

**Al contestar refiérase
al oficio N°. 08497**

10 de junio, 2021
DFOE-CIU-0073

Licenciado
Javier Paulino Cordero González
Auditor Interno
RADIOGRAFICA COSTARRICENSE S.A. (RACSA)

Estimado señor:

Asunto: Emisión de criterio sobre la aplicación de la Ley General de Control Interno, el proceso de modificación del Reglamento de Organización y Funcionamiento de la Auditoría Interna y el alcance de las disposiciones administrativas al órgano auditor.

Se da respuesta al oficio AU-51-2021 mediante el cual solicita criterio formal en relación con la vigencia de la Ley General de Control Interno en la gestión de la Auditoría Interna, así como la aplicación del proceso de modificación del Reglamento de Organización y Funcionamiento de la Auditoría Interna.

I. MOTIVO DE LA GESTIÓN

La solicitud de criterio se basa en las siguientes preguntas transcritas literalmente:

1. ¿Tiene la Administración activa la potestad de presentar reformas al ROFAI vigente para someterlas a aprobación del Órgano Colegiado?
2. ¿Tiene potestad el Órgano Colegiado de desaplicar la estructura organizativa de la Auditoría Interna, posterior a la aprobación de los entes establecidos en la norma y a la publicación en el Diario Oficial La Gaceta del ROFAI, sin comunicarlo al Auditor Interno ni a la Contraloría General de la República?
3. ¿Puede la Administración activa mediante actos internos, desaplicar artículos del ROFAI vigente de la Auditoría?

DFOE-CIU-0073

2

10 de junio de 2021

4. ¿Debe la Administración activa tener observancia de lo establecido en el artículo 24 de la Ley General de Control Interno respecto a la Auditoría Interna, en la solicitud de la autorización del Auditor para el nombramiento, traslado, suspensión, remoción, concesión de licencias y demás movimientos de personal, de los funcionarios que componen la Unidad de Auditoría?
5. ¿Las sanciones a los funcionarios de las auditorías internas dispuestas por la Administración activa, deben cumplir con lo señalado en el artículo 24 de la Ley General de Control Interno sobre la comunicación y autorización del Auditor Interno?
6. ¿Constituye la autorización del Auditor Interno un requisito de validez sobre los actos de la Administración activa respecto a sanciones al personal de la Auditoría Interna?
7. ¿A quién le competen las disposiciones administrativas de los funcionarios de la Auditoría Interna diferentes del Auditor y Subauditor Interno, a la Administración activa o al Órgano Colegiado?
8. ¿Los aspectos administrativos de valoración de puestos, reclasificación, homologación, clasificación y demás en esa materia, consideradas disposiciones administrativas de la Administración activa, son aplicables a los demás funcionarios de las Auditorías Internas diferentes al Auditor y Subauditor?
9. ¿Procede la desaplicación de la Ley General de Control Interno a la Auditoría Interna de RACSA?
10. ¿Imperan las disposiciones administrativas de una institución sobre la Ley General de Control Interno con respecto a la gestión de la Auditoría Interna?

En su oficio se externó inicialmente que siguiendo lo postulado en la Ley General de Control Interno, la estructura organizativa de la auditoría interna presente en el ROFAL vigente, no puede ser desaplicada posteriormente por parte del jerarca ni de la Administración activa.

De igual forma considera que si bien RACSA “es una sociedad anónima”, está sometida a la Ley General de Control Interno y a los Lineamientos emitidos por la Contraloría General de la República, que señalan la obligación por parte del jerarca institucional de contar previamente con la autorización del auditor para dictar y ejecutar movimientos del personal de la unidad de Auditoría. Asimismo, indicó que las disposiciones administrativas dictadas al personal de auditoría y al resto del personal institucional no pueden afectar la independencia, funcionalidad y objetividad del órgano auditor, por lo que concluye que la normativa interna institucional no puede contrariar lo establecido en el ordenamiento jurídico vigente.

Por medio del oficio AU-65-2021 del 04 de mayo del presente año¹ el auditor interno amplió su posición sobre los temas consultados agregando que la potestad de presentar modificaciones al ROFAI y tramitar su aprobación ante el jerarca y posteriormente ante la Contraloría General de la República corresponde al auditor interno, por lo que la Administración activa carece de competencia para presentar trámites de aprobaciones o modificaciones a dicho cuerpo normativo.

De igual manera, indicó que en el propio ROFAI al seguir el procedimiento dictado en el artículo 23 de la Ley General de Control Interno y ser aprobado por los entes competentes y, posteriormente publicado en el Diario Oficial La Gaceta, es válido y eficaz, por lo que no puede ser desaplicado de oficio, reiterando además, que la Ley citada es de aplicación “para todos los Entes públicos o privados sujetos a la fiscalización de la Contraloría General de la República”, por lo que no deben existir excepciones para su aplicación en auditorías internas de sociedades anónimas que administren fondos públicos.

II. CONSIDERACIONES PRELIMINARES

En primer término, se recalca que el ejercicio de la potestad consultiva 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 República². A partir de ello, el Órgano Contralor emite criterios vinculantes en el ámbito de su competencia cuando se cumplen los siguientes requisitos:

- a) 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.
- b) Cuando la consulta la haya planteado alguno de los sujetos pasivos de fiscalización de la Contraloría General, según definición presente en el artículo 4 de la Ley N.º 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 a modo general, mediante la emisión del presente criterio vinculante, lo cual no sule, restringe o condiciona la exclusiva responsabilidad del consultante en la toma de decisiones particulares y su eventual ejecución.

¹ En atención a la prevención realizada por parte del órgano contralor mediante oficio DJ-0559-2021 (06151) del pasado 29 de abril.

² Resolución n.º R-DC-197-2011, publicado en el Diario Oficial La Gaceta n.º 244 de 20 de diciembre de 2011.

Se advierte así, que el contenido del presente criterio sirve para que sea utilizado en el análisis de las conductas administrativas que serán adoptadas por el sujeto competente, a quien le corresponda finalmente definir las acciones que considere más ajustadas a derecho, y no como valoración o resolución particular de asuntos específicos, o revisión indirecta de actuaciones administrativas ya decididas o ejecutadas.

III. CRITERIO DEL ÓRGANO CONTRALOR

a) Orientaciones generales en materia del sistema de control interno

De previo a solventar las cuestiones planteadas es indispensable tener presente que los postulados de la Ley General de Control Interno N°. 8292 son imperativos tanto para la Contraloría General de la República como para los entes u órganos sujetos a su fiscalización³, en el establecimiento, funcionamiento, mantenimiento, perfeccionamiento y evaluación de sus sistemas de control interno.

En este sentido la Ley orgánica de la Contraloría General de la República N°. 7428 en su artículo 4 establece que el órgano contralor ejerce su competencia sobre todo ente y órgano que integre la Hacienda Pública, incluyendo de manera facultativa a todo ente público no estatal de cualquier tipo y aquellos sujetos privados que sean custodios o administradores de fondos y actividades públicos, las participaciones minoritarias del estado o entes u órganos públicos en sociedades mercantiles y entidades de naturaleza bancaria o financiera.

A partir de lo anterior, se tiene mayor claridad del alcance de la Ley N°. 8292 sobre aquellos entes y órganos que integren la Hacienda Pública.

Teniendo presente lo anterior, el artículo 7 de la Ley General de Control Interno establece que los entes y órganos sujetos a esta normativa, están obligados a disponer de un sistema de control interno, el cual consiste en una serie de acciones ejecutadas por la administración activa, diseñadas para proteger y conservar el patrimonio público contra cualquier pérdida, despilfarro, uso indebido, irregularidad o acto ilegal.

Conforme a lo dispuesto por los artículos 8, 9 y 10 de dicho cuerpo normativo legal, se tiene que el sistema de control interno está conformado desde la perspectiva orgánica por la administración activa y la auditoría interna, ambos componentes con funciones diferenciadas, pero complementarias y responsables de su efectivo funcionamiento.

³ Artículo 4 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República N°. 7428.

Legalmente⁴ se entiende desde una visión orgánica a la administración activa como el conjunto de órganos y entes de la función administrativa que deciden y ejecutan actos de tal naturaleza, incluyendo al jerarca como última instancia. Desde un punto de vista funcional se identifica la realización de una función decisoria, que comprende aquellas actividades ejecutivas, resolutivas, directivas u operativas.

Por su parte, la auditoría interna es conceptualizada⁵ como una actividad independiente, objetiva y asesora, que proporciona seguridad razonable al ente u órgano, contribuyendo así 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; que además, 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, técnico y a sanas prácticas.

De tal manera, se desprende con claridad que el sistema de control interno requiere de la participación activa y coordinada de sus componentes y así, desde la plena manifestación del principio de juridicidad establecido en el artículo 11 de la Constitución Política, tanto la administración activa como la auditoría interna deben ejercer sus competencias de manera eficaz y eficiente, sin irrumpir, limitar o condicionar las atribuciones del otro componente, con el objetivo primordial de asegurar la continuidad y mejora constante de dicho sistema.

b) Procedimiento de aprobación del Reglamento de organización y funcionamiento de las auditorías internas y sus modificaciones

El artículo 23 de la Ley General de Control Interno plantea como derivación del concepto funcional de auditoría interna, en cuanto a su carácter independiente y objetivo, la potestad de dicho órgano de organizarse y funcionar conforme lo disponga el auditor interno. El ejercicio de dicha potestad de autorregulación en estas materias únicamente está sujeto a las disposiciones, normas, políticas y directrices que emita la Contraloría General de la República, las cuales son de acatamiento obligatorio.

La norma legal aludida dispone también la obligación de contar con la aprobación del Órgano Contralor, de previo a que dicho Reglamento sea publicado en el diario oficial y divulgarse en el ámbito institucional, momento en que se da su eficacia jurídica.

⁴ Artículo 2 de la Ley General de Control Interno N°. 8292.

⁵ Artículo 21 de la Ley General de Control Interno N°. 8292.

En los Lineamientos sobre gestiones que involucran a la auditoría interna presentadas ante la CGR⁶ se dispone, en el numeral 4.1, que la organización y funcionamiento de la auditoría interna debe formalizarse por medio del citado reglamento y este a su vez debe ser aprobado por el jerarca institucional, a quien debe serle presentado el proyecto, con el fin de que resuelva en un plazo máximo de treinta días hábiles la gestión. Una vez aprobado el reglamento por el jerarca, corresponde al auditor interno someterle a la aprobación de la Contraloría General.

En cuanto al proceso de modificación del ROFAI, en el punto 4.3 de los citados Lineamientos se plantea que es el auditor interno quien debe proponer al jerarca institucional las reformas que estime necesarias y así gestionar la aprobación interna previo a presentar el documento ante la Contraloría General.

El anterior procedimiento sigue lo postulado en el propio artículo 23 de la Ley General de Control Interno, de que corresponde al auditor interno disponer sobre el ROFAI, potestad que es congruente con el principio de paralelismo de formas, que obliga al operador jurídico a seguir el mismo procedimiento y observar los mismos requisitos que se dieron para la creación de la norma, cuando se pretenda variar su contenido.

Conforme a lo anterior se ratifica, que tratándose el ROFAI de un instrumento que regula el funcionamiento de la auditoría interna, tanto la emisión del Reglamento de marras como sus modificaciones surgen del auditor interno, siendo establecido legalmente que tanto al jerarca como a la Contraloría General de la República, les corresponde una función distinta al de la emisión de la norma, a saber la competencia de aprobación, la cual consiste en un requisito de eficacia del propio acto administrativo originario.

Por medio de la aprobación, se controlan los actos emitidos –en este caso el ROFAI o sus reformas– y se trata de impedir que puedan ejecutarse actos contrarios al propio ordenamiento jurídico vigente y verificando que el acto aprobado sea conforme a derecho. En la medida que la aprobación es un requisito de eficacia y no de perfección del acto, se presenta una independencia entre el acto a aprobar y la aprobación, por ende, no hay una fusión de voluntades entre el aprobador y el aprobado en la creación del Reglamento o sus reformas, pues, el acto aprobado, o sea el ROFAI, tiene un fin establecido por el ordenamiento distinto al de la aprobación.

Los criterios de evaluación del acto que se presenta a aprobación, en este caso del ROFAI, están limitados al marco legal atinente en materia de control interno, así como aquellas disposiciones, normas, políticas y directrices que emita la Contraloría General de la República, las cuales son de acatamiento obligatorio, no quedando entonces la aprobación del reglamento a la libre voluntad del jerarca o del propio órgano contralor.

⁶ Emitidas mediante Resolución R-DC- 2018 del Despacho Contralor al ser las ocho horas del nueve de julio de dos mil dieciocho.

Es importante entonces recalcar que la finalidad de la aprobación es precisamente la de controlar la legalidad y conveniencia razonada del acto aprobado.

Por ende, la potestad de aprobar no implica la posibilidad de modificar el acto, sino validar su conformidad con el orden jurídico vigente y a partir de ello negar o permitir su futura publicación en el Diario Oficial y así dar eficacia jurídica y plena ejecutividad y ejecutoriedad al acto aprobado⁷.

Ahora bien, debe también advertirse que los Lineamientos de cita aclaran en su punto 4.2 que en caso de existir discrepancias entre el auditor interno y el jerarca sobre el contenido del reglamento y sus modificaciones, primeramente deben procurar llegar a un acuerdo que satisfaga el ambiente de control⁸ y el propio sistema de control interno.

En caso de prevalecer alguna discrepancia en cuanto a asuntos relacionados con aspectos de la organización de la auditoría interna, en los citados Lineamientos se promueve considerar normas internas que regulen la materia en discordia, así como lo establecido en la Ley General de Control Interno. Sólo si la discrepancia es sobre aspectos funcionales, se podría plantear, de acuerdo a lo establecido en la norma 4.2 de los Lineamientos de cita, una formal consulta ante el órgano contralor para que disponga lo que proceda. Una vez resuelta cualquier diferencia, el jerarca debe aprobar el reglamento o su modificación.

c) Sobre las disposiciones administrativas aplicables a la Auditoría Interna

Ante la materia consultada, resulta propicio también considerar lo previsto en el artículo 24 de la Ley General de Control Interno, el cual dispone:

"El auditor y el subauditor internos de los entes y órganos sujetos a esta Ley dependerán orgánicamente del máximo jerarca, quien los nombrará y establecerá las regulaciones de tipo administrativo que les serán aplicables a dichos funcionarios. Los demás funcionarios de la auditoría interna estarán sujetos a las

⁷ "La ejecutividad es una cualidad del acto administrativo consistente en la capacidad que tiene la Administración, por el hecho de ser tal, de obligar unilateralmente a un tercero, ya sea creando, modificando o extinguiendo relaciones jurídico-administrativas, atribuyéndole al contenido de tal relación el carácter de exigibilidad." "La ejecutoriedad consiste en la prerrogativa otorgada a la administración por el ordenamiento jurídico en virtud de la cual puede ejecutar por sí misma los actos administrativos eficaces, válidos o anulables, sin necesidad de recurrir a los Tribunales, aún contra la voluntad o resistencia del obligado (146.1 Ley General de Administración Pública)." Saborío Valverde Rodolfo. Eficacia e Invalidez del Acto Administrativo, Segunda edición, Ediciones Seinjusa, 1994, págs. 38 y 40.

⁸ Tal y como se conceptualiza en el artículo 13 de la Ley General de Control Interno.

disposiciones administrativas aplicables al resto del personal; sin embargo, el nombramiento, traslado, la suspensión, remoción, concesión de licencias y demás movimientos de personal, deberán contar con la autorización del auditor interno; todo de acuerdo con el marco jurídico que rige para el ente u órgano.”

De lo anterior se desprende que, tal y como lo ha señalado el Órgano Contralor en reiteradas oportunidades⁹, el auditor y subauditor internos dependen orgánicamente del máximo jerarca de la institución, y por lo tanto, éste cuenta con la potestad de establecer regulaciones administrativas al auditor y subauditor internos de la institución.

Aparejado a lo anterior, se debe considerar además que el auditor interno y el personal de esa unidad, en el ejercicio de sus atribuciones, gozan de total independencia funcional y de criterio respecto del jerarca y de los demás órganos de la administración activa, por lo que esas regulaciones administrativas no pueden afectar la debida ejecución de las funciones legalmente dispuestas.

En esa línea, la Contraloría General de la República como órgano rector del ordenamiento de control y fiscalización superior¹⁰, mediante los Lineamientos sobre gestiones que involucran a la Auditoría Interna presentadas ante la CGR, en el apartado 5.5 de Regulaciones aplicables al personal de la Auditoría Interna a dispuesto:

“Las regulaciones administrativas aplicables al personal de la Auditoría Interna no pueden impedir, amenazar ni afectar negativamente los requisitos de independencia y objetividad que corresponde observar al personal de la Auditoría Interna en el ejercicio de las actividades que les son inherentes. Si se determina que una regulación no cumple este requisito, la administración activa deberá realizar las salvedades o ajustes pertinentes para su aplicación al personal de la Auditoría Interna, conforme se indica en esta normativa.”

Estas regulaciones administrativas, tal cual se establece en los Lineamientos, son aquellas que norman de manera general la naturaleza de la relación entre los funcionarios y su superior desde una perspectiva administrativa, no técnica, particularmente las que se refieren, entre otros, a temas tales como control de tiempo, permisos y vacaciones; excluyéndose:

⁹ Ver oficios 02532 (DFOE-DL-0219) de 22 de febrero de 2016 y 13579 (DFOE-DL-1097) de 20 de octubre de 2016.

¹⁰ Según lo establecido en el artículo 12 de la Ley orgánica de la Contraloría General de la República N°. 7428 y el artículo 3 de la Ley General de Control Interno N°. 8292. Dicha facultad le otorga la potestad de dictar la normativa técnica de control interno necesaria para el funcionamiento efectivo del sistema de control interno de los entes y de los órganos sujetos a la Ley N°. 8292, siendo de acatamiento obligatorio y prioritarias ante otras emitidas por la Administración, y su incumplimiento es causal de responsabilidad administrativa.

“(...) las regulaciones que se refieren al desempeño de las actividades sustantivas de la Auditoría Interna y de aquellas que, sin formar parte de la gestión sustantiva, contribuyen a ésta conforme a la normativa específica sobre auditoría en general y sobre el ejercicio de la actividad de auditoría interna, como son la planificación, el seguimiento y la evaluación de la calidad de la Auditoría Interna, que en procura de la independencia funcional y de criterio de la Auditoría Interna, competen exclusivamente al titular de esa unidad”¹¹

De igual manera, al ser la auditoría interna una actividad independiente, objetiva y asesora, que contribuye al logro de los objetivos institucionales mediante la práctica de un enfoque sistemático y profesional para evaluar y mejorar la efectividad de los procesos de dirección, la administración del riesgo y el control en las instituciones respectivas, conforme lo establece el bloque de legalidad, su ejercicio se debe llevar a cabo con independencia funcional y de criterio. Así también, 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 sanas prácticas, tal como lo establece el artículo 25 de la Ley General de Control interno.

Para comprender mejor estos conceptos, el glosario contenido en las Normas para el ejercicio de la auditoría interna en el Sector Público¹², los define de la siguiente manera:

“Independencia de criterio: Condición según la cual la auditoría interna debe estar libre de injerencias del jerarca y de los demás sujetos de su competencia institucional, en la ejecución de sus labores.

Independencia funcional: Atributo dado por la posición de la auditoría interna en la estructura organizacional, como un órgano asesor de alto nivel dependiente del jerarca.”

En consonancia, el Órgano Contralor en diversas oportunidades¹³ ha interpretado y aclarado el alcance de dichos conceptos al afirmar:

“Como parte de las condiciones fundamentales para el ejercicio de la auditoría interna, se estipula legal, técnica y doctrinariamente la independencia funcional y de

¹¹ Numeral 5.3 de los Lineamientos.

¹² Emitidas mediante resolución R-DC-119-2009. Despacho Contralor. San José, a las trece horas del dieciséis de diciembre de dos mil nueve.

¹³ Postura coincidente desde el oficio DI-CR-65 (01717) del 27 de febrero de 2003, también en el oficio DI-CR-533 (11503) del 28 de setiembre de 2004, así como en el oficio DAGJ-0620-2009 (4616) del 05 de mayo de 2009, en oficio DFOE-EC-0374 (06773) del 17 de mayo del 2019, y en oficio DFOE-SOC-0147 (01586) del 04 de febrero de 2020.

criterio, lo cual entre otros, se prevé con lo dispuesto en el citado artículo 24. **La independencia funcional, en términos generales, se refiere 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.** Por otra parte, **la independencia de criterio está referida a la independencia mental, a la objetividad e imparcialidad, con que se debe ejercer la actividad de auditoría interna.** La afectación en la independencia funcional, entre otros, puede incidir directamente en la de criterio, pues se propicia la existencia de circunstancias que menoscaban o comprometen dicha objetividad y, en consecuencia, el cabal cumplimiento de sus fines.” (El resaltado no forma parte del original)

Bajo este contexto, se reafirma que el ordenamiento jurídico vigente posee diversas disposiciones donde se externa la independencia del auditor, traducida en su libertad para proponer medidas correctivas, hacer advertencias, planificar su trabajo, organizar su unidad, autorizar los movimientos de su personal, acceder a la información administrativa, solicitar la colaboración a funcionarios de cualquier nivel jerárquico o para plantear ante la Contraloría General, mediante su inconformidad con lo que resuelva el jerarca en relación con sus recomendaciones, así como verificar el cumplimiento del ROFAI e instar sus modificaciones, todo ello, conforme al cumplimiento y adaptabilidad del propio sistema de control interno.

De tal manera, si bien es cierto se resalta en la Ley General de Control Interno la dependencia orgánica de la auditoría interna al jerarca institucional, esto no supone que este último tenga la potestad de dar órdenes, instrucciones y circulares sobre el modo de ejercer las competencias funcionales legalmente dispuestas a cumplir por parte del auditor. Esta posibilidad de parte del jerarca limitaría que el auditor actuara con total independencia funcional y de criterio en el ejercicio de sus competencias.

Por tanto, hay que distinguir la dependencia orgánica que establece la Ley General de Control Interno entre el jerarca del ente u órgano y el personal de auditoría interna, de la relación de subordinación que en estricto sentido dispone la Ley General de la Administración Pública en su artículo 102¹⁴ o eventualmente aquellas normas de derecho

¹⁴ Artículo 102.- El superior jerárquico tendrá las siguientes potestades:

- a) Dar órdenes particulares, instrucciones o circulares sobre el modo de ejercicio de las funciones por parte del inferior, tanto en aspectos de oportunidad y conveniencia como de legalidad, sin otras restricciones que las que se establezcan expresamente;
- b) Vigilar la acción del inferior para constatar su legalidad y conveniencia, y utilizar todos los medios necesarios o útiles para ese fin que no estén jurídicamente prohibidos;
- c) Ejercer la potestad disciplinaria;
- d) Adoptar las medidas necesarias para ajustar la conducta del inferior a la ley y a la buena administración, revocándola, anulándola o reformándola de oficio, o en virtud de recurso administrativo;

privado laboral u otras de inferior grado que rijan a lo interno para la generalidad del personal institucional de la entidad u órgano, manteniéndose un límite claramente demarcado por la independencia funcional y de criterio que establece la Ley N°. 8292 para todos los funcionarios de la auditoría interna.

Otro aspecto a tomar en consideración basado en la propia redacción del artículo 24 de la Ley N°. 8292, es que los demás funcionarios de la auditoría interna si bien están sujetos a las disposiciones administrativas aplicables al resto del personal institucional, en cuanto a la ejecución del nombramiento, al traslado, la suspensión, la remoción, la concesión de licencias y demás movimientos de personal, se impone la necesidad de contar con la autorización del titular de la auditoría interna. Esto comporta una garantía para que el auditor interno valore, que en el ejercicio de dichas actuaciones por parte de la Administración no se afecte negativamente la actividad de dicha unidad, así como la propia independencia funcional y de criterio.

En el caso de nombramientos, traslados, suspensión, remoción, concesión de licencias y demás movimientos de personal, de funcionarios de la auditoría interna distintos al auditor y al subauditor interno, la norma 5.11 de los Lineamientos señala la obligación de que antes de su ejecución se debe contar con la autorización formal del titular del órgano auditor. Siendo deber del jerarca el requerir obtener y observar esa autorización como requisito de validez del acto administrativo, por lo que el jerarca no puede emitir el acto, sin contar con el criterio favorable del auditor interno.

En el apartado 5.4 de los Lineamientos supra citados se dan una serie de criterios aplicables a las regulaciones administrativas del auditor y subauditor interno, que recalcan para el Jerarca la obligación de garantizar la igualdad de trato en relación a las disposiciones que rigen para otros niveles que en el mismo rango dependen del jerarca. Del mismo modo, se insiste que dichas regulaciones no sean perjudiciales para el funcionamiento e independencia de criterio de la actividad de auditoría interna.

Precisamente con el propósito de asegurar razonablemente la observancia de esos criterios es que se impone que el Jerarca someta a conocimiento del auditor interno las propuestas de regulación administrativa, previamente a su aprobación, modificación o derogatoria.

En esa línea, de los puntos 5.5 y 5.6 de los Lineamientos, se destaca que en caso que una regulación administrativa existente o en proceso de formulación afecte

-
- e) Delegar sus funciones y avocar las del inmediato inferior, así como sustituirlo en casos de inercia culpable, o subrogarse a él ocupando temporalmente su plaza mientras no regrese o no sea nombrado un nuevo titular, todo dentro de los límites y condiciones señalados por esta ley; y
 - f) Resolver los conflictos de competencia o de cualquier otra índole que se produzcan entre órganos inferiores.

negativamente el funcionamiento de la auditoría interna, corresponde al propio auditor interno solicitar formalmente ante el jerarca su debida corrección.

El trámite de revisión y ajuste que lleva a cabo el titular de la auditoría interna ante el jerarca (expuesto a partir del punto 5.7 de los Lineamientos) se inicia con el planteamiento por escrito de dicho requerimiento, independientemente de la instancia interna que emitiera o esté en proceso de emisión de la regulación administrativa que se considera contraria o riesgosa para la actividad de la auditoría interna. Siendo imperativo para el jerarca resolver, de manera motivada y dentro de un plazo razonable que se establezca internamente, las razones expuestas por el auditor interno y la autoridad que haya emitido o esté por generar la regulación, debiendo formalmente comunicar su resolución al titular del órgano auditor.

Una vez finalizado el trámite interno del requerimiento referido en la norma 5.7, ya sea el jerarca, el auditor interno o ambos pueden acudir ante la Contraloría General de la República en caso de persistir la duda sobre la eventual afectación de la regulación administrativa. También, regula la norma 5.10, la posibilidad que sea el propio auditor interno quien plantee la gestión cuando, transcurriendo el plazo establecido en la normativa interna para que se emita la resolución del jerarca, éste no se pronunciara. El Órgano Contralor dispondrá de treinta días hábiles para resolver lo correspondiente.

d) Conclusiones

Considerando los puntos anteriormente tratados se brindan las siguientes conclusiones que, de manera general atienden la temática formulada en cada una de sus consultas.

1. El ámbito de aplicación de la Ley de Control Interno está determinado en su artículo primero. Desde el punto de vista orgánico, la Ley se aplica a la Contraloría General de la República y a los organismos sujetos a su fiscalización. Se establece, así, una relación entre Ley de Control Interno y el ámbito de control de la Contraloría General, lo cual se explica porque el objetivo de la primera ley no es sino consolidar el concepto de sistema de control interno, que anteriormente había establecido la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República N°. 7428¹⁵.
2. Desde el punto de vista orgánico, la Hacienda Pública está integrada por el Estado, los demás entes y órganos públicos, las empresas públicas y los sujetos de Derecho Privado que administren o custodien fondos públicos. Por lo que en tanto un ente pueda ser calificado de público forma parte de la Hacienda Pública.

¹⁵ En principio, la función de control se ejerce respecto de los entes y órganos que integran la Hacienda Pública. Por lo que debe estarse al concepto de Hacienda Pública establecido en su artículo 8 de la Ley N°. 7428.

Si el ente integra la Hacienda Pública, en los términos del artículo 8 de la Ley de cita, puede entenderse que está sujeto a la competencia de la Contraloría General de la República y que, por ende, para todo efecto, se trata de un sujeto pasivo. Esa sujeción determinará la aplicación de la Ley General de Control Interno. En el caso de RACSA como empresa pública, integra la Hacienda Pública y por ende está afecto a lo establecido en la Ley General de Control Interno.

3. Con base en el artículo 23 de la Ley General de Control Interno, la norma 4.1 de los Lineamientos supra citados –así como el análisis expuesto en el punto b) del presente oficio–, solamente al auditor Interno le corresponde emitir y presentar modificaciones al ROFAI y someterlas a la aprobación del jerarca y de la Contraloría General, previo al proceso de publicación en el Diario oficial La Gaceta.
4. De acuerdo al principio de paralelismo de formas la modificación de una norma debe seguir el mismo procedimiento de emisión para ser considerada válida y eficaz jurídicamente. En caso de no contar con la aprobación interna, así como de la Contraloría General de la República ni la publicación en el Diario Oficial, cualquier modificación al ROFAI sería contraria a derecho.
5. La aprobación del jerarca, así como la otorgada por la Contraloría General de la República y la posterior publicación del ROFAI hacen que dicho reglamento se considere válido y eficaz, a partir de ello, es un acto administrativo ejecutivo y ejecutorio. Con base en lo anterior, cualquier actuación o acto que impida el ejercicio de lo dispuesto en la norma reglamentaria es contrario al principio de juridicidad descrito en el artículo 11 de la Constitución Política.
6. La auditoría interna depende orgánicamente del máximo jerarca, tal y como lo estipula el artículo 24 de la Ley General de Control Interno En cuanto a las regulaciones de tipo administrativo aplicables al auditor interno, el subauditor y al resto del personal de la auditoría interna debe atenderse a lo establecido en el citado artículo y a lo dispuesto en la norma 5.11 de los Lineamientos emitidos por la Contraloría General de la República.
7. Las disposiciones administrativas no pueden contrariar, condicionar, ni impedir el ejercicio de las competencias de la auditoría interna, ni la independencia funcional y de criterio a los funcionarios de la unidad de auditoría interna determinadas en la Ley General de Control Interno, norma que se impone –a nivel funcional– a cualquier regulación de inferior jerarquía y prevalece bajo principios de jerarquía normativa y de especialidad en materia de control interno.
8. Los funcionarios de la auditoría interna que no sean el auditor interno y el subauditor interno están sujetos a las disposiciones administrativas aplicables al resto del personal, conforme a la naturaleza jurídica de la propia entidad; sin

DFOE-CIU-0073

14

10 de junio de 2021

embargo, siguiendo el postulado en el artículo 24 de la Ley N°. 8292, “el nombramiento, traslado, la suspensión, remoción, concesión de licencias y demás movimientos de personal, deberán contar con la autorización del auditor interno; todo de acuerdo con el marco jurídico que rige para el ente u órgano”.

9. Las disposiciones administrativas que regulan de forma general la naturaleza de la relación entre los funcionarios y su superior desde una perspectiva administrativa o estructural, –no técnica–, aplicables al personal de la auditoría interna pueden existir como un cuerpo normativo independiente o de modo integrado a los ya existentes dentro de la institución, siendo el límite para su ejecución el que impidan, amenacen, o afecten negativamente las garantías de independencia y objetividad que les corresponde en el ejercicio de las actividades inherentes a la función intrínseca de auditoría interna.
10. Conforme lo establecido en la norma 5.11 de los Lineamientos, –norma imperativa a todo ente y órgano sujeto a la Ley General de Control Interno, según su artículo 3–, el jerarca institucional necesariamente debe requerir, obtener y observar la autorización formal del auditor interno como requisito de validez antes de la emisión del acto administrativo definitivo que sancione a funcionarios de la auditoría interna distintos al auditor y al subauditor interno.

Se deja así formalmente atendida la gestión planteada.

Atentamente,



Marcela Aragón Sandoval
GERENTE DE ÁREA

José Francisco Monge Fonseca
FISCALIZADOR

/vas

G: 2021001917

Ni. 12829