

Al contestar refiérase
al oficio n.º **21507**

30 de octubre de 2025
DFOE-SOS-0685

Señora
Brenda Pineda Rodríguez
Auditora Interna
MINISTERIO DE AGRICULTURA Y GANADERÍA

Estimada señora:

Asunto: Emisión de criterio solicitado por la Auditoría Interna del Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG) con respecto al responsable de la obligación de legalización de libros contables de los órganos adscritos

Nos referimos a su oficio n.º CARTA-MAG-DM-AI-0190-2025 del 18 de setiembre de 2025, en el cual solicita criterio del Órgano Contralor sobre a quién le corresponde la obligación de legalización y fiscalización de libros contables de los órganos adscritos, de desconcentración máxima y mínima, del Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG), considerando el proceso de reorganización administrativa parcial aplicada en ese ministerio¹.

I. MOTIVO DE LA GESTIÓN

Señala en su oficio de cita que, en virtud del proceso de reorganización antes dicho, se trasladaron los procesos administrativos-financieros de sus órganos desconcentrados del Servicio Fitosanitario del Estado (SFE), el Servicio Nacional de Salud Animal (SENASA), el Instituto Nacional de Innovación y Transferencia en Tecnología Agropecuaria (INTA) y el Consejo Nacional de Clubes 4S, y además señala que las Auditoría Internas de esos órganos se vieron reducidas en el universo auditable solamente en los macroprocesos sustantivos o misionales.

Agrega que los órganos desconcentrados mantienen sus fuentes de financiamiento tal y como los autoriza el marco legal aplicable, siendo que los ingresos que alimentan su contabilidad tienen como origen directo la prestación de servicios derivados de su macroproceso misional o sustantivo, tal como lo establece la normativa de creación de esos órganos. Por su parte, el MAG, como Ministerio central, no genera ingresos propios mediante su macroproceso misional de Extensión Agropecuaria, el cual se brinda de manera gratuita a pequeños y medianos productores.

¹ Aprobación dada mediante oficio MIDEPLAN-DM-OF-0943-2024 de fecha 12 de diciembre de 2024.

DFOE-SOS-0685

2

30 de octubre, de 2025

Señala que tal situación evidencia que aunque los procesos administrativo-financieros se centralizaron en el MAG, los estados financieros siguen siendo elaborados por separado y firmados por los Directores Ejecutivos de los órganos desconcentrados, lo que mantiene en cabeza de estos jefes la responsabilidad legal y administrativa de la rendición de cuentas financieras.

Es criterio del consultante, que la Ley General de Control Interno, n.º 8292, delimita el ámbito de acción de las Auditorías Internas dentro del ente u órgano al que pertenecen, estableciendo que su función es independiente, objetiva y asesora, orientada a proporcionar una garantía razonable de que la gestión del jefe y de la administración se ejecuta conforme al marco legal, técnico y a las sanas prácticas. En este sentido, el artículo 7 de la citada Ley dispone que los sistemas de control interno deben ser congruentes con las competencias y atribuciones institucionales, lo cual implica que tanto el jefe como los titulares subordinados son responsables de asegurar que los controles se ajusten a sus respectivas competencias.

Por su parte, cuando se trata de órganos desconcentrados con personalidad jurídica propia, la normativa les asigna la administración y uso de los recursos que generan, lo que conlleva la obligación de contar con un sistema de control interno y con su propia Auditoría Interna, debidamente aprobada y regulada por su Reglamento de Organización y Funcionamiento. De manera complementaria se indica que las Normas de Control Interno para el Sector Público, así como distintos pronunciamientos de la Contraloría General de la República, han señalado que las Auditorías Internas tienen competencia para verificar la confiabilidad de los registros y sistemas de información institucional, lo cual incluye la legalización de libros como mecanismo de resguardo de la integridad documental y de la información financiera.

La Auditoría Interna plantea las siguientes interrogantes:

- **Apertura y cierre de libros contables:** ¿Corresponde a la Auditoría Interna del MAG, por cuanto los procesos administrativo-financieros se integraron formalmente al Ministerio, o a las Auditorías Internas de cada órgano desconcentrado, en razón de que los estados financieros siguen siendo firmados y asumidos por sus Directores Ejecutivos?
- **Fiscalización de los libros contables:** ¿Debe recaer en la Auditoría Interna del MAG, al haberse trasladado los procesos administrativos-financieros, o en la Auditorías Internas de los órganos desconcentrados, dado que los jefes mantienen la responsabilidad sobre los estados financieros emitidos?

Es criterio de la Auditoría Interna del MAG que, para resguardar la coherencia entre la responsabilidad en la rendición de cuentas de los jefes y el ámbito de la competencia de fiscalización, las Auditorías Internas de los órganos desconcentrados deberían mantener la competencia sobre la fiscalización de los libros contables vinculados a los recursos generados por sus macroprocesos sustantivos. De manera que se preserve la trazabilidad, la transparencia y la seguridad jurídica en la gestión de los recursos institucionales. Considerando además que el universo auditable de los órganos

DFOE-SOS-0685

3

30 de octubre, de 2025

desconcentrados se redujo a su macroproceso misional.

II. CONSIDERACIONES PRELIMINARES

El ejercicio de la potestad consultiva de la Contraloría General se encuentra regulado en el artículo 29 de la Ley Orgánica n.º 7428 del 7 de setiembre de 1994, en el cual se establece que el Órgano Contralor ejerce la potestad consultiva en el ámbito de sus competencias, de manera que atiende las consultas que al efecto le dirijan los órganos parlamentarios, los diputados de la República, los sujetos pasivos y los sujetos privados no contemplados en el inciso b), del artículo 4, de la indicada ley.

En razón de lo anterior, se emitió el “Reglamento sobre la recepción y atención de consultas dirigidas a la Contraloría General de la República”, R-DC-0197-2011 del 13 de diciembre del 2011, publicado en la Gaceta n.º 244 del 20 de diciembre de 2011, en el que se establecen las condiciones que rigen el trámite y la atención de las consultas.

De conformidad con los artículos 8 y 9 del citado Reglamento, la Contraloría General no tiene por norma referirse a casos y situaciones concretas que deben ser resueltas por la Administración Pública respectiva en el ejercicio de sus competencias, de tal manera que lo que se emite corresponde a un criterio que no pretende abordar y mucho menos resolver un caso específico.

Por lo tanto, debe quedar claro que no se está brindado una respuesta específica, sino que el presente criterio emitido en ejercicio de la potestad consultiva tiene un carácter general cuyo propósito es servir de insumo a la Administración, junto con los elementos fácticos y jurídicos respectivos, que permitan orientar la toma de decisiones de los gestores públicos directamente responsables de la buena marcha de los asuntos que les competen.

III. CRITERIO DEL ÓRGANO CONTRALOR

Al respecto procede señalar, que con motivo de una consulta planteada sobre la continuidad de funciones de las auditorías internas del MAG ante el proceso de reorganización en trámite, el Órgano Contralor reseñó² que en el tanto cada órgano o entidad mantenga su propia personería jurídica y administre sus propios recursos públicos, deben contar con un sistema de control interno completo, razonable, integrado y congruente con sus competencias y atribuciones institucionales, lo cual conlleva que, en cada órgano desconcentrado, independientemente del grado, debe existir una auditoría interna de carácter independiente y objetiva, dependiente administrativamente del jerarca institucional.

El Órgano Contralor mantiene así, un criterio uniforme con los artículos 20 y 21 de la Ley General de Control Interno n.º 8292 sobre la importancia, la necesidad y la conveniencia de que cada entidad cuente con una auditoría interna autónoma dentro del sistema de control interno institucional, lo cual se considera un medio para alcanzar una

² Oficio n.º DFOE-SOS-0163 (5951) del 10 de mayo de 2023.

DFOE-SOS-0685

4

30 de octubre, de 2025

mayor eficacia en la consecución de los fines de cada órgano.

Por su parte, la actividad de legalización de libros contables es un servicio preventivo, constituye una garantía razonable de la autenticidad, integridad y confiabilidad de los libros y de la información que contienen, contribuye, fortalece, y es parte consustancial del Sistema de Control Interno que debe estar a cargo de la Auditoría Interna de cada institución, incluyendo los órganos desconcentrados independientemente del grado mínimo o máximo. Las gestiones asociadas a esta actividad están bajo la responsabilidad de las Auditorías Internas³, y por ello debe emitir sus propias regulaciones al respecto, ello en coordinación en lo que fuera pertinente con la propia administración.

Al respecto el artículo 22 inciso e) de la Ley General de Control Interno, n.º 8292 del 31 de junio de 2002, señala lo siguiente:

Artículo 22.-Competencias. Compete a la auditoría interna, primordialmente lo siguiente:

(...)

e) Autorizar, mediante razón de apertura, los libros de contabilidad y de actas que deban llevar los órganos sujetos a su competencia institucional y otros libros que, a criterio del auditor interno, sean necesarios para el fortalecimiento del sistema de control interno. (El subrayado no es del texto original)

Ahora bien, en el proceso de reorganización del que ha sido informado el Órgano Contralor se mantienen los órganos desconcentrados del MAG, y aún cuando la gestión financiera y contable se trasladó a ese ministerio, cada una de las Auditorías Internas de los órganos desconcentrados continúa ejerciendo la competencias de control interno sobre éstas⁴, de ahí que debe mantenerse en cada unidad la responsabilidad de apertura de los libros contables y la fiscalización que sea pertinente, pues la competencia es indelegable e irrenunciable⁵, no pudiendo ser trasladada sino es por reforma de ley.

Para los efectos, es conveniente se establezcan los niveles de coordinación necesarios a efecto de que cada auditoría interna tenga disponibilidad de la información financiera contable que sea necesaria para cumplir con dicho encargo, así las regulaciones específicas deberán ajustarse a la nueva forma organizacional.

³ También puede consultarse el oficio n.º DFOE-FIP-0546 (19020) del 22 de diciembre de 2023.

⁴ Según se consignó en el Oficio n.º DFOE-SOS-0163 (5951) del 10 de mayo de 2023, en el caso en que hayan sido creados por ley o reglamento órganos desconcentrados en los que existen unidades de auditoría interna; mientras no se lleven a cabo las reformas legales o reglamentarias correspondientes, no es legalmente viable el traslado y funcionamiento unitario de las auditorías internas de esos órganos, en el tanto su existencia y justificación sea de obligado cumplimiento en atención de los criterios referidos respecto al presupuesto, tamaño institucional, número de funcionarios, así como la complejidad y el riesgo de las gestiones.

⁵ Artículo 66 de la Ley General de la Administración Pública.

DFOE-SOS-0685

5

30 de octubre, de 2025

IV. CONCLUSIÓN

Considerando que si bien la reorganización aplicada en el MAG trasladó de los órganos desconcentrados los procesos administrativos, financieros y contables al MAG, la legalización de libros contables a que refiere el artículo 22 inciso e) de la Ley General de Control Interno, corresponde a la auditoría interna de la entidad que mantiene bajo su responsabilidad los procesos sustantivos por imperativo legal.

Finalmente, les informamos que la Contraloría se encuentra en un proceso de mejora continua para ofrecer productos y servicios de calidad, implementando procesos ágiles, flexibles y centrados en el cliente. Por esta razón, pone a disposición un medio sencillo para la presentación de documentos, que será el medio oficial de correspondencia ante la institución en el corto plazo. Puede acceder a este medio en el siguiente enlace: [Presentación de documentos](#). Les invitamos a utilizarlo para enviar sus comentarios y observaciones a la citada propuesta de reforma.

Atentamente,

Lía Barrantes León
Gerente de Área

Juan Luis Camacho Segura
Fiscalizador

CGR | Firmado
digitalmente
Valide las firmas digitales

LBC/pmt

Ce: Expediente
G: 2025004172-1
NI: 20789-2025