

**Al contestar refiérase
al oficio N° 9854**

02 de julio, 2021
DFOE-GOB-0096

Licenciada
María del Rosario Montero Vindas
Auditora Interna a.i.
MINISTERIO GOBERNACIÓN Y POLICÍA
CORREO: : AUDITORIA@MGP.GO.CR

Estimada señora:

Asunto: Atención al oficio n.° AI-091-2021 de fecha 6 de mayo de 2021, sobre la legalidad de aplicar directrices restrictivas para el uso de las plazas de las Auditorías Internas, imponer su eliminación por parte del Ministerio de Hacienda y revertir eliminación de la plaza de Profesional Jefe 1, vacante desde mayo del 2020.

Se procede a dar respuesta a la gestión planteada mediante oficio n.° AI-091-2021 de fecha 6 de mayo del año en curso, en el que se solicita pronunciamiento de la Contraloría General sobre la legalidad de aplicar directrices restrictivas para el uso de las plazas de las Auditorías Internas, imponer su eliminación por parte del Ministerio de Hacienda y revertir eliminación de la plaza de Profesional Jefe 1, vacante desde mayo del 2020.

Aclarándose de previo a brindar la respuesta solicitada, que dicho oficio recibido se analiza desde el ejercicio de la potestad consultiva del Órgano Contralor regulado en el artículo 29 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, Ley n.° 7428, teniendo a su vez relación con el Reglamento de Consultas emitido mediante Resolución n.° R-DC-197-2011; por las particularidades que comprende el oficio en atención.

No obstante lo anterior, bajo la competencia del proceso de una asesoría en Hacienda Pública, se emite el presente criterio desde una perspectiva general con un carácter no vinculante, para que finalmente la Administración cuente con elementos que abonen al proceso de análisis para la toma de decisiones, y como competente así pueda realizar el análisis sobre la legalidad de la conducta que se adopte para el caso en concreto y tome la decisión que considere se ajusta a derecho.

I. MOTIVO DE LA GESTIÓN

En su oficio de referencia, se solicita que el Órgano Contralor “*dirima*” la legalidad de restringir el uso e incluso eliminar, plazas asignadas a una Auditoría Interna; debidamente justificadas por la amplitud, diversidad, riesgos y complejidad de las materias, para asegurar una razonable cobertura de fiscalización de su universo auditable, dentro del ciclo determinado.

La Auditoría Interna expone lo acontecido con las plazas para dicha unidad, detalla aspectos sobre la eliminación de las mismas en años recientes, la existencia de estudios técnicos que sostienen sus solicitudes de mayor asignación y su relación con el tamaño del universo auditable, enfatiza en que no ha mediado la autorización de su parte para dichas decisiones e indica que existen gestiones que no han sido atendidas por el jerarca.

El requerimiento planteado en la presente gestión se basa, en los numerales 24, 27, 28 y 39 de la Ley General de Control interno así como en una serie de justificaciones legales sobre el uso de las plazas de las auditorías internas y el debilitamiento del Sistema de Control Interno Institucional; así también en criterios emitidos por el Órgano Contralor al respecto. En síntesis, externa en relación su criterio en el sentido de que legalmente no debería ejecutarse ninguna eliminación de las plazas de una Auditoría Interna, sin el criterio del Auditor Interno; aplicando directrices administrativas con rango inferior de una ley, que afecten su funcionamiento.

II. CRITERIO DEL ÓRGANO CONTRALOR

En primer término, debe quedar claro que la presente gestión no se enmarca dentro de las competencias asignadas a la Contraloría General en numerales 24 o 27 citados por la gestionante, toda vez que dichas normas no asignan la competencias dirimir la legalidad actuaciones concretas ni la resolución de discrepancias entre la Administración Activa y la Auditoría Interna. El alcance de las mismas está determinado por el legislador y aclarado en los Lineamientos “*Lineamientos sobre gestiones que involucran a la Auditoría Interna presentadas a la Contraloría General de la República*”. Resolución R-DC-83-2018 de 9 de julio de 2018.

Por lo anterior, no corresponde al Órgano Contralor “dirimir” sobre la legalidad de aplicar directrices restrictivas para el uso de las plazas de las Auditorías Internas o establecer acciones de nulidad respecto de eliminación de plazas por parte del Ministerio de Hacienda o de revertir actos emanados de la administración en ese sentido.

No obstante lo indicado, bajo la competencia de asesoría en Hacienda Pública y en procura de fortalecer las relaciones de coordinación entre la administración activa y la auditoría interna, que contribuyan a cumplir con sus obligaciones para dotar de recursos necesarios y suficientes para que la auditoría interna pueda cumplir su gestión, es necesario insistir en el marco normativo que regula la aplicación de directrices o decisiones relativas a la organización de personal o uso de plazas en las auditorías internas; ponderando en debida forma la participación que tienen los diversos actores institucionales en los temas objeto de la consulta.

1. Sobre el manejo, organización y movimientos de personal de las auditorías internas

En primer término, debe indicarse que la Ley General de Control Interno No.8292 contiene disposiciones de acatamiento obligatorio para las entidades públicas con respecto al manejo y organización de las auditorías internas. En lo que respecta a los movimientos de personal, ello está regulado en el artículo 24, el cual dispone lo siguiente: “**Artículo 24.- Dependencia orgánica y regulaciones administrativas aplicables.** 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 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. Las regulaciones de tipo administrativo mencionadas no deberán afectar negativamente la actividad de auditoría interna, la independencia funcional y de criterio del auditor y el subauditor interno y su personal; en caso de duda, la Contraloría General dispondrá lo correspondiente.***” (el subrayado no es del original)

Como puede observarse, dicha norma es clara en establecer que para la remoción y, en general, para cualquier movimiento del personal de la auditoría interna, la Institución debe contar previamente con la autorización de su auditor interno. Además dispone el citado artículo que todas las regulaciones de tipo administrativo que se tomen no deben afectar negativamente la actividad de la auditoría interna ni su independencia funcional.

Ahora bien, relacionado con tal disposición, el artículo 28 de la misma LGCI establece específicamente que la disminución de plazas por movilidad laboral u otros movimientos de personal en la auditoría interna, deberá ser previamente autorizada por el auditor interno. En lo que interesa, dispone dicho artículo: **“Artículo 28.- Plazas vacantes. Las vacantes que por cualquier razón tengan lugar en los puestos de la auditoría interna, deberán llenarse en un plazo máximo de tres meses, contado a partir del momento de la vacante.(...) La disminución de plazas por movilidad laboral u otros movimientos en la auditoría interna, deberá ser previamente autorizada por el auditor interno...”**(el subrayado no es del original)

Del citado numeral se puede derivar la clara intención del legislador de que, por un lado las plazas de las Auditorías Internas se llenen lo más pronto posible para no afectar su funcionamiento normal y por otro lado, que la ausencia de personal no conlleve a un eventual debilitamiento de la función de auditoría, pues ello redundaría en un menoscabo de uno de los componentes orgánicos del Sistema de Control Interno.

Se ha indicado que la autorización del auditor interno es un requisito fundamental para que una Institución pueda proceder a la remoción o eliminación de plazas del personal de su Auditoría Interna, por lo que el acto en que se ordene la remoción o eliminación sin contar con tal autorización estaría viciado de nulidad.

Finalmente, es preciso indicar que el hecho de que el titular de la auditoría interna no de su autorización para que se proceda a efectuar la supresión o eliminación de plazas de su personal, no implica necesariamente que el jerarca deba acatar lo que indica aquel titular.

2. Sobre la aplicación de las directrices emitidas por el Poder Ejecutivo sobre plazas vacantes y su relación con las Auditorías Internas

Las directrices desde la perspectiva de la jerarquía de las normas resultan ser inferiores a las leyes, por lo tanto no pueden ir en detrimento de lo que establece la Ley General de Control Interno (artículo 28), tanto en lo que respecta a los plazos en que deben llenarse las plazas vacantes, a las necesidades reales de la Auditoría Interna en la dotación de recursos humanos, así como a la aplicación de requisitos que puedan perjudicar el funcionamiento del Sistema de Control Interno.¹ Igualmente, como fue indicado por la STAP²; la Sala Constitucional en lo atinente a la naturaleza jurídica de la Ley de Presupuesto indicó³: “V.- *SOBRE EL CONCEPTO Y ALCANCES DE LA LEY DE PRESUPUESTO ORDINARIO Y EXTRAORDINARIO: La Sala ha dicho, reiteradamente, que la Ley de Presupuesto es una ley en sentido formal y material, pero de una naturaleza especial, excepcional, y, por ende, no puede, válidamente, contener "materia no presupuestaria", ni suplir la legislación ordinaria, ni afectarla.*” (subrayado no es de su original).

Lo anterior, dejando claro que la Contraloría General reconoce la potestad del Poder Ejecutivo de establecer políticas públicas; así como de la de la Autoridad Presupuestaria conforme al artículo 21 de la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos (Ley N° 8131), de formular directrices y lineamientos de política presupuestaria, incluido lo relativo a salarios, empleo, inversión y endeudamiento, entre otros, para la Administración Central.⁴

Entonces, al amparo del artículo 28 LGCI, no puede aplicarse de forma automática una Directriz, sino que el jerarca está en el deber de valorar si con lo establecido en ella se puede ocasionar un debilitamiento de la función de Auditoría Interna, considerando el plazo para el llenado de plazas vacantes, el cual la misma norma sujeta su prórroga a la existencia de situaciones debidamente justificadas, así como el informe técnico elaborado por el auditor interno.

Asimismo el Órgano Contralor ha indicado⁵ que el auditor interno como responsable de su dependencia, debe advertir cuando producto de disminuciones de personal o de una dotación de recursos no adecuada, se pueda afectar negativamente dicha función. De frente a lo anterior, el jerarca como responsable del Sistema de Control Interno Institucional está en la obligación de emprender todas las acciones necesarias para solventar esa situación. En este sentido, no debe perderse de vista lo regulado por los artículos 10, 12, 27 y 39 de la LGCI; relativo a la

¹ Oficio No. 16657 (DFOE-SOC-1086) de 29 de octubre, 2019

² Oficio DE-317-2020-STAP. San José, 11 de septiembre de 2020. Criterio legal referente al uso de las plazas vacantes en las Auditorías Internas y su relación con el numeral 12 de las normas de ejecución de la Ley del Presupuesto de la República

³ Voto 6859-96. SALA CONSTITUCIONAL DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA. San José, a las catorce horas cuarenta y dos minutos del diecisiete de diciembre de mil novecientos noventa y seis.

⁴ DFOE-ST-0024 (06206) de 4 de mayo de 2018

⁵ Ibid.

responsabilidad del jerarca y titulares subordinados de mantener el sistema de control interno, velar por el adecuado desarrollo de la actividad del ente u órgano a su cargo, la obligación para el jerarca de asignar los recursos humanos suficientes para que la Auditoría Interna cumpla su gestión, y la responsabilidad administrativa para el jerarca y los titulares subordinados, cuando debiliten con sus acciones el sistema de control interno u omitan las actuaciones necesarias para mantenerlo.⁶

Las anteriores normas encuentran regulación más detallada en los “*Lineamientos sobre gestiones que involucran a la Auditoría Interna presentadas a la Contraloría General de la República*”. Resolución R-DC-83-2018 de 9 de julio de 2018”; específicamente en acápite denominado “**Sobre la solicitud y asignación de recursos a las auditorías internas del sector público**”. De dicha sección se desprende el equilibrio entre las responsabilidades a cargo de la auditoría interna para el planteamiento técnico y fundamentado de sus solicitudes así como las del jerarca de atender y resolver las mismas, con la debida justificación. Asimismo, dicho acápite dispone regulaciones para la dotación de recursos humanos (norma 6.3.3) y el proceder ante posibles desacuerdos derivados de las decisiones sobre dotación de recursos (norma 6.2.11).

Por otra parte, también la Autoridad Presupuestaria al momento de cumplir su función de verificar el cumplimiento de esas directrices y/o decretos que pudieran contener la política presupuestaria, debe procurar que exista un equilibrio entre dicho cumplimiento y las garantías que establece la Ley General de Control Interno en favor de la función de Auditoría Interna. Finalmente, pese a la supremacía de las normas de mayor grado como fue visto, ello no obsta para que los consultantes hagan una solicitud ante la Autoridad Presupuestaria, a efecto que se le clarifique, adicione, modifique o autorice lo correspondiente con respecto a la aplicación de directrices.

Dichas regulaciones de control interno, obedecen en primer lugar a una importante función que las auditorías internas cumplen en el ámbito institucional. Efectivamente, la función de Auditoría Interna, se encamina a la verificación del cumplimiento de los objetivos del Sistema de Control Interno por parte del jerarca y de los titulares subordinados, tales como: la protección y conservación del patrimonio público contra cualquier pérdida, uso indebido, irregularidad o acto ilegal; la confiabilidad y oportunidad de la información y al cumplimiento del ordenamiento jurídico y técnico aplicable.

Precisamente para efectos de garantizar el cumplimiento de la actividad de la Auditoría Interna, la Ley General de Control Interno se ocupa de establecer una serie de normas en procura de ello, como por ejemplo, la asignación de amplias competencias, potestades para su ejercicio, independencia funcional y de criterio, dotación de recursos, régimen de nombramiento especial, régimen de inamovilidad del auditor y subauditor interno, así como regulaciones específicas de organización y funcionamiento de éstas –las cuales la Ley es enfática en señalar que no deben afectar negativamente la actividad de Auditoría Interna-.

⁶ Oficio DFOE-ST-0013 (01672) de 22 febrero, 2012; reiterado en oficio DFOE-ST-0014 (01673) de 23 de febrero, 2012

Todo lo anterior, permite concluir que tratándose de las Auditorías Internas, éstas gozan de un régimen jurídico especial que debe ser considerado por el operador jurídico al momento que en apariencia pueda surgir alguna duda sobre cuál disposición prevalece. Asimismo, que el auditor interno como responsable de su dependencia debe advertir cuando producto de movimientos de personal, se pueda afectar negativamente la función de Auditoría Interna y de frente a ello, el jerarca como responsable del Sistema de Control Interno institucional está en la obligación de emprender las acciones necesarias para solventar esa situación.⁷

En perspectiva de la consulta, es patente a la luz de la documentación aportada por la auditoría interna del MGP, que se han elaborado por parte de esa Jefatura desde el año 2018 una serie de estudios técnicos de planificación, justificaciones y peticiones a la administración⁸ en apoyo de la necesidad de personal o bien el análisis de cómo se vería afectada la función de esa Auditoría Interna con la disminución de plazas o con los movimientos de su personal.

Si bien este Órgano Contralor tiene claridad de la situación fiscal que enfrenta el país, así como la necesidad de que se establezcan mecanismos que permitan cierta ordenación y contención del gasto, de cara a evitar un eventual debilitamiento de la función de Auditoría Interna y por ende, poner en riesgo el Sistema de Control Interno Institucional, es indispensable que se consideren las necesidades de esa Dependencia de frente a su universo auditable, el riesgo y la complejidad de las funciones que desempeña el órgano del cual depende, así como otros factores que se estimen pertinentes.

Se indicó además por parte del Órgano Contralor en el oficio ya indicado DFOE-ST-0013 (01672) de 22 febrero, 2012; que una vez que el estudio técnico por parte del auditor o análisis se efectúe –o bien ya exista y se mantengan las mismas circunstancias que lo sustentaron– y se ponga en conocimiento del jerarca, compete a éste como responsable del Sistema de Control Interno, realizar todas las acciones que sean necesarias para que se solvante la situación. Se adujo además en que no basta con conformarse ante la existencia de directrices que establecen restricciones de uso de plazas, sino que la conducta del jerarca ha de ser proactiva, en tanto no sólo ha de acudir oportunamente a la Autoridad Presupuestaria para que se clarifique, adicione, modifique o autorice lo correspondiente en aras de evitar una afectación a la función de Auditoría Interna, sino que debe procurar que su gestión ante ese órgano sea efectiva y no meramente formal.

Aunado a lo anterior, debe quedar clara la responsabilidad no sólo de la propia administración activa, sino también de la Autoridad Presupuestaria de procurar que las garantías que establece la Ley General de Control Interno a favor de la función de Auditoría Interna deben mantenerse, entre ellas lo establecido en el artículo 28, pues lo contrario implicaría vaciar de contenido lo pretendido por el legislador. Téngase presente que las acciones u omisiones en que incurra cualquier funcionario público y que puedan debilitar la función de Auditoría Interna o poner en riesgo del Sistema de Control Interno, están propensas

⁷ Ver “Lineamientos sobre gestiones que involucran a la Auditoría Interna presentadas a la Contraloría General de la República”.

Acápites 5.11. Resolución R-DC-83-2018 de 9 de julio de 2018.

⁸ Ver oficio AI-0525-2018 (Anexo 6), del 4 de octubre de 2018

a generar responsabilidad de acuerdo con el artículo 39 de la Ley General de Control Interno; como ya fue indicado.

3. Sobre las relaciones de coordinación entre la administración activa y la auditoría interna

Cabe recordar que en lo que respecta a la función sustantiva de auditoría interna, la relación que se entabla entre la administración activa y la auditoría interna es de coordinación y no de subordinación al garantizarse a esta última independencia funcional y de criterio para un adecuado ejercicio de su función de control y que en todo momento debe primar el diálogo entre ambas partes a efecto de que la auditoría interna pueda cumplir cabalmente su papel de apoyo a la administración activa en los esfuerzos para el fortalecimiento del Sistema de Control Interno y en el aseguramiento razonable del logro de los objetivos y cometidos institucionales.⁹

Dichos espacios de diálogo y coordinación deben darse siempre dentro del marco de respeto al principio de independencia que rige la actividad de Auditoría, pero también considerando la no afectación de la actividad de la propia administración. No debe perderse de vista, que conforme al artículo 4 de la Ley General de la Administración Pública *“La actividad de los entes públicos deberá estar sujeta en su conjunto a los principios fundamentales del servicio público, para asegurar su continuidad, su eficiencia, su adaptación a todo cambio en el régimen legal o en la necesidad social que satisfacen y la igualdad en el trato de los destinatarios, usuarios o beneficiarios.”*¹⁰

El estudio de la documentación anexa, permite entender que, si bien la administración activa ha cursado acciones administrativas¹¹ en atención a los requerimientos de la auditoría del MGP¹², relacionados con la problemática de personal insuficiente y de aplicación de directrices presupuestarias restrictivas sobre el uso de plazas vacantes; aún subsisten aparentemente las situaciones técnicamente justificadas por esa auditoría, relativas al impacto que dichas acciones tienen, tomando en cuenta la amplitud, diversidad, riesgos y complejidad de las materias que atiende, para asegurar una razonable cobertura de fiscalización de su universo auditable, dentro del ciclo determinado; según se explicó por esa Jefatura. Aparte de que la administración activa -al menos de la documentación aportada a la presente gestión-, no ha dado tampoco seguimiento oportuno al curso de sus gestiones administrativas; relativas a su efectiva consideración y solución de lo planteado por los órganos involucrados (entre ellos la STAP), y dar efectiva respuesta a los planteamientos y requerimientos hechos por la Auditoría Interna.

Por lo que se insiste en que la administración activa y la auditoría interna deben procurar relaciones armoniosas y de coordinación mediante el diálogo, toda vez que ambos se orientan a actividades complementarias y no antagónicas; por un lado la administración activa es la responsable del Sistema de Control Interno y por otro lado la auditoría interna mediante un adecuado ejercicio de su función, apoya a la administración en los esfuerzos para el

⁹ Oficio Nro. 17355 (DFOE-IFR-0637) de 22 de diciembre, 2016

¹⁰ Oficio N°. 10635 (DFOE-IFR-0302) de 27 de julio de 2015

¹¹ Ver anexos 7,9,11,12,13 y 18 de la consulta

¹² Ver anexos 17 y 19 de la consulta

fortalecimiento de dicho Sistema y en el aseguramiento razonable del logro de los objetivos y cometidos institucionales.

Atentamente,

Falon Stephany Arias Calero
GERENTE DE ÁREA



Mario Alberto Pérez Fonseca
ASISTENTE TÉCNICO

Pablo Pacheco Soto
FISCALIZADOR

ghj/

Ci: Archivo

G: 2021000070-7

Exp: CGR-ASHP-2021003220

NI: 12929 (2021)