

Al contestar refiérase
al oficio n.º **20695**

11 de diciembre de 2024
DFOE-SOS-0889

Señor
Franz Tattenbach Capra
Presidente de Junta Directiva
FONDO NACIONAL DE FINANCIAMIENTO FORESTAL

Estimado señor:

Asunto: Orden n.º DFOE-SOS-ORD-00002-2024 para el cumplimiento del artículo 20 de la Ley General de Control Interno

La Contraloría General, en ejercicio de sus competencias constitucionales y legales, ha verificado que el Fondo Nacional de Financiamiento Forestal (FONAFIFO) no cuenta con una unidad de Auditoría Interna, incumpliendo lo dispuesto en el artículo 20 de la Ley General de Control Interno¹ que exige a todos los entes y órganos sujetos a dicha ley, contar con un sistema de control interno que incluya una Auditoría Interna.

Según lo regulado en dicho artículo, para esa obligación existe una única salvedad, prevista para aquellos casos en que este Órgano Contralor determine que la existencia de una Auditoría Interna no se justifica por razones de presupuesto, volumen de operaciones o nivel de riesgo institucional; sin embargo este no es el caso de FONAFIFO, quien no ha planteado alguna gestión ante esta Contraloría General tendiente a tenerse por exonerado de esa obligación.

Este oficio se le dirige a su persona, en calidad de Presidente de la Junta Directiva de esa entidad, con el propósito de que lo haga del conocimiento de los señores miembros de ese órgano colegiado en la sesión inmediata posterior a su notificación, y se proceda con lo que a derecho corresponda.

I. Antecedentes

De acuerdo con lo verificado por esta Contraloría General, se ha identificado lo siguiente:

- 1) **Naturaleza jurídica:** FONAFIFO es un órgano de desconcentración máxima del Ministerio de Ambiente y Energía (MINAE), creado por medio del artículo 46 de la

¹ Ley n.º 8292 del 31 de julio de 2002.

DFOE-SOS-0889

2

11 de diciembre, 2024

Ley Forestal² que establece que este órgano contará con personería jurídica instrumental.

- 2) **Ausencia de Auditoría Interna:** De acuerdo con la resolución n.º R-536-2007 del 23 de octubre de 2007 emitida por el MINAE, donde se aprobó la estructura organizacional de FONAFIFO, este no cuenta con una unidad de Auditoría Interna.
- 3) **Presupuesto ordinario/inicial:** La Ley de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República para el Ejercicio Económico del 2024³, estableció que FONAFIFO tiene un presupuesto ordinario/inicial aprobado de ₡16.755.600.000,00.
- 4) **Nivel de riesgo institucional:** En Costa Rica, FONAFIFO es el eje financiero del Programa de Pago por Servicios Ambientales, y de acuerdo con la Ley Forestal, su objetivo es financiar a pequeños y medianos productores, mediante créditos u otros mecanismos de fomento del manejo del bosque, los procesos de forestación, reforestación, viveros forestales, sistemas agroforestales, recuperación de áreas denudadas y los cambios tecnológicos en aprovechamiento e industrialización de los recursos forestales; así como la captura de recursos para el financiamiento del pago por servicios ambientales que brindan los bosques, las plantaciones forestales y otras actividades necesarias para fortalecer el desarrollo del sector. A partir de lo cual se ha detectado que la entidad opera en áreas críticas como la mitigación del cambio climático y la conservación de la cobertura boscosa, las cuales involucran la gestión de recursos financieros y la ejecución de proyectos que tienen como propósito mantener la dotación de servicios ambientales necesarios para propiciar el desarrollo económico y social de los costarricenses, por medio del financiamiento permanente de áreas de bosque y plantaciones de propietarios privados, que contribuyen a la conservación de la cobertura forestal nacional y visibilizan el aporte del sector forestal en la mitigación del cambio climático.
- 5) **Cantidad de funcionarios:** Al 15 de noviembre de 2024, la Entidad tiene un total de 88 funcionarios y funcionarias según los datos tomados del [Índice de Capacidad de Gestión de recursos humanos](#).
- 6) **Inexistencia de solicitud de exoneración:** De acuerdo con la revisión y consulta realizada sobre los sistema de gestión documental de la Contraloría General, no consta que se haya presentado de parte de FONAFIFO una solicitud de exoneración de la obligación de contar con una Auditoría Interna.

² Ley n.º 7575 del 13 de febrero de 1996.

³ Ley n.º 10427 del 4 de diciembre de 2023.

DFOE-SOS-0889

3

11 de diciembre, 2024

II. Criterio jurídico y técnico

La Ley General de Control Interno señala que los entes y órganos sujetos a esta deben disponer de sistemas de control interno (SCI), los cuales deben ser aplicables, completos, razonables, integrados y congruentes con sus competencias y atribuciones institucionales.

Adicionalmente, dicha ley establece que la administración activa y la Auditoría Interna constituyen los componentes orgánicos del SCI institucional y en ese sentido, se le atribuye a los jefes y los titulares subordinados la responsabilidad sobre el establecimiento, funcionamiento, mantenimiento, perfeccionamiento y evaluación de ese SCI⁴, mientras que las Auditorías Internas, por su parte, son dependencias orgánicas que ejercen una actividad independiente, objetiva y asesora, que proporciona seguridad al ente u órgano, por medio de la validación y la mejora de sus operaciones.⁵

Asimismo, el artículo 20 de ese mismo cuerpo normativo establece la obligatoriedad de contar con Auditoría Interna, señalando que todo ente y órgano sujeto a esa Ley tendrá una Auditoría Interna, salvo aquellos en los cuales la Contraloría disponga, por vía reglamentaria o disposición singular, que su existencia no se justifica, en atención a criterios tales como presupuesto asignado, volumen de operaciones, nivel de riesgo institucional o tipo de actividad; con lo cual se ordenará a la institución establecer los métodos de control o de fiscalización que se definan.

Por otra parte, el inciso 1.10 de las Normas de Control Interno para el Sector Público⁶ regula las disposiciones aplicables en instituciones de menor tamaño, y define que estas corresponden a aquellas que dispongan de un total de recursos que ascienda a un monto igual o inferior a seiscientos mil unidades de desarrollo y que cuenten con menos de 30 funcionarios, incluyendo todo su personal. Adicionalmente, señala que estas instituciones no están obligadas a contar con una Auditoría Interna, sin perjuicio de que por decisión propia o por disposición específica de la CGR, se establezca dicha unidad, se implanten controles alternos, o se emprendan ambas medidas.

Además, estas normas demandan que las instituciones que cuenten con un presupuesto según el indicado y tengan treinta funcionarios o más, deben contar, al menos, con una Auditoría Interna que funcione con jornada de medio tiempo.

Cabe señalar, que la Auditoría Interna como componente órgano del SCI, contribuye al cumplimiento de los objetivos institucionales, mediante un enfoque sistémico y profesional que evalúa y mejora la efectividad de la administración del riesgo, del control y de los procesos de dirección en las entidades. A su vez, ofrece a la ciudadanía una

⁴ De conformidad con los artículos 9 y 10 de la Ley n.º 8292.

⁵ De conformidad con el artículo 21 de la Ley n.º 8292.

⁶ Contraloría General de la República. Resolución R-CO-9-2009 del 26 de enero de 2009.

DFOE-SOS-0889

4

11 de diciembre, 2024

garantía razonable de que las actuaciones tanto del jerarca como del resto de la administración se ejecutan conforme al marco legal, técnico y las prácticas sanas⁷.

Al respecto, el Órgano Contralor ha mantenido un criterio uniforme de la importancia, necesidad y conveniencia sobre la existencia de una Auditoría Interna en cada órgano o entidad que perciba, administre, custodie, conserve, gaste o invierta fondos públicos, lo cual es considerado un medio indispensable e idóneo para alcanzar una mayor eficiencia en la consecución de los fines institucionales⁸.

Ahora bien, ante la desconcentración de competencias, la propia Ley General de Control Interno en su artículo 11 plantea la responsabilidad de los jefes y titulares subordinados de analizar las implicaciones que esta figura jurídica supone en la implementación del sistema, esto provoca entender el alcance de las materias desconcentradas y la responsabilidad que por Ley se ha conferido ejecutar al órgano desconcentrado⁹.

En línea con lo anterior, y en caso de que la ley especial que regule la creación y organización del órgano desconcentrado con personalidad jurídica instrumental no contemple expresamente la obligación de contar con una auditoría interna, debe tenerse presente que las regulaciones sobre control interno¹⁰ hacen imperativo que todo ente y órgano sujeto a dicha Ley cuente con una Auditoría Interna, salvo que gestione el trámite de exoneración correspondiente ante la Contraloría General y esta sea resuelta de forma positiva¹¹.

En resumen, la ausencia de Auditoría Interna en una institución que administra recursos públicos limita la evaluación independiente de los procesos y controles implementados, debilitando el SCI y disminuyendo la capacidad de una institución para cumplir con sus objetivos. Por ello, cumplir con lo dispuesto en el artículo 20 de la Ley General de Control Interno es fundamental para asegurar una administración eficiente y transparente.

III. Análisis del caso concreto

Este análisis evalúa la situación de FONAFIFO, una institución pública que de acuerdo con el artículo 46 de la Ley Forestal que dispuso su creación, tiene como objetivo

⁷ Artículo 21 de la Ley n° 8292.

⁸ Ver oficios n.° 12675 (DFOE-ED-0896 -2009) y n.° 05862 (DFOE-CAP-0653-2024).

⁹ Ver oficio n.° 10897 (DFOE-CIU-0275-2024) del 1 de julio de 2024.

¹⁰ Artículo 20 de la Ley n.°8292 y apartado 1.10 Normas de Control Interno para el Sector Público.

¹¹ Ver oficio n.° 10897 (DFOE-CIU-0275-2024) del 1 de julio de 2024.

DFOE-SOS-0889

5

11 de diciembre, 2024

“financiar, para beneficio de pequeños y medianos productores, mediante créditos u otros mecanismos de fomento del manejo del bosque, intervenido o no, los procesos de forestación, reforestación, viveros forestales, sistemas agroforestales, recuperación de áreas denudadas y los cambios tecnológicos en aprovechamiento e industrialización de los recursos forestales”. Dicha norma dispone, además, que el FONAFIFO *“contará con personería jurídica instrumental; salvo que el cooperante o el donante establezca condiciones diferentes para los beneficiarios”.*

Para el ejercicio económico de 2024, FONAFIFO presenta un presupuesto de ¢16.755.600.000,00, superando el límite de seiscientos mil unidades de desarrollo (aproximadamente ¢16.149.287.400,00¹²), señalado en el apartado 1.10 de las Normas de Control Interno para el Sector Público.

Adicionalmente, cuenta con un total de 88 personas funcionarias, según los datos tomados del [Índice de Capacidad de Gestión de recursos humanos](#), superando así el margen estipulado en la sección 1.10 de las Normas de Control Interno para el Sector Público, que establecen un límite de 30 personas funcionarias.

Según la información obtenida por medio de su página web oficial y la resolución n.º R-536-2007 del 23 de octubre de 2007 emitida por el MINAE, a la fecha este órgano no cuenta con Auditoría Interna en su estructura organizacional, y también, se verificó que no ha presentado una solicitud de exoneración, considerando lo indicado en el artículo 20 de la Ley General de Control Interno, en el cual se establece que todas las instituciones sujetas a esa ley deben contar con auditoría interna, a menos que la Contraloría General autorice lo contrario mediante disposición singular o reglamento.

En conclusión, conforme a los argumentos de hecho y de derecho desarrollados, se tiene que la falta de una unidad de Auditoría Interna en FONAFIFO representa un incumplimiento de la obligación prevista en el artículo 20 de la Ley General de Control Interno, y además, siendo que la existencia de esa unidad de control en cada organización es necesaria, conveniente y de gran importancia, estima este Órgano Contralor que se hace necesaria la adopción de medidas correctivas inmediatas que garanticen que en FONAFIFO exista una unidad de Auditoría Interna conforme a la normativa vigente.

¹² Consulta efectuada a las 13 horas del día 11 de noviembre de 2024 en:
<https://gee.bccr.fi.cr/indicadoreseconomicos/Cuadros/fmVerCatCuadro.aspx?idioma=1&CodCuadro=%20349>

DFOE-SOS-0889

6

11 de diciembre, 2024

IV. Orden a la Junta Directiva de FONAFIFO

De conformidad con lo anteriormente señalado, y en ejercicio de sus potestades constitucionales y legales, normadas en los artículos 183 y 184 de la Constitución Política y ordinales 4 y 12 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, Ley N.º 7428, se ordena a los señores miembros que conforman la Junta Directiva de FONAFIFO, lo siguiente:

1. Ejecutar las acciones que permitan cumplir con lo dispuesto en el artículo 20 de la Ley General de Control Interno para la creación de una Auditoría Interna en FONAFIFO. Para acreditar el cumplimiento de esta orden deberá remitir a la Contraloría General una certificación con las acciones a ejecutar para el cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 20 citado, a más tardar el 28 de febrero de 2025. Además, el 31 de julio de 2025, remitir un informe de avance de las acciones ejecutadas, y por último, el 27 de febrero de 2026, remitir una certificación que acredite el cumplimiento de las acciones solicitadas.

Por lo antes dispuesto, se requiere que remita a esta Contraloría General, en el plazo de un mes calendario contado a partir del recibo de este oficio, copia de las acciones tomadas o los acuerdos dictados para atender lo ordenado, con indicación de las fechas previstas y los responsables de su ejecución; así como la evidencia de que fueron comunicados a las instancias competentes; lo cual se debe remitir al correo electrónico contraloria.general@cgrcr.go.cr, mediante documento digital firmado.

Además, se debe designar y comunicar los datos del responsable del expediente donde se documentará el cumplimiento de lo ordenado, a quien le corresponderá la tarea de conformar, actualizar, foliar, custodiar, conservar y dar acceso al expediente. Asimismo, se le solicita informar a esta Contraloría General sobre la(s) persona(s) a quien (es) se le asignó el rol de contacto oficial, para facilitar la comunicación entre el órgano colegiado a quien se le dirige lo ordenado y esta Área, para el suministro de información cuando ésta así lo requiera. La asignación de dicho rol deberá comunicarse formalmente a la(s) persona(s) que lo asumirá(n) y a la Contraloría General.

No se omite señalar que el artículo 69 de la LOCGR establece que cuando en el ejercicio de sus potestades el Órgano Contralor haya cursado órdenes a los sujetos pasivos y estas no se hayan cumplido injustificadamente, las reiterará por una sola vez y fijará un plazo para su cumplimiento; pero de mantenerse la desobediencia una vez agotado el plazo, se tendrá como falta grave y dará lugar a la suspensión o a la destitución del funcionario o empleado infractor, según lo determine la Contraloría General.

DFOE-SOS-0889

7

11 de diciembre, 2024

De conformidad con lo establecido por los artículos 343, 346 y 347 de la Ley General de la Administración Pública, n.º 6227, contra la presente orden caben los recursos ordinarios de revocatoria y apelación, que deberán ser interpuestos dentro del tercer día a partir de la fecha de recibo de esta comunicación, correspondiéndole a esta Área de Fiscalización la resolución de la revocatoria y al Despacho Contralor, la apelación. De presentarse conjuntamente ambos recursos, esta Área de Fiscalización en caso de rechazo del recurso de revocatoria, remitirá el recurso de apelación al Despacho Contralor para su resolución.

Atentamente,

Lía Barrantes León
Gerente de Área
Contraloría General de la República

CGR | Firmado
digitalmente
Valide las firmas digitales

IMP/BGG/AAP/pmt

Ce: Sr. Gilmar Navarrete, Director Ejecutivo, FONAFIFO.
Sr. Carlos Isaac Pérez, Viceministro de Gestión Estratégica, MINAE.
Expediente CGR-INV-2024008095

G-P: 2024005113-2