho a voz pero no a voto; así las cosas, la participación del auditor no lo convierte en parte del órgano colegiado, sino que participará de quienes son responsables de tomar las decisiones.

Es importante considerar que la participación del auditor en las sesiones del órgano colegiado, deberá enmarcarse dentro de parámetros que resguarden su independencia y objetividad asimismo se alejen de una posible coadministración; pues dicho funcionario no forma parte de ese órgano colegiado. Dichos parámetros se plasmaron en el oficio N° 8438 (DFOE-PG-330) del 2 de septiembre de 2011 y se detallan a continuación:

... 1. La actuación del auditor en las sesiones del órgano colegiado se debe limitar estrictamente a lo de su competencia, otorgándosele el derecho a voz pero no a voto, lo cual es acorde con la doctrina y la técnica, por cuanto tratándose de un asesor del jerarca, su labor no debe ir más allá de una asesoría en su campo, en garantía de la independencia que debe caracterizar el ejercicio de su función./ 2. Se busca garantizar con esta medida que la participación del auditor interno no se vea teñida de la administración activa./ 3. El auditor interno provee elementos de juicio para la preparación y formación de la voluntad administrativa, sin introducir ningún sesgo por el que se le señale al auditor una posible coadministración./ 4. Es necesario que conste en las actas respectivas la opinión que emita el auditor sobre los asuntos de su competencia que se discutan. Así también, se requiere que en los casos en que a criterio de este funcionario y por la complejidad del asunto en discusión, necesite recabar mayores elementos de juicio de previo a opinar, el jerarca posibilite que posponga su opinión para una sesión posterior./ 5. La asesoría y las advertencias que brinde la auditoría interna a la administración, deben darse sin que se comprometa su independencia y objetividad en el desarrollo posterior de las labores propias de la actividad...

Además se debe indicar que anteriormente⁹, el Órgano Contralor sostuvo la improcedencia de la participación permanente del auditor interno en dichas sesiones, sin embargo, en el oficio N° 8438 (DFOE-PG-330) del 2 de septiembre de 2011, se reconsideraron dichos criterios para que en adelante, la participación regular del auditor en las sesiones del órgano colegiado se determine a partir de una negociación entre éste y su jerarca en la que puedan pactarse si media mutuo acuerdo. No obstante, en aquellos casos en los que una norma legal disponga la participación del auditor en todas las sesiones del órgano colegiado, no podría mediar acuerdo entre partes y por el contrario deberá estarse a lo ordenado por dicha norma. En ese sentido, el Órgano Contralor ha considerado que:

... Para lo anterior el auditor deberá asegurarse que la participación regular no impacte negativamente su objetividad e independencia, que la misma se realice bajo los parámetros señalados en el presente criterio vinculante, así como en el Reglamento de Organización y Funcionamiento de la Auditoría Interna, y en las disposiciones que la Ley General de Control Interno tiene para regular las funciones y competencias de la auditoría interna. / Además, el auditor interno podría tomar la decisión de no asistir a una sesión en particular, aún y cuando hayan pactado su participación regular, cuando considere que ésta sería inconveniente en razón de los temas que se vayan a tratar; es decir, cuando en ella valore que se vea afectada la independencia y objetividad en el ejercicio de las funciones que se le han asignado por ley...¹⁰

Lo expuesto procura que la función de asesoría al jerarca sea brindada de la forma más oportuna, y paralelamente que quien ostente la titularidad de la unidad de auditoría cuente con acceso a información sobre procesos o decisiones de la administración, necesarias dentro del ejercicio de sus funciones de auditoría.

IV. CONCLUSIÓN

- a) La auditoría interna ejerce sus funciones de acuerdo con su competencia, por cuanto le corresponde fiscalizar que la actuación del jerarca y del resto de la administración se ejecute conforme al marco legal y técnico; así como, a las sanas prácticas. Para lo cual, puede ejecutar auditorías, así como sus funciones de asesoría y advertencia. Limitando sus actuaciones a su competencia.
- b) La función de asesoría que brindan las auditorías internas se enmarca en el inciso d) del artículo 22 de la Ley General de Control Interno, N° 8292. Por lo cual la asistencia del auditor o auditora interna a las sesiones del órgano colegiado es un deber de ese funcionario cuando sea convocado para asesorar en materia de su competencia al jerarca.
- c) El auditor o auditora interna podrá asistir a las sesiones del órgano colegiado

⁹ Ver oficios N° 10939 (DI-CR-425) del 2 de octubre de 2003 y N° 14475 (DAGJ-1560-2007) del 4 de diciembre de 2007.

¹⁰ Ver oficio N° 8438 (DFOE-PG-330) del 2 de septiembre de 2011.

DFOE-EC-0021

7

8 de enero, 2021

cuando lo estime apropiado para la adecuada fiscalización y el cabal cumplimiento de sus funciones, esto en asuntos propios de su competencia. Asimismo, deberá asistir a dichas sesiones si se le convoca por el jerarca, en atención al deber legal e ineludible de la función de asesoría.

- d) La administración activa y el auditor o auditora interna podrán negociar y pactar la asistencia y participación regular de este último a las sesiones del órgano colegiado, la cual deberá enmarcarse siempre dentro de los parámetros señalados en el presente criterio y en armonía con lo dispuesto en el ordenamiento jurídico aplicable.

De esta forma se da por atendida su gestión.

Atentamente,

Licda. Jessica Víquez Alvarado
Gerente de Área



Licda. Natalia Romero López
Asistente Técnica

Licda. Georgina Azofeifa Vindas
Fiscalizadora Abogada

ddv

NI: 35075-2020
G: 2020004255-1