

Al contestar refiérase
al oficio n.º **20073**

27 de noviembre, 2024
DFOE-GOB-0552

Señor
Ronald González Céspedes
Auditor Interno a.i
Instituto Costarricense sobre Drogas (ICD)
rggonzalez@icd.go.cr

Estimado señor:

Asunto: Se atiende consulta planteada por oficio ICD-AI-OF-090-2024, sobre la facultad de emitir recomendaciones por parte de la auditoría interna.

Se recibió en la Contraloría General vía correo electrónico el oficio ICD-AI-OF-090-2024 de fecha 9 de octubre de 2024, mediante el cual se consulta el criterio de la Contraloría General de la República sobre el ejercicio de emisión de recomendaciones por parte de la auditoría interna.

I. OBJETO DE LA CONSULTA

En su literalidad, el texto de la consulta indica:

“1. Las auditorías internas del sector público en el ejercicio de sus competencias emiten recomendaciones. ¿Es procedente que estas sean dirigidas directamente a las comisiones institucionales que estén constituidas en una institución?

2. ¿Existe alguna limitación en la Ley General de Control Interno para que las auditorías del sector público puedan instruir a funcionarios de la administración activa que no tengan rango de jefes o titulares subordinados, sobre la aplicación e implantación de recomendaciones o acciones correctivas?”.

DFOE-GOB-0552

-2-

27 de noviembre, 2024

Sobre la consulta planteada, se emitió el oficio N° 17028 (DJ-1944) del 14 de octubre del 2024 de la División Jurídica de la Contraloría General; notificado en esa misma fecha, mediante el cual se previno aportar la posición del auditor interno en relación con la consulta.

Sobre la prevención realizada, mediante oficio ICD-AI-OF-093-2024 del 16 de octubre del 2024; se aporta la posición del auditor, la cual trae a colación alguna normativa de control interno, como el artículo 21 de la Ley General de Control Interno (Ley 8292) que desarrolla el concepto funcional de auditoría interna, la norma 1.6 del *Manual de Normas de control interno para el Sector Público* (N-2-2009-CO-DFOE) que establece la responsabilidad de la auditoría interna sobre el SCI. Igualmente el artículo 10 de la LGCI, que establece la responsabilidad del jerarca y del titular subordinado en establecer, mantener, perfeccionar y evaluar el sistema de control interno institucional. De todo lo cual concluye que la responsabilidad por el sistema de control interno es del superior que ejerce la máxima autoridad en la institución, y como titular subordinado el funcionario de la administración activa responsable de un proceso, con autoridad para ordenar y tomar decisiones, garantizando su efectivo funcionamiento. Indica además que el Manual de Normas de control interno para el Sector Público, también establece las responsabilidades que competen a cada puesto de trabajo, indicando *“los funcionarios de la institución deben, de manera oportuna, efectiva y con observancia a las regulaciones aplicables, realizar las acciones pertinentes y atender los requerimientos para el debido diseño, implantación, operación, y fortalecimiento de los distintos componentes funcionales del Sistema Control Interno”*.

Finalmente señala que las comisiones institucionales están conformadas por funcionarios que colaboran con el jerarca institucional y titulares subordinados en la coordinación y cumplimiento de diferentes normas jurídicas vigentes, según la materia con el fin de asesorar y coordinar actividades públicas en temas específicos; y que por ello la consulta radica en parte en conocer si se pueden instruir a los funcionarios que conforman dichas comisiones. Sobre ese aspecto, indica que la competencia de emitir recomendaciones a dichas comisiones institucionales es para que contribuyan al cumplimiento de las disposiciones y recomendaciones para el logro de los objetivos institucionales, en aras de mejorar la efectividad operativa del ICD, no obstante, desconoce si existe una limitante jurídica en la Ley General de Control Interno para que las auditorías puedan instruir a dichos funcionarios.

II. CONSIDERACIONES PRELIMINARES

El ejercicio de la potestad consultiva de la Contraloría General se encuentra regulado, en el artículo 29 de la Ley Orgánica n° 7428 del 7 de setiembre de 1994, en el cual se establece que el órgano contralor ejerce la potestad consultiva en el ámbito de sus competencias, de manera que atiende las consultas que al efecto le dirijan los órganos parlamentarios, los diputados de la República, los sujetos pasivos y los sujetos privados no contemplados en el inciso b), del artículo 4, de la indicada ley.

En razón de lo anterior, se emitió el “Reglamento sobre la recepción y atención de consultas dirigidas a la Contraloría General de la República”, R-DC-0197-2011 de las ocho horas del trece de diciembre del 2011, publicado en la Gaceta No. 244 del 20 de diciembre de 2011, en el que se establecen las condiciones que rigen el trámite y la atención de las consultas ingresadas como parte del ejercicio de la competencia consultiva.

De conformidad con los artículos 8 y 9 del citado Reglamento, esta Contraloría General no tiene por norma referirse a casos y situaciones concretas que deben ser resueltas por la Administración Pública respectiva en el ejercicio de sus competencias, de tal manera que lo que se emite corresponde a un criterio que no pretende abordar y mucho menos resolver un caso específico.

Por lo tanto, debe quedar claro que no se está brindado una respuesta específica, sino que el presente criterio emitido en ejercicio de la potestad consultiva tiene un carácter general cuyo propósito es servir de insumo a la Administración, junto con los elementos fácticos y jurídicos respectivos, que permitan orientar la toma de decisiones de los gestores públicos directamente responsables de la buena marcha de los asuntos que les competen.

III. CRITERIO DEL ÓRGANO CONTRALOR

Las recomendaciones proceden cuando producto de la ejecución de una auditoría, la auditoría interna haya establecido que existen acciones correctivas u oportunidades de mejora, admisibles y viables que puedan ser aplicadas por la entidad u órgano auditado, para atender las debilidades encontradas.

Conforme a lo dispuesto en el artículo 35 de la Ley General de Control Interno los hallazgos, las conclusiones y recomendaciones de los estudios realizados por la auditoría interna, deberán comunicarse oficialmente, mediante informes al jerarca o a los titulares subordinados de la administración activa, con competencia y autoridad para ordenar la implantación de las respectivas recomendaciones.

Las *Normas Generales de Auditoría para el Sector Público*¹; en la Norma 205; regula que la organización de auditoría debe establecer e implementar políticas y procedimientos sobre las formas de comunicación y el trámite de documentos que origine el proceso de auditoría. De esta forma, el auditor debe mantener una comunicación proactiva y efectiva con la Administración de la entidad u órgano, con el fin de facilitar el normal desarrollo de todo el proceso de la auditoría, sin perder de vista ni comprometer en ningún momento la objetividad e independencia que le rige. También regula que el auditor debe efectuar una conferencia final con la Administración de la entidad u órgano auditado y **con los responsables de poner en práctica las recomendaciones** o disposiciones, antes de emitir el Informe Definitivo, con el fin de exponer los resultados, conclusiones y **recomendaciones** de la auditoría, de conformidad con lo establecido por las políticas y procedimientos de la organización de auditoría.

Como se aprecia, las *Normas* demandan de la auditoría interna una comunicación efectiva y proactiva con la administración activa, que facilite los canales de comunicación de sus productos y el cumplimiento efectivo de lo que en ellos se disponga.

Según el acápite 11 de la Norma 205 “*Comunicación de resultados*” de las *Normas Generales de Auditoría para el Sector Público*, las recomendaciones deben contemplar al menos lo siguiente: a) Generar valor público b) Fundamentadas en la calidad c) Atacar las causas del problema o condición identificada. d) Dirigidas al nivel responsable de solventar la deficiencia. e) Ser claras, específicas, convincentes y relevantes.

En consecuencia, las recomendaciones son un producto que conforma una de las actividades del proceso de auditoría (Norma 202. *Normas Generales de Auditoría para el Sector Público*), junto con aquellas otras actividades de planificación, examen y comunicación de resultados. Son un producto necesario para el mejoramiento de los asuntos examinados producto de la auditoría que se lleve a cabo (Norma 205 acápite 03 de las *Normas Generales de Auditoría para el Sector Público*).

Por su parte, la **Norma 2.11** de las *Normas para el Ejercicio de la Auditoría Interna en el Sector Público*, Resolución R-DC-119-2009 del 16/12/2009, señala que el auditor interno debe establecer, mantener y velar porque se aplique un proceso de seguimiento de las recomendaciones, observaciones y demás resultados derivados de los servicios de la auditoría interna, para asegurarse de que las acciones establecidas por las instancias competentes se hayan implementado eficazmente y dentro de los plazos definidos por la administración.” De igual forma la **Norma 2.11.1** regula que el auditor interno y los funcionarios de la auditoría interna, según proceda, deben programar el seguimiento de acciones sobre los resultados,

¹ R-DC-64-2014. CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA. Despacho Contralor, a las quince horas del once de agosto de dos mil catorce.

DFOE-GOB-0552

-5-

27 de noviembre, 2024

definiendo su naturaleza, oportunidad y alcance, y teniendo en cuenta al menos los siguientes factores: a. La relevancia de las observaciones y recomendaciones informadas".

El ámbito de aplicación de las competencias y potestades de la auditoría interna abarca toda la organización del ente u órgano al que pertenece la auditoría, de conformidad con las *Normas para el Ejercicio de la Auditoría Interna en el Sector Público* que define el ámbito de competencia institucional de una auditoría interna.

Esencialmente, en relación con las comisiones institucionales; éstas procuran apoyar, vigilar, coordinar y asesorar al aparato burocrático para el cumplimiento de disposiciones contenidas en leyes con propósitos de interés general². Igualmente, se hacen conformar por funcionarios públicos de la propia administración activa; por lo que su gestión hace parte de las obligaciones institucionales del ente al que pertenecen, condición que no desaparece al conformar tales comisiones.

De tal forma que, como parte de un proceso de auditoría la definición de las recomendaciones a emitir, incluye la determinación del sujeto al que deberán dirigirse. Para esa determinación deberá identificarse a la persona que por las responsabilidades del cargo cuenta con la competencia para solventar la debilidad identificada.

Ahora bien, para dar respuesta a la segunda consulta formulada debe partirse de que el artículo 2 inciso d) de la LGCI define al titular subordinado como: "**Artículo 2º-Definiciones.** "(...) **d) Titular subordinado:** *funcionario de la administración activa responsable de un proceso, con autoridad para ordenar y tomar decisiones.*".

La figura del titular subordinado es un componente orgánico del sistema de control interno, al formar parte de la administración activa (art. 2 inciso a), art. 9 LGCI). Los titulares subordinados tienen delimitada su responsabilidad en el establecimiento, mantenimiento, perfeccionamiento y evaluación del sistema de control interno (art. 2 inciso b) y art. 10 LGCI). Por otra parte, el art. 36 de la LGCI regula las recomendaciones dirigidas por la auditoría a los titulares subordinados en cuanto a plazo, gestión y cumplimiento de las mismas. Y por último el artículo 39 de la LGCI establece que cabrá responsabilidad administrativa contra los funcionarios públicos que injustificadamente incumplan los deberes y las funciones que en materia de control interno les asigne el jerarca o el titular subordinado, **incluso las acciones para instaurar las recomendaciones emitidas por la auditoría interna**, sin perjuicio de las responsabilidades que les puedan ser imputadas civil y penalmente.

² Opinión Jurídica Nro: OJ-211-2021. Procuraduría General de la República

Por lo indicado, es importante que las auditorías internas tomen en consideración los aspectos normativos señalados que regulan la emisión de las recomendaciones, y valoren su procedencia en relación con los sujetos destinatarios que tengan los niveles de responsabilidad adecuados para su efectivo cumplimiento conforme a lo dispuesto por lo dispuesto en el numeral 12 de la Ley General de Control Interno; todo ello dentro de un marco de comunicación proactiva y efectiva con la administración activa. Atendiendo a las responsabilidades y competencias de las personas a quienes se dirijan las recomendaciones, serán éstas las responsables de activar, instruir, ordenar, etc; las acciones particulares a las personas funcionarias que tengan bajo su cargo para asegurar el cumplimiento de las recomendaciones emitidas.

Por último, no se desprende de las regulaciones de la Ley General de Control Interno, que habilite jurídicamente la aplicación e implantación de recomendaciones o acciones correctivas emanadas de la auditoría interna, dirigidas a sujetos que no sean parte del componente orgánico del sistema de control interno como el jerarca o los titulares subordinados (administración activa).

IV. CONCLUSIÓN

1. En la emisión de las recomendaciones, las auditorías internas deben valorar que el destinatario de las mismas es el responsable de ponerlas en práctica y solventar la deficiencia, todo dentro del marco de una comunicación efectiva y proactiva con la administración activa, que facilite los canales de comunicación de sus productos y el cumplimiento de lo que en ellos se disponga.
2. Conforme a la Ley General de Control Interno, se habilita jurídicamente la aplicación e implantación de recomendaciones o acciones correctivas emanadas de la auditoría interna, a sujetos que posean cargos de jerarca o los titulares subordinados (administración activa).

Finalmente, la Contraloría General de la República se encuentra en un proceso de mejora continua con el propósito de ofrecer productos y servicios de calidad, promoviendo para ello la implementación de procesos ágiles, flexibles, simples y con enfoque al cliente. Por tal razón, pone a disposición de las personas un medio de uso sencillo para la presentación de sus documentos. Le motivamos a hacer uso de este medio, el cual en el corto plazo se constituirá en el medio oficial de presentación de correspondencia ante la Contraloría General de la República, sustituyendo al correo electrónico. Este medio se encuentra en el siguiente link: <https://www.cgr.go.cr/05-tramites/pres-docs-cgr.html>

DFOE-GOB-0552

-7-

27 de noviembre, 2024

De esta forma se deja evacuada la consulta.

Atentamente,

Falon Arias Calero
Gerente de Área

Pablo Pacheco Soto
Fiscalizador

Mari Trinidad Vargas Álvarez
Asistente Técnico

CGR | Firmado
digitalmente
Valide las firmas digitales

MTVA/PPS/msb
Ce: Archivo
G: 2024004753-2
Exp: CGR-CO-2024007563
NI: 21802-2024