

INSTITUTO DE AUDITORES INTERNOS DE COSTA RICA

OPINIÓN:

SOBRE EL PROYECTO DE LEY FORTALECIMIENTO DE LA METODOLOGÍA DE FISCALIZACIÓN DE LAS AUDITORÍAS INTERNAS DE LAS ENTIDADES Y/O INSTITUCIONES DEL SECTOR PÚBLICO, MEDIANTE LA REFORMA PARCIAL DE LA LEY GENERAL DE CONTROL INTERNO NO. 8292 DEL 31 DE JULIO DEL 2002 Y SUS REFORMAS

Octubre 2019

IAI-201-2019

**Señora
Flor Sánchez Rodríguez
Jefe de Área
Comisiones Legislativas IV
Departamento de Comisiones Legislativas
Asamblea Legislativa**

Estimada señora:

El suscrito en mi condición de presidente del Instituto de Auditores Internos de Costa Rica (en adelante IAICR), adscrito como capítulo del Instituto de Auditores Internos Global (en adelante IIA) con sede en los Estados Unidos de América, procedo con la opinión colegiada de los miembros de la Junta Directa del IAICR, sobre el proyecto de ley denominado “Fortalecimiento de la metodología de fiscalización de las Auditorías Internas de las entidades y/o instituciones del sector público, mediante la reforma parcial de la Ley General de Control Interno N° 8292 (en adelante LGCR) del 31 de julio del 2002 y sus reformas”, correspondiente al expediente legislativo N.° 21.337.

INFORMACIÓN GENERAL

Proyecto de Ley:

Proyecto de ley Fortalecimiento de la metodología de fiscalización de las Auditorías Internas de las entidades y/o Instituciones del Sector Público, mediante la reforma parcial de la Ley General de Control Interno No. 8292 del 31 de julio del 2002 y sus reformas.

Normativa que se pretende reformar:

| Artículos | Temas |
|---|--|
| Artículo 8, 10 y 21 de la LGCI | Sobre el quehacer de la Auditoría Interna, establece obligaciones de participación previa, concomitante y posterior a la gestión administrativa de la institución. |
| Artículo 26 de la LGCI | Sobre restricciones al fuero de protección del personal de la Auditoría Interna. |
| Artículo 31 de la Ley Orgánica de la Contraloría ¹ General de la República, N°. 7428 | Sobre requerimientos de información a la Contraloría General de la República. |

¹ Esta reforma es de competencia de la Contraloría General de la República, por lo tanto, no se emite opinión al respecto.

CONSIDERACIONES PRELIMINARES

Sobre el control interno:

Las mejores prácticas internacionales en auditoría son claras al expresar que el concepto de control interno no depende de la Auditoría Interna como función, sino de la propia administración de la organización:

El control interno no depende de un órgano específico, la auditoría, sino de toda la organización y fundamentalmente de la jerarquía del ente. La administración activa se convierte, así, en un elemento esencial para el establecimiento del sistema de control interno y para su funcionamiento efectivo y eficiente, todo con el objeto de proteger los fondos públicos y garantizar la eficacia y eficiencia del aparato administrativo ... (El subrayado no es del original).

Dictamen de la Procuraduría General de la República
C-320-2014 del 6 de octubre de 2014.

La auditoría en conjunto con la alta dirección supervisa y evalúa la efectividad del sistema de control interno. En este mismo sentido, las mejores prácticas internacionales en materia de control interno, esencialmente, en el informe del COSO² de 1992, conocido como COSO I se hace énfasis sobre el hecho de que la responsabilidad del sistema de control interno recae en la administración activa, y no en la auditoría:

Los miembros del consejo deben analizar con la alta dirección el estado del sistema de control interno de la entidad y efectuar su supervisión, según sea necesario. La alta dirección rinde cuentas por el control interno al consejo de administración, y éste debe establecer las políticas y expectativas sobre cómo deben supervisar los miembros del consejo el control interno.

Sobre la independencia y objetividad:

La labor de auditoría debe desempeñarse en forma independiente y objetiva, en dicho sentido el Marco Internacional para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna (MIPP), emitido IIA, se han establecido una serie de atributos que deben caracterizar a las organizaciones y a las personas que prestan servicios de auditoría interna; de tales atributos interesa destacar el numeral “1100 - Independencia y objetividad”, respecto del cual se sostiene que *“La actividad de auditoría interna debe ser independiente, y los auditores internos deben ser objetivos en el cumplimiento de su trabajo”* específicamente el enunciado del MIPP:

1130.A1 - *Los auditores internos deben abstenerse de evaluar operaciones específicas de las cuales hayan sido previamente responsables. Se presume que*

² Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. Conformado por cinco asociaciones norteamericanas: Asociación Americana de Contabilidad (AAA), Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA), Ejecutivos de Finanzas Internacionales (FEI), Instituto de Auditores Internos (IIA) y Asociación Nacional de Contadores (ahora, Instituto de Contadores Públicos AM78-1000 San José, Costa Rica

hay impedimento de objetividad si un auditor interno proporciona servicios de aseguramiento para una actividad de la cual el mismo haya tenido responsabilidades en el año inmediato anterior.

Esto quiere decir, que si el auditor participa en funciones propias de la administración su independencia y objetividad lógicamente se verán comprometidas, perdiendo su verdadera función que es la de auditoría.

Sobre las funciones de la Auditoría Interna:

El proyecto de ley que nos ocupa pretende que las auditorías internas sean responsables de controlar y fiscalizar, desconociendo las mejoras prácticas en la materia, confundiendo conceptos básicos como el control interno con el de la fiscalización que es la evaluación posterior, independiente y objetiva de sistema de control. El proyecto llevaría a las auditorías internas a coadministrar con la administración, degradando su función principal que es la fiscalización independiente y objetiva.

Cabe agregar en este punto, que la reforma propuesta contraviene expresamente lo indicado en los artículos 22 y 34 de la misma Ley 8292, que se pretender reformar, generándose una contradicción con la redacción propuesta de los artículos 8, 10 y 21.

Sobre el apoyo y protección al personal de auditoría interna:

Lo primero que interesa comentar respecto de esta reforma es que haría nugatoria la protección para el funcionario de auditoría interna pues, si de previo a otorgarle el respaldo jurídico y técnico y el financiamiento del proceso judicial, la Administración establecería un procedimiento administrativo para determinar “la veracidad de los hechos o incumplimientos denunciados por la auditoría”, sin duda, el funcionario de auditoría deberá enfrentar el proceso judicial por su cuenta pues el dictado final del acto del procedimiento administrativo será inoportuno.

En segundo lugar, condicionar el apoyo a una revisión o escrutinio del trabajo del auditor comporta presunción de culpabilidad sobre su actuar, es decir, se presume que faltó a sus deberes o que realizó su trabajo de modo negligente pues hasta tanto no se descarte esa presunción de irregularidad de su trabajo no se le otorgaría el apoyo jurídico, técnico y financiero. Este orden de actos administrativos podría ser contrario al derecho fundamental de presunción de inocencia, consignado en el artículo 39 de nuestra Constitución Política pues se iniciaría un procedimiento para confirmar que el funcionario no ha cometido una falta, lo cual es contrario a la naturaleza misma de ese tipo de procedimientos que se desarrollan cuando con el acto final se pueda “causar perjuicio grave al administrado, sea imponiéndole obligaciones, suprimiéndole o

denegándole derechos subjetivos, o por cualquier otra forma de lesión grave y directa a sus derechos o intereses legítimos” (artículo 308.1.a de la Ley General de Administración Pública, No. 6227).

Como tercera objeción, se aprecia que la reforma crearía un trato discriminatorio al personal de auditoría interna en relación con otros servidores del Estado pues la norma general que otorga patrocinio legal a los servidores (artículo 3, inciso g, de la Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República, No. 6815) no establece ningún condicionamiento de revisión previa del actuar del funcionario ni mucho menos una presunción de culpabilidad como la que se pretende con la reforma.

Finalmente, se estima que la reforma es innecesaria pues el marco legal actual ya faculta a la Administración para resarcirse los gastos del apoyo técnico, legal y financiero en caso de que en el funcionario de auditoría haya incurrido en actuaciones que se aparten del cumplimiento de sus funciones y deberes; tal afirmación se basa en un criterio de la Contraloría General de la República, emitido mediante oficio No. 10810 (DJ-0998) del 30 de julio de 2018:

“(...) 1. El apoyo de la Institución es para el funcionario que ha sido demandado y no demandante, ya que la norma tiene como finalidad brindar un apoyo a aquellos funcionarios que en el ejercicio de sus funciones se les ha seguido alguna acción legal en su contra. 2. El conflicto legal en que pudiesen verse involucrado (sic) éstos, debe estar directamente relacionado con el ejercicio de sus funciones o deberes que resultan de su competencia, de conformidad con las competencias establecidas en el artículo 22 de la misma ley. Es decir, son aquellos conflictos legales en que los auditores se vean envueltos al realizar estudios de auditoría, al verificar el cumplimiento, la validez y suficiencia del sistema del control interno, al brindar asesorías al jerarca, o bien al advertir a los órganos sujetos a su fiscalización, entre otros. 3. Además, consideramos aplicable aquí lo establecido por este Órgano Contralor para los casos de la defensa penal de los funcionarios públicos en general, sea que en el evento de que el funcionario defendido con recursos públicos resulte condenado por actuaciones que –al final del juicio y una vez establecida la verdad real de los hechos- evidencien que su proceder se apartó del estricto cumplimiento de sus funciones o deberes de la función y ello sea la consecuencia de su condenatoria, deberá restituirle a la Institución los gastos en que ésta incurrió para atender el proceso. A tal efecto, la Administración debe asegurarse ese resarcimiento, en caso de una condenatoria en contra del funcionario (al respecto véase Oficio No. DJ-0983-2011). 4. Finalmente, tratándose de conflictos de carácter penal en los que el funcionario de auditoría se vea involucrado, resulta procedente incorporar aquí otro requisito que este Órgano Contralor ha establecido, cual es que el presunto delito no se haya cometido en contra de la propia Institución (al respecto véase oficio No. DGCA-1311-98).” (El subrayado se suple)

CONSIDERACIONES FINALES Y OPINIÓN

Considerando que el proyecto de ley fortalecimiento de la metodología de fiscalización de las auditorías internas de las entidades y/o instituciones del sector público, mediante la reforma parcial de la Ley General de Control Interno N° 8292 del 31 de julio del 2002 y sus reformas, pretende:

- asignar funciones de coadministración a las Auditorías Internas antes, durante y después de actuación administrativa de la institución,
- desvirtuar el concepto del sistema de control interno,
- aglutinar dos funciones incompatibles como lo son controlar y fiscalizar,
- deteriorar la independencia y objetividad que son atributos fundamentales de las auditorías internas,
- generar incoherencias en la propia LGCI al asignar funciones de coadministración y prohibirlas en los artículos 22 y 34 del mismo cuerpo legal y,
- condicionar el apoyo técnico, legal y financiero al funcionario de auditoría, que eventualmente enfrente un proceso legal con motivo del ejercicio de su cargo resulta en nuestro criterio inconstitucional y discriminatorio, generando el debilitamiento de la gestión.

Es nuestra opinión que:

El proyecto de Ley propuesto en los términos en los que está redactado debilita a las auditorías internas y su función, al generar traslapes de competencias y funciones, además contraviene principios básicos de la función de auditoría, lo que vendría a constituir un retroceso en los avances alcanzados en la materia.

Finalmente quedamos en la mejor disposición de asistir a sesiones de trabajo de la comisión que ustedes integran, con la finalidad de ampliar nuestro criterio y respetuosas recomendaciones.

Lic. Javier González Castro. MBA
Presidente

Asociación Instituto de Auditores Internos de Costa Rica

Firmado digitalmente

 Archivo
 Consejo Directivo IAI