

**Al contestar refiérase
al oficio N° 02200**

11 de febrero, 2025
DFOE-CAP-0654

Licenciado
Johnny Fallas Pérez
Auditor Intrerno

PROMORA COSTARRICENSE DE INNOVACIÓN E INVESTIGACIÓN

jfallas@promotora.go.cr / jfallascr506@gmail.com

Estimado señor:

Asunto: Criterio sobre relación de coordinación y cooperación entre la auditoría interna y el jerarca institucional

Se atiende su oficio N° CARTA-PROMOTORA-UAI-025-2024 del 19 de diciembre de 2024, mediante el cual solicita el criterio de la Contraloría General respecto a la emisión de informes mensuales por parte de la auditoría interna sobre los avances del plan de trabajo y observaciones internas institucionales, así como la participación de la Auditoría Interna en las sesiones de Junta Directiva.

I. MOTIVO DE LA GESTIÓN

El auditor interno consulta al Órgano Contralor la viabilidad jurídica de que la Junta Directiva de la Promotora Costarricense de Innovación e Investigación solicite a la auditoría interna *"...la elaboración de informes mensuales sobre los avances del plan de trabajo y observaciones internas institucionales"*. Adicionalmente, se solicita el criterio de la Contraloría General de la República sobre la facultad del jerarca de *"...programar la participación en las sesiones de Junta Directiva con al menos tres meses de antelación, sin previa consulta o acuerdo con la Auditoría Interna"*.

En ese sentido, el criterio del consultante es que las situaciones planteadas podrían vulnerar los principios de independencia funcional y de criterio regulados en los artículos 24 y 25 de la Ley General de Control Interno, N° 8292, y añade que la periodicidad mensual de los informes de avance limita la capacidad de la Auditoría Interna de cumplir con sus obligaciones.

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

DFOE-CAP-0654

2

11 de febrero, 2025

(Resolución N° R-DC-197-2011), publicado en el Diario Oficial La Gaceta N° 244 del 20 de diciembre de 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 de 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 –reiteramos– el carácter general de las observaciones y el análisis que aquí se plantea sobre el tema en consulta.

En circunstancias normales, ese proceder facultaría al Órgano Contralor a rechazar y archivar la consulta (Art. 10 del reglamento de consultas); no obstante lo anterior y de conformidad con lo dispuesto en el último párrafo del numeral 9 del citado reglamento, es posible para la Contraloría General valorar circunstancias de excepción relevantes, según las cuales resulte procedente admitir la consulta y consecuentemente emitir criterio.

Así las cosas, a juicio del Órgano Contralor, el presente asunto 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 -eso sí- la aclaración que el tema será analizado de forma genérica, a efectos de orientar al consultante en su proceder, siendo el órgano de derecho público quien tome las decisiones que considere más ajustadas a derecho.

III. CRITERIO DEL ÓRGANO CONTRALOR

1. Relaciones de coordinación y colaboración entre la auditoría interna y el jerarca institucional

De conformidad con el artículo 9 de la Ley N° 8292, la administración activa y la auditoría interna son los componentes orgánicos del Sistema de Control Interno (SCI). En ese sentido, es responsabilidad del jerarca y los titulares subordinados establecer, mantener, perfeccionar y evaluar el SCI, así como garantizar su efectivo funcionamiento. Por su parte, la auditoría interna es la actividad independiente, objetiva y asesora, que valida y mejora las operaciones de la entidad, contribuye a que se alcancen los objetivos institucionales, evalúa y mejora la efectividad de la administración del riesgo, del control y de los procesos de dirección.

Considerando lo anterior, la administración activa y la auditoría interna realizan actividades complementarias y no antagónicas, la primera como responsable del Sistema de Control Interno y la segunda para apoyar a la administración en los esfuerzos para el

DFOE-CAP-0654

3

11 de febrero, 2025

fortalecimiento del SCI y en el aseguramiento razonable del logro de los objetivos y cometidos institucionales¹.

Así las cosas, la administración activa y la auditoría interna, como componentes orgánicos del SCI, deben establecer relaciones de coordinación que aseguren el cumplimiento efectivo de la función de auditoría interna, lo cual resulta fundamental para el cumplimiento del fin público bajo estándares de eficiencia, eficacia, economía y oportunidad. Es indispensable que exista una relación de diálogo y de coordinación entre ambos, por lo que es responsabilidad tanto del jerarca como del auditor interno promover las condiciones para la efectividad de esa relación.

2. Informes sobre seguimiento al plan anual de trabajo de la auditoría interna

De acuerdo con el inciso g) del artículo 22 de la Ley N° 8292, el auditor interno debe presentar al menos un informe anual de la ejecución del plan de trabajo². Es decir, en la normativa se establece un mínimo, lo cual no impide que tales informes se realicen con una periodicidad mayor, máximo considerando que dicha Unidad es responsable de ejercer un control continuo de la ejecución del plan de trabajo anual, procurando medición de resultados, la detección de desviaciones y adopción de las medidas correctivas³.

Al respecto, cabe destacar que la auditoría interna depende orgánicamente del jerarca institucional, el cual es el responsable último del SCI, por lo tanto, es jurídicamente viable que el jerarca solicite a la auditoría interna informes parciales de la ejecución de su plan anual de trabajo, ya que dentro de sus competencias se encuentra el definir elementos concretos y objetivos para evaluar las labores ejecutadas por la Auditoría Interna, los cuales deben ser debidamente comunicados⁴.

Sin detrimento de lo anterior, el requerimiento de informes parciales debe estar debidamente motivado en elementos objetivos que justifiquen su necesidad. Asimismo, en virtud de las relaciones de coordinación y colaboración que debe privar entre la administración activa y la auditoría Interna, la definición de la periodicidad debe ser coordinada y consensuada entre los componentes orgánicos del SCI, de forma tal que no se afecte negativamente la función de auditoría interna, ni la independencia funcional y de criterio de esa Unidad.

3. Participación de la auditoría interna en sesiones del órgano colegiado

La Contraloría General ha abordado los supuestos en los cuales el auditor interno puede participar en las sesiones de los órganos colegiados⁵, siempre y cuando no se afecte su independencia y objetividad, ni se le asignen funciones que impliquen una coadministración. Al

¹ DFOE-GOB-0205 del 23 de mayo de 2023 y DFOE-DL-1006 del 17 de noviembre de 2017.

² En igual sentido se encuentra la norma 2.6 de las Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna en el Sector Público.

³ Norma 2.2.4 de las Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna en el Sector Público.

⁴ Al respecto se puede consultar el oficio DFOE-LOC-0935 del 06 de octubre de 2021.

⁵ Sobre el particular se pueden consultar los oficios N° DFOE-DL-0302 del 9 de marzo de 2018, DFOE-EC-0442 del 24 de junio de 2016 y DFOE-IFR-0238 del 19 de junio de 2015.

DFOE-CAP-0654

4

11 de febrero, 2025

respecto, el Órgano Contralor ha reiterado⁶ que en la participación del auditor interno se deben cumplir los siguientes lineamientos:

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.

Ahora bien, el primer caso de participación del auditor interno en las sesiones del órgano colegiado se fundamenta en su función de asesoría y en la potestad que le asiste de realizar auditorías y acceder a la información de su competencia institucional⁷. Este supuesto se presenta cuando el propio auditor interno determina la necesidad de asistir a una sesión, ya sea porque en el ejercicio de su función de auditoría le resulta de interés para obtener información que le permita ejercer con mayor eficiencia sus funciones, o porque lo estime necesario para brindar asesoría al órgano colegiado.

En línea con lo anterior, se destaca que la auditoría interna, como órgano asesor de alto nivel dependiente del jerarca, debe tener acceso al superior jerárquico y por ende a las sesiones del órgano colegiado, resaltando que es obligación del jerarca mantener un ambiente de control óptimo y brindar apoyo a la actividad de auditoría interna⁸.

Por otra parte, es posible que sea el jerarca el que convoque al auditor interno para tratar un tema particular. En este caso el auditor interno no podría negarse a asistir, ya que debe asesorar al jerarca cuando éste lo solicite, siempre y cuando la asesoría corresponda a materias que son competencia de la auditoría interna. En esta situación, el auditor tiene derecho a voz pero no a voto, pues no es posible que coadministre.

Finalmente se ha analizado que la asistencia de los auditores internos a sesiones de los órganos colegiados no puede ser permanente, salvo que exista disposición expresa con rango

⁶ DFOE-EC-0021 del 08 de enero de 2021 y DFOE-PG-330 del 2 de septiembre de 2011.

⁷ Conforme a los artículos 21, 22 y 33 de la Ley N° 8292.

⁸ Norma 1.4.b de las Normas de control interno para el Sector Público.

DFOE-CAP-0654

5

11 de febrero, 2025

de ley que así lo habilite, o bien cuando la participación regular se defina a partir de una negociación entre el auditor interno y su jerarca.

Adicionalmente, en este supuesto se deben observar reglas adicionales a las señaladas anteriormente, como lo es que la participación regular no impacte negativamente la función de auditoría interna. Asimismo, el auditor interno se encuentra facultado para no asistir a una sesión en particular cuando considere que su independencia u objetividad se podrían ver afectadas por los temas que se vayan a tratar.

IV. CONCLUSIONES

1. La administración activa y la auditoría interna como componentes orgánicos del Sistema de Control Interno deben mantener una relación de coordinación y colaboración constante para asegurar el cumplimiento efectivo de sus funciones y el logro de los objetivos institucionales.
2. La solicitud de informes parciales sobre la ejecución del plan anual de la auditoría interna por parte del jerarca es jurídicamente viable, siempre y cuando esté debidamente justificada. La periodicidad de estos informes debe ser acordada entre el jerarca y la auditoría interna, de manera que se preserve la independencia funcional y la capacidad operativa de la auditoría interna.
3. La participación del auditor interno en las sesiones del órgano colegiado se presenta cuando el propio auditor lo define para el ejercicio de sus competencias y cuando el jerarca lo convoca como su asesor. En principio la participación regular no es permitida, salvo que se disponga en una norma de rango legal o cuando tanto el jerarca como el auditor lo pactan de mutuo acuerdo. En todos los casos, la participación debe responder a necesidades justificadas, y si se establece una participación regular, debe existir coordinación entre el jerarca y el auditor interno para garantizar que esta no afecte la función de auditoría interna ni implique coadministración.

Atentamente,

Humberto Perera Fonseca
Gerente de Área

Joselyne Delgado Gutiérrez
Fiscalizadora

CGR | Firmado
digitalmente
Valide las firmas digitales

MTVA/ncs

Ni: 27774-2024
G: 2024005833-1