

Guía Técnica

Auditoría de Carácter Especial sobre la gestión de fideicomisos públicos

DFOE-CAP-GT-00004-2024

Versión 01



ÍNDICE

1. INTRODUCCIÓN	3
1.1. Objetivo	3
1.2. Contexto	3
1.3. Partes involucradas	4
1.4. Alcance y aplicabilidad	4
1.5. Normas o prácticas relacionadas	4
2. CONTENIDO	5
2.1. Descripción General del tema	5
2.2. Conceptualización, herramientas y aplicación	5
2.3. Prácticas y aprendizajes	7
3. Contacto	8
4. Control de versiones	8

GUÍA TÉCNICA

AUDITORÍA DE CARÁCTER ESPECIAL SOBRE LA GESTIÓN DE FIDEICOMISOS PÚBLICOS

1. INTRODUCCIÓN

1.1. Objetivo

Esta guía tiene como propósito proporcionar un marco técnico de referencia para las unidades de auditoría interna (UAI) en la ejecución de auditorías de carácter especial sobre la gestión de fideicomisos públicos. La guía permite orientar la evaluación de la gestión a cargo de la entidad fideicomitente conforme al marco regulatorio y prácticas aplicables, además la Guía Técnica incorpora los criterios a evaluar y los procedimientos o actividades sugeridas a la UAI. El objetivo final es contribuir a un control más eficiente y transparente en la administración de los recursos públicos gestionados mediante dicha figura contractual.

1.2. Contexto

La Contraloría General de la República (CGR) desde el 2019, ha ejecutado acciones de fiscalización que han permitido emitir 9 informes de auditoría para fideicomisos y fiduciarios públicos, y a su vez ha solicitado la ejecución de auditorías a 23 Unidades de Auditoría Interna (UAI), que emitieron 24 informes con recomendaciones de mejora.

En el 2023, se realizó una [medición del estado de la gestión de fideicomisos públicos](#), en el que se evaluó el nivel de aplicación de prácticas para la administración de 39 fideicomisos, administrados por 33 fideicomitentes públicos y 6 fiduciarios. Dicho nivel se determinó a partir de la información suministrada por las partes, utilizando índices vinculados con el cumplimiento de roles y actividades operativas, así como la solidez financiera del fideicomiso.

Así las cosas, al 30 de junio de 2023, el 89,7% de los fideicomisos alcanzaban niveles básicos e intermedios y ninguno el nivel más alto “optimizando”. Esta situación permanece en cada una de las dimensiones analizadas, lo cual evidenció brechas significativas en la aplicación de prácticas de gestión y refleja la necesidad de fortalecer dicha temática en la Administración Pública.

En ese sentido, considerando el uso de la figura de fideicomisos para el cumplimiento de diversos objetivos, entre ellos, la administración de recursos, el desarrollo y adquisición de obra pública, resulta relevante brindar orientación a las instituciones sobre la gestión de este tipo de figuras, que les permita tomar decisiones que contribuyan al cumplimiento de sus propósitos, así como, la transparencia y la rendición de cuentas respecto al uso de los recursos públicos. Esto, por cuanto durante todas las etapas del ciclo de vida de un fideicomiso, debe asegurarse que sea el instrumento acorde para alcanzar esos propósitos y que promueva un servicio público eficiente y eficaz en la atención de necesidades ciudadanas.

1.3. Partes involucradas

Con el fin de reforzar los sistemas de control interno en las entidades públicas, esta guía ha sido elaborada para que las unidades de auditoría dispongan de una orientación en la ejecución de auditorías de carácter especial sobre gestión de fideicomisos públicos. La CGR, como entidad responsable de diseñar, emitir y actualizar los insumos necesarios, lideró la creación de esta guía en colaboración con 4 UAI de instituciones con distintas naturalezas jurídicas en una fase piloto de implementación. Esta fase brindó retroalimentación valiosa, permitiendo validar, enriquecer y perfeccionar la versión final de la guía, asegurando su eficacia y relevancia en el contexto público.

1.4. Alcance y aplicabilidad

Esta guía está dirigida a las UAI de entidades públicas que deseen auditar la gestión de fideicomisos públicos. Mediante los insumos provistos, esas unidades podrán evaluar tanto el cumplimiento normativo como la adopción de prácticas en esta materia. La guía cubre las actividades esenciales que el fideicomitente debe considerar para cada etapa del ciclo de vida del fideicomiso público basado en lo establecido en el marco normativo y las prácticas internacionales.

Las auditorías de carácter especial que realicen las UAI utilizando esta guía tendrán como objetivo determinar si la gestión de los fideicomisos públicos responde razonablemente al marco regulatorio y prácticas aplicables para estas figuras, en procura del establecimiento de acciones que promuevan una mejora en la obtención de beneficios por parte de los fideicomisarios, así como de los servicios públicos asociados.

Esta guía técnica no es de carácter vinculante ni exhaustiva; se recomienda su aplicación como un marco técnico orientador, permitiendo que cada UAI la adapte a las características y necesidades del contrato de fideicomiso público correspondiente. Al respecto, las UAI deben revisar y considerar el marco normativo específico y actualizado aplicable al tipo de fideicomiso, así como los documentos contractuales, tomando en cuenta aquellos que se establecen por mandato legal, así como el objetivo de la auditoría. Por lo tanto, no reemplaza el proceso completo que las UAI deben seguir en una auditoría de carácter especial, sino que se considera un marco de referencia que debe complementarse con el [Manual de referencia para Auditoría Interna](#) (MARPAI) y los manuales de trabajo de cada UAI para este tipo de auditorías.

1.5. Normas o prácticas relacionadas

Esta guía se ha elaborado con base en diversas normativas y prácticas internacionales y complementa las metodologías ya existentes en las UAI. El detalle específico de los artículos o secciones aplicables de cada normativa se presenta en la [herramienta](#)¹ adjunta a este documento.

¹ Para descargar la herramienta en el formato deseado, dar clic en "Archivo" y "Descargar". O bien, si desea utilizar la herramienta en su formato original de hoja de cálculo de Google, dar click en "Archivo" y "Hacer una copia".

2. CONTENIDO

2.1. Descripción del tema

Un fideicomiso público es una figura contractual utilizada por las Instituciones con el propósito de lograr objetivos vinculados con sus fines -fideicomitente-, el cual debe ser creado mediante ley expresa cuando se trate de administración de recursos. En el caso de cualquier otro tipo de fideicomiso debe ser compatible con los fines públicos y enmarcarse dentro de los límites fijados en la Ley General de Contratación Pública N° 9986. En ese sentido, los fideicomisos se clasifican según su fin público, para administración de recursos o para obra pública.

La gestión de un fideicomiso público se refiere a los requisitos, funciones y responsabilidades, que deben cumplir tanto el fideicomitente como quienes lo administren -fiduciario-, quien podrá ser un banco del Sistema Bancario Nacional o un organismo público internacional, seleccionado mediante concurso, según Ley N° 9986. Lo anterior, para generar resultados positivos para los sujetos beneficiarios -fideicomisarios-.

Esta gestión tiene como componentes la estructura y formalización del fideicomiso; la gestión operativa, transparencia y rendición de cuentas; el control de los beneficios obtenidos del fideicomiso; los elementos específicos de fideicomisos de obra pública; y las prácticas aplicadas para la fase de finiquito.

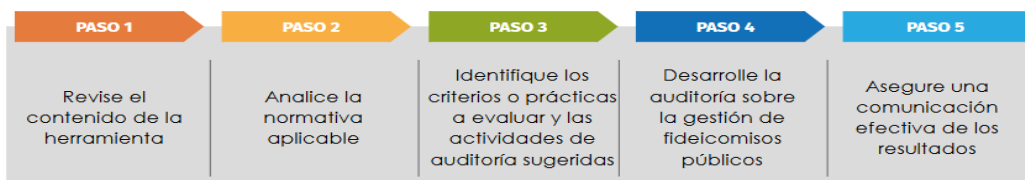
2.2. Conceptualización, herramientas y aplicación

En virtud de lo anterior, la presente Guía Técnica es un documento diseñado para ofrecer lineamientos generales que permitan a las Unidades de Auditoría Interna (UAI) abordar la gestión de los fideicomisos públicos de forma general. Por lo tanto, la Guía pretende ofrecer un marco técnico orientador para la realización de auditorías de carácter especial sobre gestión de fideicomisos públicos, proporcionando una visión clara y práctica del proceso para facilitar su integración en la labor de las UAI. Para una mejor comprensión de su aplicación se recomienda considerar lo siguiente:

- a. **Revisión del marco normativo aplicable:** la guía permite que las UAI verifiquen las leyes y reglamentos específicos que rigen cada fideicomiso, incluyendo normas generales, directrices para el manejo de recursos públicos y su fiscalización.
- b. **Adaptabilidad a las características del fideicomiso:** proporciona un marco general flexible que permite a las UAI ajustar las prácticas a las particularidades de cada fideicomiso, garantizando una gestión eficiente.
- c. **Elaboración de la auditoría de carácter especial:** incluye un papel de trabajo diseñado para aplicar en la etapa de planificación, que ofrece un panorama general del fideicomiso según su etapa de ejecución y define el enfoque para las etapas subsecuentes de la auditoría.

- d. **Comunicación efectiva de resultados:** se requiere la presentación clara de observaciones de auditoría junto con recomendaciones prácticas, que faciliten acciones correctivas, optimicen los procesos y resuelvan deficiencias.

Figura N° 1, Pasos para aplicar la Guía Técnica y su herramienta



Fuente: Elaboración CGR

Específicamente, la [herramienta](#) generada permite a las UAI la recopilación y evaluación de información relativa a las prácticas y elementos de la gestión de fideicomisos públicos. A nivel general, esta herramienta documenta las fuentes de criterios, los resultados de evaluación del cumplimiento de dichos criterios y las acciones para verificar este cumplimiento. Las secciones que se incorporan son las siguientes:

- a. **Instrucciones:** Pautas generales para interpretar y usar los insumos proporcionados por la CGR sobre la gestión de fideicomisos públicos, en alineación con el MARPAI.
- b. **Herramienta:** Recomendaciones específicas para que las UAI evalúen la gestión de fideicomisos públicos, mediante auditorías de carácter especial, conforme a los lineamientos del MARPAI y temas de análisis, subdivididos en 4 componentes generales, y uno específico en caso de fideicomisos de obra pública, a continuación el detalle:
 - **Estructura y formalización:** se dispone de un análisis de costo-beneficio, viabilidad técnica, financiera y legal, y selección del fiduciario mediante un análisis comparativo. Las acciones iniciales esenciales comprenden la presentación de la oferta, definición de aspectos clave en el contrato, aprobación por la comisión de fiducia y evaluación del personal responsable.
 - **La gestión operativa, transparencia y rendición de cuentas del fideicomiso:** permite determinar el cumplimiento de los objetivos bajo el marco regulatorio, mediante la colaboración entre fideicomitente y fiduciario, con apoyo de informes de riesgos. Se prioriza la transparencia en políticas de inversión, manejo de estados financieros, transacciones y fiscalización, además de la rendición de cuentas, manejo documental y acceso claro a la información.
 - **Control de los beneficios del fideicomiso:** se asegura que el fideicomisario obtenga los beneficios del fideicomiso acordes con los objetivos establecidos.

- *Aspectos específicos para fideicomisos de obra pública:* contempla estudios de pre-factibilidad, planes de mantenimiento y operación, financiamiento y verificación de cumplimiento. Por su parte, el fiduciario supervisa condiciones previas a la ejecución, contratación, operación y rendición de cuentas de la Unidad Administradora del Proyecto.
- *Prácticas aplicadas para la fase de finiquito:* se establecen las causas de extinción mediante un documento formal acordado con las partes involucradas. Esto incluye informes de cierre, estados financieros, actas de recepción, pagos y estado de garantías. Además, se determina el valor del patrimonio fideicometido y se asegura el cierre ordenado del fideicomiso con un acuerdo final.
- c. **Marco de criterios y prácticas:** Detalle de leyes, normativas, regulaciones y buenas prácticas aplicables a la gestión de fideicomisos públicos.
- d. **Comunicación:** Descripción del procedimiento para gestionar consultas y retroalimentación sobre esta Guía Técnica y su herramienta adjunta, facilitando el apoyo continuo y la mejora del proceso.
- e. **Anexo Indicadores financieros:** Detalle y composición de algunos indicadores financieros que se recomienda considerar y evaluar su aplicabilidad en la gestión de fideicomisos públicos.

2.3. Prácticas y aprendizajes

Asimismo, durante interacciones con las UAI para la aplicación de la herramienta, se identificaron prácticas y aprendizajes que facilitan su comprensión, adaptación y aplicación:

- **Autoevaluación periódica:** Es recomendable utilizar la herramienta de análisis de la gestión del fideicomitente y fiduciario para promover la mejora continua, la coordinación entre las partes y la evaluación oportuna del alcance y pertinencia de los fideicomisos.
- **Fomentar la colaboración y retroalimentación continua:** Mantener una comunicación activa entre las Auditorías Internas y la CGR, a través de los canales designados, permite atender consultas y recopilar información valiosa para la mejora continua de la Herramienta.
- **Adaptar las actividades de auditoría:** Ajustar las actividades y criterios normativos sugeridos en la Herramienta según el tipo de fideicomiso, etapa del ciclo de vida en la que se encuentra ejecutándose el fideicomiso, para adecuar las auditorías a cada contexto institucional.

DFOE-CAP-GT-0004-2024

8

18 de diciembre, 2024

- **Documentar detalladamente las acciones:** Promover en los equipos de auditorías internas la habilidad de documentar de forma detallada sus acciones al aplicar la Herramienta, lo cual fomenta la trazabilidad en los procesos de auditoría y genera insumos valiosos para futuras verificaciones, adaptados a la normativa específica y al producto final.
- **Mantener una interacción continua con áreas clave:** Establecer comunicación frecuente con las áreas, unidades y/o departamentos involucrados en el tema sujeto a análisis permite resolver dudas y ajustar criterios.

3. Contacto

Para asistencia técnica, sugerencias o consultas adicionales sobre la presente Guía Técnica, es posible contactar a:

Área Responsable: Área de Fiscalización para el Desarrollo de Capacidades

Mecanismo para de consultas, asistencia o sugerencias: [Formulario virtual](#)

Adicionalmente, se solicita comunicar sobre los productos generados a partir de la aplicación de esta guía mediante [este formulario](#).

4. Control de versiones

Versión	Fecha	Cambios realizados	Preparado por
01	18/12/2024	N/A	Área de Fiscalización para el Desarrollo de Capacidades

Guía Técnica		DFOE-CAP-GT-0004-2024
Área que emite la Guía Técnica: Área de Fiscalización para el Desarrollo de Capacidades		Versión: 01
		18/12/2024
Elaborado por:	Wendy Morales Chang Fiscalizadora	18/12/2024
Revisado por:	Natalia Romero López Asistente Técnica	18/12/2024
Aprobado por:	Humberto Perera Fonseca Gerente de Área	18/12/2024