

AVANCE EN LA IMPLEMENTACIÓN DE CONTROLES BÁSICOS ASOCIADOS A LOS FONDOS Y ACTIVIDADES PÚBLICOS CUSTODIADOS O ADMINISTRADOS POR SUJETOS PRIVADOS

INFORME N° DFOE-BIS-SGP-00001-2025

30 de enero, 2025





CONTENIDO

Panorama general	3
1. Introducción	5
ORIGEN DEL SEGUIMIENTO DE LA GESTIÓN PÚBLICA	5
OBJETIVO	5
ALCANCE	6
MARCO METODOLÓGICO	6
GENERALIDADES DE LA RELACIÓN DE CUSTODIA Y ADMINISTRACIÓN DE FONDOS Y ACTIVIDADES PÚBLICAS CON SUJETOS PRIVADOS	7
2. Resultados	10
LOS MARCOS NORMATIVOS INSTITUCIONALES ESTÁN EN PROCESO DE REVISIÓN, AJUSTE Y OFICIALIZACIÓN	10
LAS ADMINISTRACIONES PÚBLICAS AÚN DEBEN POSICIONARSE COMO RESPONSABLES DE EJERCER CONTROLES	11
EXISTE REZAGO EN EL CONTROL Y REGISTRO DE ACTIVOS PÚBLICOS Y EN LA PREPARACIÓN DE LAS ADMINISTRACIONES PARA APLICAR CONTROLES PRESUPUESTARIOS A SUJETOS PRIVADOS	12
LA OBSERVANCIA DE INCOMPATIBILIDADES Y LAS CONDICIONES BRINDADAS A LAS AUDITORÍAS INTERNAS COMO ÁREAS DE MEJORA CONTINUA	14
3. Conclusiones	14
4. Prácticas y aprendizajes	15
5. Desafíos identificados	16



Panorama general

RELEVANCIA

*Las relaciones entre sujetos públicos y privados forman parte de la gestión pública para atender demandas crecientes de servicios más eficientes y oportunos. En este contexto, el sector privado puede colaborar con el Estado mediante la custodia o administración de fondos y actividades públicas, sujetos a la fiscalización de la Contraloría General de la República, según el inciso b) del artículo 4 de la Ley Orgánica n.º 7428. Para fortalecer el marco normativo, en 2023 se emitieron las **Normas para el control de fondos y actividades públicas custodiados o administrados por sujetos privados** (R-DC-00010-2023, en adelante Normas), que —en congruencia con los requisitos legales— reiteran a las instituciones públicas los controles mínimos necesarios para otorgar la custodia y administración de fondos y actividades, como el contar con habilitación legal específica para ello, justificar cómo contribuye al cumplimiento de los fines públicos y verificar las capacidades del sujeto privado. Además, se reafirma que los recursos mantienen su carácter público y que su manejo sigue siendo responsabilidad de las entidades públicas.*

En este marco, los sujetos privados colaboran con las entidades públicas en áreas como la preservación del patrimonio arqueológico, numismático y artístico nacional, la gestión de créditos para proyectos de vivienda; investigaciones en alta tecnología para la competitividad; formación técnica, artística, cultural y ambiental de poblaciones vulnerables; así como educación, recreación, conservación e investigación en comunidades costeras. Dada la relevancia de que las instituciones públicas ejerzan el debido control, el presente seguimiento de la gestión se efectuó en colaboración con Auditorías Internas de cinco instituciones, en procura de determinar el avance en la implementación de la normativa antes mencionada. Aunado a que, según el Sistema de Información sobre Planes y Presupuestos, las transferencias presupuestadas en este tipo de relación ascendieron a ¢205.368 millones en 2023 y a ¢238.912 millones en 2024.

VISIÓN GENERAL

Los informes de las Auditorías Internas participantes reflejan que los marcos normativos de las Administraciones aún se encuentran en proceso de revisión, ajuste y oficialización; que existen rezagos en el control y registro de activos públicos y en la preparación de las Administraciones para aplicar controles presupuestarios a los sujetos privados; además, la gestión de incompatibilidades y las condiciones brindadas a las Auditorías Internas se presentan como áreas de mejora. Dado lo anterior, las Administraciones aún deben posicionarse como responsables de ejercer los controles hacia los sujetos privados con los que mantienen relaciones de custodia y administración.

A mayor detalle, las Administraciones muestran avances en verificar si cuentan con la habilitación legal para establecer relaciones de esta naturaleza, elemento necesario para ajustar el marco normativo interno de forma congruente con los alcances, deberes y obligaciones de cada parte. Pese a ello, la formalización e implementación de estas regulaciones internas aún se encuentra en proceso y las entidades públicas aún requieren comprender e interiorizar de las Normas.

Además, se identificaron limitaciones en la documentación que acredita las capacidades jurídicas, financieras y administrativas de los sujetos privados, así como en la existencia de mecanismos que permitan dar seguimiento al logro de los objetivos planteados, como el uso de indicadores de gestión o el establecimiento de metas anuales asignadas al sujeto privado. Como parte de ello, se



requiere la conformación de expedientes con información suficiente y completa sobre la relación con los sujetos privados, pues en la mayoría de las Administraciones la información estaba dispersa o incompleta.

En cuanto a la gestión financiera, la mayoría de las entidades presentan brechas en la detección de los activos adquiridos con fondos públicos, su registro en los estados financieros institucionales y su inscripción en el Registro Nacional, lo que afecta su determinación como patrimonio público. Respecto a la materia presupuestaria, no se han establecido o formalizado mecanismos para la solicitud de un presupuesto a los sujetos privados con todos los requisitos. Además, se presentan limitaciones en los mecanismos que disponen las administraciones para verificar la existencia de remanentes y asegurar que contarán con la información requerida para elaborar su liquidación presupuestaria, considerando la rendición de cuentas por parte de los sujetos privados.

Asimismo, aunque se identificó la promoción de valores éticos; en algunas entidades aún deben establecerse controles sobre posibles incompatibilidades y conflictos de interés en su personal, pues hasta el momento no se había advertido ese riesgo en la relación con sujetos privados. También se deben reforzar las condiciones para que las auditorías internas puedan acceder a información relevante que fortalezca el control en las relaciones con sujetos privados.

PRÁCTICAS Y APRENDIZAJES

Como prácticas y aprendizajes sobresale que algunas instituciones públicas han establecido relaciones de colaboración con sujetos privados sin detrimento del cumplimiento del marco normativo aplicable, lo que refleja que es posible implementar regulaciones al mismo tiempo que se busca alcanzar los objetivos compartidos, generando valor público.

Destaca la definición de políticas de Gobierno Corporativo que consideren la relación con sujetos privados, junto con la solicitud de criterios formales a las unidades jurídicas para analizar la legalidad de estas relaciones, especialmente cuando el marco legal no explicita su propósito, o para determinar la naturaleza del vínculo y el establecimiento de controles.

El aporte de las auditorías internas resulta clave en la comprensión e interiorización del marco normativo, así como para la implementación de los controles correspondientes, fortaleciendo una gestión más colaborativa y robusta, enriquecida por la interacción entre estos actores.

DESAFÍOS

Es necesario profundizar en el conocimiento y comprensión del marco normativo en las instituciones públicas, pues constituye la base para gestionar la gobernanza en las relaciones establecidas, incluyendo lo relativo a la implementación de controles para asegurar el cumplimiento de los fines. Asimismo, se requiere mejorar la recopilación y gestión de la información para la toma de decisiones en las entidades públicas, el registro del patrimonio público y la rendición de cuentas a la ciudadanía.

También se requiere avanzar en la capacidad de catalogar las relaciones con sujetos privados en función de asignación de fondos o actividades que se realice, pues pueden existir relaciones de distinta naturaleza con un mismo sujeto privado y por consiguiente, el marco de control a aplicar puede ser diferente.

La atención de estos desafíos en el mediano plazo es esencial para consolidar un modelo de control que garantice un uso eficiente, transparente y responsable de los recursos públicos, fortaleciendo la confianza ciudadana y generando valor público tangible.



INFORME N° DFOE-BIS-SGP-00001-2025

DIVISIÓN DE FISCALIZACIÓN OPERATIVA Y EVALUATIVA ÁREA DE FISCALIZACIÓN PARA EL DESARROLLO DEL BIENESTAR SOCIAL

INFORME DE SEGUIMIENTO DE LA GESTIÓN PÚBLICA SOBRE EL AVANCE EN LA IMPLEMENTACIÓN DE CONTROLES BÁSICOS ASOCIADOS A LOS FONDOS Y ACTIVIDADES PÚBLICOS QUE SON CUSTODIADOS O ADMINISTRADOS POR SUJETOS PRIVADOS

1. Introducción

ORIGEN DEL SEGUIMIENTO DE LA GESTIÓN PÚBLICA

- 1.1. En 2023, la Contraloría General de la República (CGR) emitió las Normas para el control de fondos y actividades públicas que son custodiados o administrados por sujetos privados (R-DC-00010-2023, en adelante las Normas)¹. Estas normas son aplicables a los sujetos privados que custodien o administren, por cualquier título, fondos y actividades públicas, así como a los sujetos públicos que los otorguen. En ellas se establecen los elementos mínimos que se deben observar para el adecuado control de los fondos y actividades involucradas en esa relación.
- 1.2. El presente seguimiento de la gestión pública surge del interés por determinar el avance en la implementación de las Normas al inicio de su período de vigencia, pues con ellas se actualizó el marco regulatorio aplicado desde 2009². Esto requiere verificar si los términos en que las entidades públicas y los sujetos privados han establecido este tipo de relación son congruentes con la normativa oficializada recientemente.
- 1.3. Este estudio forma parte de la “Estrategia de fiscalización de sujetos privados relacionados con la Hacienda Pública”, planteada por la División de Fiscalización Operativa y Evaluativa (DFOE) de la Contraloría General para el período 2024-2027. Además, se enmarca en la *Estrategia Potenciar*, liderada por la Contraloría General para fortalecer la función de auditoría interna en las entidades públicas. Por lo cual, el análisis realizado consideró insumos suministrados por las unidades de auditoría interna de las instituciones participantes.

OBJETIVO

- 1.4. El objetivo general del presente seguimiento de la gestión pública es determinar el avance en la implementación de los controles que ejecutan las instituciones públicas respecto a los fondos y actividades de carácter público que son custodiados o administrados por sujetos privados.

¹ El detalle de las normas se encuentra disponible en el siguiente [enlace](#).

² Normas de Control Interno para los Sujetos Privados que custodien o administren, por cualquier título, Fondos Públicos (N-1-2009-CO-DFOE).



ALCANCE

- 1.5. Con base en la información disponible en el Sistema de Información sobre Planes y Presupuestos (SIPP), se identificaron las instituciones públicas que habían otorgado recursos a sujetos privados para su custodia o administración en 2024. De estas, cinco unidades de Auditoría Interna aceptaron ser parte del proceso y emitieron un informe en el tema (ver cuadro siguiente).

Cuadro 1

Unidades de Auditoría Interna participantes en el seguimiento de la gestión pública

1. Banco Hipotecario de la Vivienda (BANHVI)
2. Banco Central de Costa Rica (BCCR)
3. Consejo Nacional de Rectores (CONARE)
4. Ministerio de Cultura y Juventud (MCJ)
5. Contraloría Universitaria de la Universidad Nacional (UNA)

- 1.6. El análisis comprendió las gestiones realizadas por las instituciones públicas entre el 01 de enero y el 31 de diciembre del 2023.

MARCO METODOLÓGICO

Marco de referencia utilizado

- 1.7. Para el desarrollo del seguimiento de la gestión pública se identificaron dimensiones clave para el control efectivo en la relación de custodia y administración de fondos y actividades públicas por parte de sujetos privados, que contempla la **integración de marcos normativos internos** en cuanto al establecimiento de reglas mínimas claras y uniformes para que esos sujetos ejecuten fondos públicos; **gobernanza**, para coordinar y articular las relaciones con actores privados en beneficio de la toma de decisiones y rendición de cuentas; **gestión financiera y presupuestaria**, en cuanto a la presupuestación de los recursos y la sujeción a controles a lo largo del ciclo presupuestario; así como las **responsabilidades éticas y de auditoría interna** para el fortalecimiento del control.
- 1.8. Para estas dimensiones se identificaron y asociaron las Normas incluidas en los capítulos I y II, los cuales corresponden a Aspectos generales y a las Responsabilidades del sujeto público en relación con el manejo de los fondos y actividades públicas, respectivamente.

Metodología aplicada

- 1.9. Con la participación en el presente seguimiento, el personal de las Auditorías Internas recibió acompañamiento para el desarrollo de auditorías de carácter especial en las que se determinara el cumplimiento de las Normas para el control de fondos y actividades públicas que son custodiados o administrados por sujetos privados, en las respectivas entidades. Para ello, la Contraloría General elaboró y facilitó una herramienta para la recopilación de datos relevantes; además, brindó sesiones de acompañamiento para facilitar su llenado con información confiable y suficiente.
- 1.10. La herramienta estuvo compuesta por 24 preguntas, de las cuales 17 se refieren a aspectos que se encontraban vigentes desde el mes de marzo de 2023 y otras 7 están relacionadas a controles en materia presupuestaria que entran a regir con la formulación del presupuesto para el ejercicio



económico del período de 2025³. En cuanto a las últimas, se consideró pertinente indagar si las Administraciones habían tomado acciones oportunas para cumplir con los requerimientos o si ya tenían controles en este ámbito, con el fin de reflejar su preparación para la aplicación de los controles a los sujetos privados.

- 1.11. Las Auditorías Internas recabaron información en sus respectivas Administraciones con el fin de concluir acerca del cumplimiento del marco regulatorio. Los informes elaborados fueron presentados a las jerarquías e instancias internas con las recomendaciones que los equipos de Auditoría Interna consideraron pertinentes.
- 1.12. La Contraloría General analizó dichos documentos con el fin de determinar el avance en la implementación de los controles básicos esperados en las Normas, así como visualizar los riesgos asociados. Los resultados generales que se brindan en este informe fueron validados con las auditorías internas involucradas en el seguimiento de la gestión. Además, como espacio de interacción y mejora continua, se identificaron en conjunto sanas prácticas, aprendizajes y desafíos para la implementación de los controles esperados.

GENERALIDADES DE LA RELACIÓN DE CUSTODIA Y ADMINISTRACIÓN DE FONDOS Y ACTIVIDADES PÚBLICAS CON SUJETOS PRIVADOS

- 1.13. Las relaciones entre los sujetos públicos y privados han evolucionado como una estrategia global para mejorar la eficiencia en la gestión pública, adaptándose a las condiciones y necesidades de cada época y región, así como a las crecientes demandas de la ciudadanía en términos de la oportunidad y la eficiencia con la que desean recibir los servicios. Con ello, estas relaciones se conciben como una forma en que el sector privado actúa como auxiliar del sector público en el logro de fines públicos.
- 1.14. En Costa Rica, las entidades públicas pueden tener relaciones con sujetos privados de distintas formas: por ejemplo, cuando se otorgan recursos de manera gratuita y sin contraprestación⁴; cuando se entregan recursos para su custodia o administración, como es el caso de interés del presente seguimiento; o bien, cuando se determina que las entidades privadas tienen una utilidad pública⁵. La identificación de estas relaciones, su naturaleza, alcances y finalidades se ha presentado como un fenómeno dinámico.
- 1.15. Cabe destacar, que a la Contraloría General de la República (CGR), como rectora del Sistema de Control y Fiscalización Superior de la Hacienda Pública, le corresponde garantizar la legalidad y eficiencia de los controles internos y el manejo de fondos públicos, según lo estipulado en el artículo 11 de su Ley Orgánica, n.º 7428.
- 1.16. Como parte del ejercicio de esta rectoría, en 2023 se emitieron las Normas para el control de fondos y actividades públicas que son custodiados o administrados por sujetos privados, que

Fondos públicos

El artículo 9 de la LOGR, n.º 7438, define que los fondos públicos corresponden a los recursos, valores, bienes y derechos propiedad del Estado, de órganos, de empresas o de entes públicos.

³ Según se estableció en el artículo 4, esto corresponde a las Normas 14, 15, 16, 17, 18, 19 y 20.

⁴ Tipo de relación definida en el artículo 5 de la Ley Orgánica de la Contraloría General y regulada actualmente por las Normas Técnicas sobre el Presupuesto de los Beneficios Patrimoniales otorgados mediante transferencia del sector público a sujetos privados (NTBP), lo cual no es excluyente de la aplicación de otra normativa vinculante. La situación encontrada en estas transferencias se analizó en el Informe n.º [DFOE-BIS-SGP-00001-2023](#).

⁵ Reguladas por lo establecido en el artículo 3 de las Normas para el control de fondos y actividades públicas que son custodiados o administrados por sujetos privados así como por la Ley de Fundaciones.



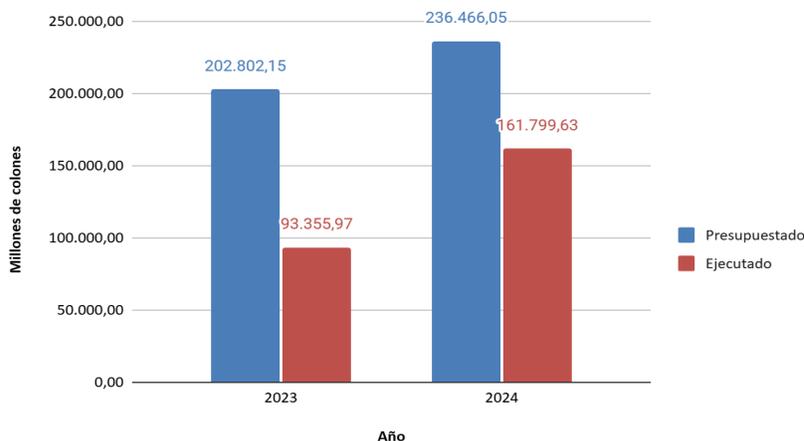
vienen a precisar un marco legal más amplio previamente existente. En particular, sustentado en los principios constitucionales de legalidad, evaluación y rendición de cuentas, consignados en el artículo 11 de la Carta Magna; asimismo, el artículo 4 de la Ley General de Control Interno, n.º 8292, establece que los sujetos de derecho privado que por cualquier título sean custodios o administradores de fondos públicos, deben aplicar en su gestión los principios y las normas técnicas de control interno que al efecto emita la Contraloría General de la República. En su artículo 8 esta Ley señala la responsabilidad del sujeto público de garantizar eficiencia y eficacia en sus operaciones, por lo que es el primer responsable en implementar las medidas necesarias para asegurar que los recursos que transfiere en custodia o administración a sujetos privados sean utilizados de conformidad con el marco normativo.

- 1.17. Por otra parte, la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, n.º 8131, señala en su artículo 1 que dicha Ley es aplicable a entidades privadas, en lo atinente a recursos de la Hacienda Pública que administren o dispongan, que hayan sido transferidos o puestos a su disposición, mediante partida o norma presupuestaria. Es preciso señalar que a los sujetos privados que administran o custodian fondos y actividades públicas les aplica el régimen sancionatorio previsto en la Ley n.º 8131 y en la Ley Contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública n.º 8422.
- 1.18. En ese sentido, las Normas precisan los elementos mínimos que se deben observar para el adecuado control de los fondos y actividades involucradas en las relaciones de custodia y administración de fondos públicos por parte de sujetos privados, de conformidad con lo establecido en el artículo 4, inciso b) de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República (LOCGR).
- 1.19. En primera instancia, las instituciones públicas deben contar con una habilitación legal que le permita asignar en custodia y administración recursos y actividades públicas, aunado a justificar que requiere o que podría verse beneficiado por la colaboración de un privado en la consecución de sus fines. En ese sentido, debe verificar que ese sujeto privado cuenta con la capacidad jurídica, administrativa y financiera para gestionar dicha asignación.
- 1.20. En esa relación también se destaca que los fondos involucrados mantienen su naturaleza pública, que se debe ejercer control sobre un patrimonio público y consecuentemente, esa responsabilidad recae, en primer lugar, en la entidad pública. Debe vigilarse el cumplimiento de la finalidad pública en la cual se solicitó colaboración, así como los medios utilizados por el sujeto privado para ese propósito. En ese sentido, debe garantizarse el cumplimiento de controles mínimos previos, concomitantes y posteriores, como la presupuestación y la rendición de cuentas, así como un marco de control interno por parte del sujeto privado.
- 1.21. Por su parte, el sujeto privado debe cumplir con el esquema de control establecido por el sujeto público y por el marco legal aplicable. Esto incluye la rendición de cuentas al sujeto público respecto de las funciones y objetivos que le fueron asignados.
- 1.22. En cuanto a su relevancia, entre 2023 y 2024, hubo un aumento del 16% en el monto que cuatro Administraciones participantes de este estudio presupuestaron para transferir a los sujetos privados en calidad de custodia o administración, el cual pasó de ¢202.802 millones a ¢236.466 millones. Asimismo, se identifica un aumento del 73% en los recursos efectivamente ejecutados⁶, los cuales pasaron de ¢93.355,9 millones a ¢161.799,6 millones (Figura 2).

⁶ La mayor proporción de los recursos que no se han ejecutado corresponde al financiamiento que el BANHVI estima otorgar a entidades autorizadas para la ejecución de proyectos de vivienda, pero desembolsa conforme al avance de las obras, que al cierre de cada año pueden no haberse realizado en su totalidad. En el año 2023 ascendió a ¢109.104,2 millones y en el 2024 correspondió a ¢73.807,0 millones.



Figura 2
Monto presupuestado y ejecutado de las transferencias a sujetos privados realizadas por BCCR, BANHVI, CONARE y UNA, 2023-2024
Millones de colones



Nota: El Ministerio de Cultura y Juventud no registra información en el SIPP.
Fuente: Elaboración propia con datos del SIPP.

1.23. Los sujetos privados también custodian o administran fondos o actividades de valor inconmensurable para la ciudadanía costarricense. Tal es el caso de la preservación del patrimonio arqueológico, numismático y artístico nacional; la gestión efectiva de créditos y financiamientos de proyectos de vivienda; la realización de proyectos académicos y de investigación en alta tecnología que mejoren la competitividad; la formación técnica, artística, cultural y ambiental de poblaciones en condiciones de vulnerabilidad; así como la educación, recreación, conservación e investigación realizada en comunidades costeras. Lo anterior, solo por citar ejemplos de la misión de los sujetos privados con los que se relacionan las entidades que formaron parte de este seguimiento de la gestión pública.

Figura 3
Sujetos públicos que otorgan fondos y actividades en custodia o administración y los sujetos privados que colaboran en el logro de fines institucionales
Instituciones participantes en el seguimiento de la gestión pública



Fuente: Elaboración propia.



- 1.24. Como se aprecia en la figura anterior, las relaciones de custodia y administración con sujetos privados constituyen un instrumento valioso para que las entidades públicas alcancen los fines que les fueron encomendados. Esto implica que la preparación y la capacidad de las entidades públicas para diseñar e implementar controles efectivos en la relación que establece con los sujetos privados será fundamental para el resguardo de los fondos y actividades que delega y para el logro de sus fines, con el debido análisis de los riesgos y oportunidades que eso conlleva.

2. Resultados

- 2.1. En términos generales, los informes de las Auditorías Internas participantes reflejan que algunas normas están siendo implementadas, mientras que otras muestran brechas que deben ser atendidas.

LOS MARCOS NORMATIVOS INSTITUCIONALES ESTÁN EN PROCESO DE REVISIÓN, AJUSTE Y OFICIALIZACIÓN

- 2.2. Los resultados en cuanto a la integración de los marcos normativos institucionales se destacan como el punto de partida para la implementación congruente de los controles esperados según las Normas. Si bien en la mayoría de las administraciones analizadas se confirmaron condiciones fundamentales para otorgar la custodia y administración de recursos públicos a sujetos privados, todas deben proceder a consolidar, oficializar e implementar los marcos normativos internos que regulen las relaciones establecidas.
- 2.3. En particular, la mayoría de las Auditorías Internas confirmaron que las entidades públicas cuentan con la habilitación legal para dar en custodia o administración fondos o actividades públicas a sujetos privados. A manera de ejemplo, la Ley n.º 7052, en su artículo 6, otorga al BANHVI la atribución de financiar entidades autorizadas para el cumplimiento de sus objetivos (inciso d); y las entidades autorizadas pueden ser sujetos privados. Por su parte, el MCJ se ha valido de la Ley de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República de cada año, para otorgar recursos a sujetos privados. Sin embargo, el ordenamiento aplicable señala la necesidad de contar con una habilitación expresa en una ley y específica al propósito de entregar recursos en custodia o administración⁷.
- 2.4. Por otra parte, las Auditorías Internas verificaron que no se están trasladando a los sujetos privados competencias que sólo corresponden a las entidades públicas, como se indica en el marco normativo aplicable. Como excepción, en el MCJ la Auditoría Interna recomendó a la Administración subsanar las acciones que jurídicamente no se encuentren de acuerdo con el ordenamiento establecido y que esto sea gestionado por la Asesoría Jurídica. Cabe precisar que en estos análisis también es necesario verificar el uso del instrumento jurídico adecuado para establecer o regular la relación de custodia o administración, en lo que se excluyen los acuerdos de alianza público-privada, como el sostenido hasta el momento con la citada fundación⁸.

⁷ Esta situación se podría solventar con medidas como la reforma parcial a la Ley n.º 4788, con la que se creó el Ministerio, con el fin de precisar esta facultad. Este ajuste se planteó en el Expediente n.º. 24119 que se encuentra en la Comisión de Asuntos Jurídicos de la Asamblea Legislativa al momento de emisión de este informe.

⁸ Mediante oficio DFOE-PG-0124-2021, la Contraloría General concluyó que la relación con este sujeto privado es de custodia y administración. Las alianzas público privadas están excluidas de las Normas (R-DC-00010-2023) según se establece en el inciso b) del Artículo 2, pues deben cumplir regulaciones particulares.



- 2.5. Por otra parte, se identificó que las Administraciones catalogaron la naturaleza de la relación que sostienen con sujetos privados con apoyo en sus unidades jurídicas internas. Por ejemplo, en la UNA se esclareció que la relación con la Fundación para Desarrollo Académico de la Universidad Nacional (FUNDAUNA) y con la Fundación Parque Marino del Pacífico es de custodia o administración de fondos o actividades públicas, mientras que con otras entidades se determinó que la relación consiste en la entrega de beneficios patrimoniales sin contraprestación. En el MCJ, la Asesoría Jurídica emitió criterios respecto de seis sujetos privados, aunado a que existían dos pronunciamientos previos de la Contraloría General⁹.
- 2.6. En cuanto a los marcos normativos internos, las Auditorías Internas reportaron que las Administraciones han dedicado esfuerzos a la revisión y ajuste de convenios y procedimientos, a la emisión de circulares o manuales que orienten las acciones en relación con los sujetos privados. No obstante, la actualización definitiva de dichas regulaciones no se formalizó dentro del plazo establecido en marzo de 2024 según el Transitorio III de las Normas.
- 2.7. Lo expuesto refleja que persisten vacíos que ponen en riesgo el establecimiento de responsabilidades de cada parte interesada y la implementación de controles de manera congruente, lo que compromete el uso y la vigilancia que se espera de los fondos y actividades públicas que fueron asignadas.

LAS ADMINISTRACIONES PÚBLICAS AÚN DEBEN POSICIONARSE COMO RESPONSABLES DE EJERCER CONTROLES

- 2.8. En materia de gobernanza, los resultados expresan la necesidad de que **las entidades públicas asuman mayor responsabilidad por los controles que deben ejercer** para la efectiva articulación y regulación del vínculo que mantienen con sujetos privados.
- 2.9. En esa línea, se encontró que la mayoría de las Administraciones carecen de normativa interna que permita asegurar el logro de los objetivos establecidos de la relación con las entidades privadas, pues la existente no se ha formalizado o no se refiere específicamente a la custodia o administración de recursos públicos. Aunado a que solo en el CONARE se evidenció el uso de indicadores o mecanismos para dar seguimiento a las gestiones del sujeto privado, al incluir indicadores de gestión relacionados a las acciones de la Fundación Centro de Alta Tecnología (FUNCENAT) en su plan anual operativo, solicitar información trimestral sobre su cumplimiento y un informe anual de rendición de cuentas.
- 2.10. De igual manera, se evidenció que la mayoría presenta limitaciones para analizar las áreas de mayor riesgo o complejidad en la relación con los privados, así como el costo-beneficio de los controles que se implementan. Solo en el BCCR y CONARE se han identificado los riesgos en dicha vinculación y se pudo verificar que los controles establecidos son beneficiosos, pues están integrados a la gestión y no se requieren recursos adicionales para llevarlos a cabo. Por el contrario, se identificó que en las demás instituciones no se tiene claridad de las metodologías para realizar este tipo de valoraciones, ni los insumos que se requieren, por lo que la visualización de riesgos está sujeto al cumplimiento de las recomendaciones emitidas por las Auditorías Internas al respecto.
- 2.11. Aunado a ello, solo en el caso del CONARE la Auditoría Interna corroboró la existencia de un expediente físico o electrónico con los requisitos establecidos en las Normas, mientras que en las

⁹ Adicional a lo indicado en la nota previa respecto de la Fundación Parque Metropolitano La Libertad, mediante el oficio DFOE-BIS-0980 (17875)-2023, se determinó la relación de custodia y administración de recursos por parte de la Fundación Ayúdanos para ayudar.



demás la información estaba dispersa o incompleta, de forma que distintas unidades internas contaban con información de un mismo sujeto privado, o no se recopilaba la misma información de los sujetos privados, lo cual desfavorece el control. Además, en una de las entidades no se había definido la instancia responsable de actualizar, gestionar y resguardar el expediente, lo que implica un riesgo a la calidad y al acceso a la información.

- 2.12. Asimismo, en la mayoría de las entidades se encontraron limitaciones en la documentación que permita verificar y registrar la capacidad administrativa, financiera y jurídica de los sujetos privados para custodiar o administrar fondos y actividades. Dicha documentación no se ha integrado al expediente, no se estaba realizando la verificación de condiciones de todos los sujetos privados o esta se realizó después de asignar fondos o actividades. Adicionalmente, se establecieron controles insuficientes para realizar dicho análisis, pues la designación de funcionarios públicos en órganos decisorios de las entidades privadas, como Juntas Directivas o Asambleas, no garantiza que vaya a constar un acto razonado y documentado que se actualice cada dos años, lo cual es requerido en las Normas.
- 2.13. Por último, se identificó que la información acerca de la gestión realizada por los sujetos privados no es de fácil acceso para las personas usuarias a lo interno de la entidad ni para la ciudadanía. Aunado a lo expuesto acerca de la conformación de expedientes, la Auditoría Interna del MCJ identificó que el sitio web institucional no presenta información específica de las acciones que implementan los sujetos privados o su gestión de los recursos otorgados. Un ejemplo de ello son las liquidaciones presupuestarias en las que se expone la ejecución de los programas presupuestarios, sin detalle de los recursos asignados a los sujetos privados, lo que impide precisar si fueron utilizados como se esperaba o si contribuyeron al logro de los objetivos institucionales.
- 2.14. Si bien en este último tema las recomendaciones emitidas por las Auditorías Internas se enfocaron en que se mejore la conformación de los expedientes, cobra relevancia que se cumpla el principio de publicidad en la información relacionada con fondos y actividades públicas que sean custodiados y administrados por sujetos privados, señalado en la Norma 5, aspecto al que también se refiere la Ley Marco de acceso a la información pública, n.º 10554 en su artículo 16.
- 2.15. Dado lo anterior, a pesar de que las entidades públicas han dispuesto de algunas condiciones para articular y gestionar la relación de custodia y administración que mantienen con sujetos privados, aún no están en capacidad de asegurar la efectividad de los controles establecidos, la disponibilidad de información para la toma de decisiones ni su transparencia hacia la ciudadanía. En este sentido, los esfuerzos que se realicen deben dirigirse a demostrar que la solución encontrada en la relación con los sujetos privados es igual o mejor que la actuación por cuenta propia y que se hace una sana administración de la Hacienda Pública.

EXISTE REZAGO EN EL CONTROL Y REGISTRO DE ACTIVOS PÚBLICOS Y EN LA PREPARACIÓN DE LAS ADMINISTRACIONES PARA APLICAR CONTROLES PRESUPUESTARIOS A SUJETOS PRIVADOS

- 2.16. Respecto de la gestión financiera la mayoría de las Auditorías Internas reportaron limitaciones en cuanto al control y el registro de activos. En particular, la identificación de los activos adquiridos en el marco de la relación de custodia y administración se encontraba en proceso o no se había realizado, el reporte de los activos se realiza únicamente en dos momentos del año (a pesar de que esta información debe revelarse en los estados financieros mensuales) y se carece de mecanismos para la inscripción de activos en el Registro Nacional. En cuanto a esto último, en el MCJ se determinó que la adquisición de activos con fondos públicos no son del conocimiento de la



instancia encargada de la gestión de bienes y tampoco son registrados en el Sistema para el Registro y Control de Bienes de la Administración Central (SIBINET), como corresponde en instancias del Gobierno Central.

- 2.17. Al respecto es importante reiterar que los activos adquiridos con fondos públicos mantienen su naturaleza pública, aún cuando fueran obtenidos por un sujeto privado, por lo que las situaciones encontradas afectan el control y registro del patrimonio público en términos generales. Además, implican un retraso en el registro financiero y afectan la confiabilidad de la información utilizada en estos informes, lo que a su vez limita la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) y de las Normas NIIF (Normas Internacionales de Información Financiera), según apliquen. En línea con esto, las Auditorías Internas emitieron recomendaciones dirigidas a favorecer el registro contable y financiero de los activos correspondientes.
- 2.18. Adicionalmente, se determinó que las entidades no se prepararon oportunamente para la aplicación de los controles presupuestarios que entraban a regir con el ejercicio económico 2025. Esto es importante para visualizar, planificar y verificar la manera en que los recursos entregados en custodia o administración aportan y se vinculan a los objetivos y metas del sujeto público. Al respecto, las Administraciones no habían establecido o formalizado mecanismos para solicitar a los sujetos privados la elaboración de un presupuesto con los requisitos mínimos establecidos en las Normas 15 y 17. En cambio, se mantenían prácticas como la determinación de un monto posible de asignar a los sujetos privados, tal como se reportó en el BANHVI.
- 2.19. También se identificó que los instrumentos existentes en las entidades públicas omitían requisitos de la gestión presupuestaria, como la verificación del cumplimiento de los principios presupuestarios en el presupuesto elaborado por el ente privado, el reporte y aprobación de las variaciones y el registro de información que corresponde a las entidades públicas hacer en el SIPP. En ese sentido, en dos Administraciones aún deben establecerse responsabilidades para el cumplimiento de esos pasos y que esto se incluya en un procedimiento formal.
- 2.20. Además, en la mayoría de las Administraciones faltaba elaborar o actualizar un instrumento que facilite la revisión de los requisitos mínimos de información presupuestaria. Por ejemplo, en la UNA el mecanismo existente no requiere verificar la vigencia de la cédula jurídica, la ubicación geográfica y el nombre, número de cédula y puesto de la persona encargada de la custodia y administración de los fondos. En el caso del CONARE se reportó que, aunque se cuenta con la información, esta no se ha solicitado al sujeto privado como parte de un documento presupuestario.
- 2.21. Asimismo, en la mayor parte de las entidades públicas no se había regulado la verificación de la existencia de recursos sin utilizar al concluir el ejercicio económico, denominados “remanentes”. Según la Norma 19, estos recursos deben devolverse al sujeto público en un trámite que sea documentado y registrado de manera clara o bien, debe disponerse de la autorización para su uso para el cumplimiento del mismo fin.
- 2.22. Finalmente, también se detectó la falta de actividades de control dirigidas a garantizar que la información de rendición de cuentas sea presentada en tiempo y forma por parte de los sujetos privados, a efectos de que la liquidación presupuestaria del sujeto público así lo contenga, como indica la Norma 20. A falta de esta previsión en años anteriores, los sujetos privados asociados a

Un **presupuesto** se concibe como un instrumento de gestión que permite explicitar el monto de los recursos entregados en custodia o administración, clarificar su aporte al cumplimiento de los objetivos establecidos, así como facilitar el control por el uso de los recursos y la rendición de cuentas.



la UNA generaron informes de rendición de cuentas con características y periodicidades distintas, siendo anual en un caso y en otro, la compilación de labores un período de diez años.

- 2.23. Estas situaciones en cuanto al registro de activos comprometen el adecuado control y gestión de patrimonio público por parte de las entidades estatales. Asimismo, la preparación de las entidades analizadas para ejercer controles presupuestarios en el corto plazo, representa un riesgo al logro de objetivos, la transparencia y la rendición de cuentas en el marco de la relación de custodia y administración de fondos públicos que fue establecida. Dado lo anterior, es preciso mejorar el diseño de controles efectivos y viables de implementar en la gestión financiera y presupuestaria regular de las entidades públicas.

LA OBSERVANCIA DE INCOMPATIBILIDADES Y LAS CONDICIONES BRINDADAS A LAS AUDITORÍAS INTERNAS COMO ÁREAS DE MEJORA CONTINUA

- 2.24. El avance identificado en la implementación de controles relativos al ejercicio de la ética, se asocia con la promoción de valores como la equidad, integridad, responsabilidad y orientación al bien común en cuatro de las Administraciones. Sin embargo, en la mayoría de las entidades deben establecerse controles sobre la existencia de posibles incompatibilidades y conflictos de interés en la relación con sujetos privados, pues no se había advertido ese riesgo cuando personal público asume cargos directivos o de representación en la entidad privada.
- 2.25. Además, debe procurarse la mejora continua en las condiciones que se brindan para que la unidad de auditoría interna realice su labor. En esa línea, el acceso a la información que la Administración debe proveer cobra especial relevancia para sustentar el análisis de riesgos, la planificación y el desarrollo de estudios o asesorías en este tema. El trabajo de las auditorías internas en la vigilancia del cumplimiento del marco normativo aplicable a la relación de custodia y administración de recursos públicos por parte de sujetos privados continuará siendo necesaria y relevante en los próximos años, con el fin de afianzar el modelo de control establecido y promover la mejora continua en la gestión.

3. Conclusiones

- 3.1. El establecimiento de relaciones entre el sector público y privado puede apoyar la satisfacción de necesidades de la ciudadanía y por ende, la generación de valor público, pero también implica responsabilidades y retos para la sana administración de la Hacienda Pública. En este sentido, las Normas oficializadas en 2023 buscan garantizar el manejo eficiente, transparente y responsable de los recursos públicos, así como la rendición de cuentas y la maximización de los beneficios que estas relaciones pueden aportar.
- 3.2. Los estudios realizados por las Auditorías Internas participantes muestran avances iniciales en la implementación de los controles que ejecutan las instituciones públicas respecto a fondos y actividades públicas que son custodiados o administrados por sujetos privados, no obstante, las Administraciones aún se encuentran en proceso de conocer, comprender e interiorizar la normativa.
- 3.3. Primero, se ha verificado la habilitación legal para establecer estas relaciones con sujetos privados, así como la naturaleza de ese vínculo, elementos que constituyen el punto de partida para revisar y ajustar, en caso necesario, un marco normativo interno que sea congruente y



establezca los alcances, deberes y obligaciones de cada parte. Debido a que la actualización, formalización e implementación de estas regulaciones internas aún debe consolidarse, persisten riesgos al cumplimiento del principio de legalidad y al establecimiento de controles sólidos y uniformes.

- 3.4. En segundo lugar, también se determinó que las Administraciones deben mejorar su posicionamiento como responsables de articular las acciones y ejercer controles sobre los sujetos privados. El liderazgo dirigido al logro de los fines públicos requiere del establecimiento de controles viables y efectivos, lo que incluye acciones como la integración de expedientes que reflejen las condiciones de la relación constituida con los sujetos privados, así como el avance en el logro de los objetivos. Además de que esta información es necesaria para apoyar la toma de decisiones, facilitar su acceso público es esencial para favorecer la transparencia y el control ciudadano.
- 3.5. Tercero, los resultados en materia financiera evidencian rezagos en la identificación de los activos adquiridos con fondos públicos, su visibilización en los estados financieros y en el Registro Nacional como patrimonio público, así como en la preparación para ejercer controles presupuestarios sobre los sujetos privados a partir del ejercicio económico 2025. Lejos de garantizar una gestión financiera y presupuestaria robusta, esto refleja limitaciones en la capacidad de las entidades públicas para administrar la relación establecida con apoyo en el proceso presupuestario, y en términos generales, para cumplir con el mandato de resguardar y optimizar la Hacienda Pública.
- 3.6. Cuarto, aunque se han promovido valores éticos en las Administraciones, se deben establecer controles para prevenir incompatibilidades y conflictos de interés en el personal que asigne en roles de dirección o representación en el sujeto privado, aunado a garantizar condiciones para que las Auditorías Internas realicen su labor adecuadamente. Esto en favor de la probidad en el ejercicio de la función pública y la consolidación del sistema de control interno en cada entidad.
- 3.7. En conclusión, es necesario que las entidades públicas no solo cierren las brechas identificadas en la implementación de los controles, sino que adopten un enfoque proactivo para demostrar que las soluciones planteadas mediante estas relaciones con sujetos privados generan un valor agregado mayor que el que podrían lograr por cuenta propia. Esto implica un fortalecimiento continuo de los marcos normativos, una mayor articulación entre los actores involucrados y un compromiso renovado con la transparencia y la rendición de cuentas.

4. Prácticas y aprendizajes

- 4.1. El proceso llevado a cabo en este seguimiento de la gestión permitió identificar sanas prácticas y aprendizajes que deben consolidarse en Administraciones que establezcan relaciones de custodia o administración de recursos con sujetos privados, así como en sus respectivas unidades de Auditoría Interna. La experiencia de las Auditorías Internas permitió constatar que existen entidades públicas que han logrado establecer relaciones de colaboración con los sujetos privados sin que esto se contraponga al establecimiento de las regulaciones y controles necesarios.
- 4.2. A nivel de prácticas, las Administraciones que disponen de políticas de Gobierno corporativo que incluyen la relación con sujetos privados como parte de su gestión cuentan con mejores condiciones para implementar controles. Ello pues dichas políticas suelen acompañarse del diseño, la formalización e implementación de procesos y procedimientos dirigidos al logro de objetivos con el debido establecimiento de roles, responsabilidades y puntos de control con el



involucramiento de partes externas. Esta práctica revela la importancia de que las entidades públicas tengan claridad sobre cómo la relación con sujetos privados contribuye al logro de resultados y a la generación de valor público en un marco de control.

- 4.3. También se destaca que las entidades se han visto beneficiadas al solicitar criterios formales a sus respectivas unidades jurídicas con el fin de asegurar que cuentan con condiciones básicas para otorgar recursos en custodia o administración a sujetos privados. Esta práctica es de especial relevancia para entidades cuyo marco legal no explicita el propósito de este tipo de relaciones, o bien en aquellas que desconocen cuál es la naturaleza del vínculo establecido y tienen esa limitación para disponer de controles adecuados.
- 4.4. La claridad del marco jurídico aplicable y las distinciones existentes en las relaciones con sujetos privados, el interés público, el apego al principio de legalidad y al deber de probidad que rige las actuaciones públicas, destacan como aspectos claves para estos criterios. Además, las unidades jurídicas deben tener acceso a toda la información disponible en la entidad y/o en el sujeto privado para realizar el análisis respectivo. Como resultado, las unidades jurídicas pueden corroborar aspectos como la habilitación legal para otorgar recursos a sujetos privados, la naturaleza de la relación establecida y el instrumento jurídico correspondiente para su regulación, así como prevenir el traslado de competencias. Aún cuando estos criterios son objeto de fiscalización por parte de la Contraloría General, su elaboración fortalece las capacidades de la entidad para ejercer los controles esperados y contribuye con la labor de vigilancia a cargo de las unidades de Auditoría Interna.
- 4.5. Por último, la comprensión del marco normativo actualizado y los controles mínimos que la Administración debe implementar contribuye al ejercicio de la función de Auditoría Interna. En esta línea, la interacción entre auditorías internas, administraciones y sujetos privados favorece una gestión más colaborativa y robusta, que promueve además la mejora continua y el aprendizaje para afianzar el cumplimiento del marco normativo.

5. Desafíos identificados

- 5.1. Como principales desafíos, destaca la necesidad de ampliar el conocimiento y la comprensión del marco normativo en las instituciones públicas. El dominio del marco legal y normativo aplicable es fundamental para potenciar su liderazgo en la gobernanza de las relaciones establecidas, así como el diseño, oficialización e implementación de controles eficaces y viables para asegurar el cumplimiento de los fines públicos encomendados en colaboración con las entidades privadas.
- 5.3. También es preciso mejorar la gestión de la información que sustenta la toma de decisiones en las entidades públicas, el adecuado registro del patrimonio público y la rendición de cuentas a la ciudadanía. En particular, respecto a la integración y socialización de datos confiables y actualizados sobre el propósito de la relación establecida con los sujetos privados; el marco regulatorio aplicable; las condiciones administrativas, financieras y jurídicas del sujeto privado para llevar a cabo las tareas encomendadas; los resultados y avances obtenidos; así como su utilización de los recursos públicos.
- 5.4. Además, debe favorecerse la confiabilidad de la información utilizada en los estados financieros institucionales y sectoriales, el adecuado registro de los activos públicos y que la información necesaria se aporte al SIPP con la regularidad y las condiciones esperadas. En cuanto a la rendición de cuentas a la ciudadanía cobra relevancia que dicha información esté disponible en



formatos accesibles y en medios como las páginas web institucionales para el análisis que deseen realizar distintas partes interesadas.

- 5.5. Finalmente, la precisión de las relaciones establecidas con los sujetos privados representa otro reto, pues hasta el momento se ha determinado la naturaleza de la relación constituida en términos del sujeto privado de que se trata; sin embargo, de manera progresiva dicha relación debe clarificarse para cada transferencia de fondos o actividades que se lleve a cabo, según el propósito que se defina y el marco legal que lo habilite. Esta precisión es particularmente importante de realizar considerando que el objetivo de las transferencias realizadas a un mismo sujeto privado puede variar y en cada caso deben aplicarse los controles correspondientes.

Carolina Retana Valverde
Gerente de Área

Verónica Cerdas Benavides
Asistente Técnico

María Alejandra Escalona Gutiérrez
Fiscalizadora asociada

Juan Miguel Rodríguez Alpízar
Fiscalizador

avvg

Ci: Archivo seguimiento de la gestión pública



Anexo 1

Informes emitidos por las Auditorías Internas participantes en el seguimiento de la gestión

Auditoría Interna	No. de informe	Fecha de comunicación a la Administración	Fecha de envío a la Contraloría General
Consejo Nacional de Rectores	INF-005-2024	Setiembre 2024	7 de octubre de 2024
Banco Central de Costa Rica	AI-063-2024	16 de setiembre de 2024	9 de octubre de 2024
Banco Hipotecario de la Vivienda	CE-ESP-006-2024	10 de octubre de 2024	11 de octubre de 2024
Universidad Nacional	UNA-CU-INFO-17-2024	3 de octubre 2024	18 de octubre de 2024
Ministerio de Cultura y Juventud	AI-06-2024	4 de octubre 2024	22 de noviembre de 2024

Fuente: Elaboración propia.