



RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN CONTABLE DEL ENDEUDAMIENTO PÚBLICO DEL GOBIERNO DE LA REPÚBLICA

Dirigido al Ministerio de Hacienda

Auditoría de Carácter Especial
DFOE-FIP-IAD-00008-2025
24 de noviembre de 2025



¿Qué auditamos?

El reconocimiento y la medición de las operaciones de endeudamiento público incluidas en los estados financieros consolidados del Gobierno de la República, con el fin de determinar si cumplen razonablemente con los aspectos significativos del marco normativo aplicable, incluyendo las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP). El periodo de análisis fue entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2024.

¿Por qué es importante?

El endeudamiento público constituye uno de los componentes más relevantes de las finanzas del Estado y su crecimiento sostenido en los últimos años lo convierte en un factor determinante para la sostenibilidad fiscal. Por ello, resulta esencial que su registro contable se efectúe en estricto apego al marco normativo, de manera que refleje con fidelidad, consistencia y oportunidad la situación financiera del Gobierno. El cumplimiento de estos principios fortalece la transparencia, la rendición de cuentas y la toma de decisiones sustentadas en información confiable.

¿Qué concluimos?

El reconocimiento y la medición del endeudamiento público en los estados financieros del Gobierno de la República muestran un incumplimiento no generalizado de los aspectos significativos del marco normativo y técnico aplicable. Las deficiencias identificadas responden a debilidades de control interno y a la falta de análisis contables en operaciones complejas, lo que genera riesgos operativos y limita la confiabilidad e integridad de la información financiera sobre la deuda pública.

Resultados

- Retrasos en el registro contable de desembolsos directos afectan la oportunidad de la información financiera:** Cuatro desembolsos de préstamos externos, se registraron con un promedio de 69 días de retraso, debido a la falta de actualización del procedimiento contable aplicable.
- Ausencia de un inventario integral de fideicomisos limita el registro completo del endeudamiento público.** El Ministerio de Hacienda carece de mecanismos que consoliden la información sobre fideicomisos del sector público, lo que impide identificar su efecto total en la deuda.
- Falta de un procedimiento formal para el registro de intereses incrementa el riesgo operativo:** El registro contable del interés devengado depende de procesos manuales y sin controles recurrentes documentados, lo que genera alta dependencia y aumenta el riesgo operativo.
- Omisión del análisis contable de modificaciones contractuales genera riesgo de medición inadecuada de la deuda externa:** No se evaluó el impacto contable de las conversiones de moneda en once préstamos, por ausencia de procedimientos para operaciones financieras complejas, lo que podría derivar en errores en el reconocimiento o medición de pasivos y resultados del periodo.

Auditoría en datos

4 desembolsos

por un monto de **€8.893 millones** correspondientes a un préstamo, se registraron contablemente con **69 días de retraso**



Pendiente cuantificación integral de los fideicomisos y su efecto en la deuda pública.

€746.859 millones

Saldo total de las cuentas contables de interés devengado al 31 de diciembre de 2024, se ve afectado mensualmente por ajustes manuales.

11 préstamos

de deuda externa por **€826.602 millones**, **sin análisis sobre el impacto contable** de las conversiones de moneda

¿Qué es el endeudamiento público y cómo está conformado?

Corresponde a todas las obligaciones contraídas por el ente público, provenientes principalmente de la emisión y colocación de títulos valores, tanto en los mercados locales como en los internacionales; además, de empréstitos internos y externos. El endeudamiento incluye tanto el capital por pagar, como los intereses e indexaciones relacionados. Se clasifica por su vencimiento en el corto plazo, si se espera liquidar en los próximos doce meses, o bien a largo plazo, si su vencimiento es mayor a un año.

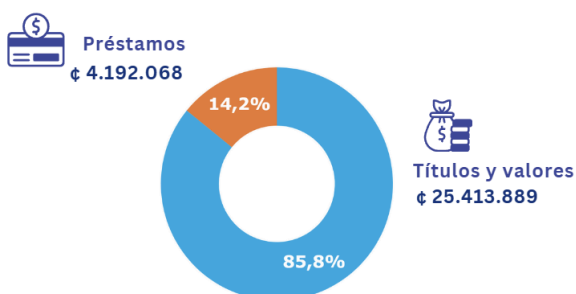
¿Cuáles son los actores involucrados en el registro del endeudamiento público?

La Dirección General de Gestión de la Deuda Pública (DGGDP) es el Rector del Subsistema de Crédito Público, responsable de mantener un registro actualizado del endeudamiento público. Para ello utiliza sistemas auxiliares como los módulos de deuda del Sistema Nacional de Pagos Electrónicos (SINPE), para el registro de la deuda generada por títulos valores y el Sistema de Gestión y Análisis de la Deuda Externa (SIGADE), para el registro de la deuda externa.

Por su parte, la Dirección General de Contabilidad Nacional es la responsable de recopilar, registrar y procesar los registros contables de todas las operaciones del endeudamiento público en el Sistema Integrado de Gestión Administrativa y Financiera (SIGAF).

Ilustración 1

Endeudamiento Público de Costa Rica al 31/12/2024 en millones de colones



Fuente: Estados financieros consolidados al 31 de diciembre de 2024.

¿Por qué es importante el reconocimiento y la medición del endeudamiento público?

Los conceptos de reconocimiento (cuándo registrar una deuda) y medición (qué valor asignarle) son principios establecidos en las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), cuya aplicación es indispensable para asegurar que los estados financieros reflejen razonablemente la situación de las obligaciones contraídas y que se promueva la transparencia, comparabilidad y confiabilidad de la información contable relacionada con el endeudamiento público. Ver ilustración 2

Ilustración 2

Reconocimiento y medición del endeudamiento público

RECONOCIMIENTO

¿Cuándo se registra la deuda?



- Se registra cuando nace la obligación contractual.
- Eventualmente, requerirá una salida de recursos.

MEDICIÓN

¿Qué valor se le asigna a la deuda?



- Al inicio se valora al costo de transacción.

- Posteriormente, al saldo ajustado por pagos al principal e intereses devengados.

Fuente: Elaboración CGR.

El reconocimiento y la medición de las operaciones de endeudamiento público del Gobierno de la República muestran un incumplimiento no generalizado de los aspectos significativos del marco normativo y técnico aplicable.

Al respecto, se determinó que a pesar de que se evidencian prácticas conformes con el marco normativo aplicable en el reconocimiento inicial y posterior de la deuda, se identifican debilidades en el ambiente de control, brechas en procesos y en el análisis de cambio de condiciones en los préstamos. Estas deficiencias limitan la integridad, oportunidad y fiabilidad de la información financiera.

Las debilidades se manifiestan principalmente en fallas operativas como la inexistencia de un procedimiento formal para el registro de los intereses devengados, así como los retrasos en la contabilización de los desembolsos directos. Además, en la ausencia de un inventario completo de fideicomisos, ya que se encuentra en etapa inicial, lo cual limita el registro completo de la deuda pública.

Finalmente, se evidencia una brecha en la capacidad institucional para analizar operaciones financieras complejas a la luz de las NICSP, como en el caso de las conversiones de moneda, así como el análisis de los fideicomisos y sus características. Esto podría incidir en el reconocimiento y medición del endeudamiento público, así como el cumplimiento integral del marco normativo contable.

Por lo tanto, es necesario un abordaje integral que fortalezca los controles, formalice los procesos y asegure la fiabilidad de las cifras de la deuda pública. Atender estas áreas de oportunidad es fundamental para promover la transparencia, facilitar una efectiva rendición de cuentas y proporcionar una base sólida para que se tomen las mejores decisiones para el país.



Retrasos en el registro contable de desembolsos directos afectan la oportunidad de la información financiera

¿Qué encontramos?

- 1.1. El Ministerio de Hacienda registra contablemente los desembolsos directos de préstamos externos¹ cuando se ejecutan los recursos presupuestarios, y no en el momento en que el acreedor efectúa el desembolso al contratista. Esta práctica contraviene lo dispuesto en el párrafo 16 de la **NICSP 29**, que exige reconocer el pasivo financiero desde que la entidad se convierte en parte obligada.
- 1.2. Como resultado, en el ejercicio 2024, cuatro desembolsos por **¢8.893 millones** correspondientes al Proyecto de Diseño, Rehabilitación y Extensión de la Ruta Nacional 32, se registraron con un promedio de 69 días de retraso respecto al momento en que se efectuó el desembolso por parte del acreedor. Este periodo es considerablemente mayor al promedio de registro de solo 8 días.

¿Por qué se presenta este resultado?

- 1.3. El procedimiento MH-DCN-PRO01-PCD-013² definido por la DGCN no está actualizado a la luz de lo que establece la NICSP 29 Instrumentos Financieros; esta falta de actualización ocasiona que el registro contable de los desembolsos directos se realice de forma tardía. A pesar de que el pasivo financiero se genera a partir de que el banco desembolsa los **¢8.893 millones** al contratista, la DGCN condiciona el registro contable a la ejecución presupuestaria de esos fondos por parte de la Unidad Ejecutora del préstamo, afectando directamente la oportunidad de la información financiera, así como la transparencia y la gestión del proyecto.

Ilustración 3

Retraso en registro contable de desembolsos



Fuente: Estados financieros consolidados al 31 de diciembre de 2024.

¹ Un desembolso directo es cuando el acreedor transfiere fondos directamente a un proveedor o tercero en nombre del prestatario (el gobierno).
² Procedimiento MH-DCN-PRO01-PCD-013: Registro Desembolsos en Especie (Pagos Directos).

Retrasos en el registro contable de desembolsos directos afectan la oportunidad de la información financiera

¿Cómo se espera que funcione según la normativa?

- 1.4.** La NICSP 29-Instrumentos Financieros, en su párrafo 16, establece que una entidad reconocerá un pasivo financiero en su estado de situación financiera a partir del momento en que se convierta en parte obligada. Este principio es clave para el registro de cada desembolso de un préstamo, de manera que cada vez que el Acreedor realiza un desembolso, Costa Rica se convierte en parte obligada de una nueva porción de la deuda, por lo que debe realizar un asiento contable para reflejar el aumento tanto en sus activos como en sus pasivos. Lo anterior para asegurar que se mantengan actualizados los registros contables, que brinden un conocimiento razonable y confiable de las disponibilidades de recursos, las obligaciones adquiridas por la institución, así como las transacciones y eventos realizados³.

¿Qué pasa si no se corrige?

- 1.5.** El retraso en el registro de una porción de la deuda, distorsiona su saldo total, incidiendo en el cálculo correcto de indicadores clave, como el cálculo de interés no reconocido y desfases en la programación de pagos que podría conducir a un incumplimiento. Esta práctica no solo afecta la transparencia, sino que erosiona la confianza de los acreedores.

³ Normas de Control Interno para el Sector Público (N-2-2009-CO-DFOE), párrafo 4.4.3. Registros contables y presupuestarios.

Ausencia de un inventario integral de fideicomisos limita el registro completo del endeudamiento público

¿Qué encontramos?

2.1. El Ministerio de Hacienda no ha determinado ni registrado la totalidad de las obligaciones derivadas de los contratos de fideicomiso del Sector Público que podrían constituir deuda pública del Gobierno de la República. La recopilación de información se encuentra en una etapa inicial, limitando el análisis para determinar el tratamiento contable de estas obligaciones. No obstante, diferentes dependencias del Ministerio de Hacienda han iniciado acciones para recopilar información sobre estos contratos:

- Tesorería Nacional informó⁴ que, a partir de la implementación del Sistema de cuentas del Sector Público, se ha elaborado un listado inicial de 37 fideicomisos.
- La Dirección General de Contabilidad Nacional informó⁵ que tienen identificado 17 fideicomisos⁶, de los cuales:

- La Unidad de Fiscalización y Control identificó fideicomisos del Poder Ejecutivo, los cuales están en estudio para determinar si corresponden a una figura de arrendamiento o si tienen una deuda asociada, lo que permitirá su registro y presentación en los Estados Financieros.
- La Unidad de consolidación de Cifras señaló que el registro de los fideicomisos se realizó, conforme a la información incluida por las instituciones en sus estados financieros.

Ilustración 4.

Inexistencia de un inventario integral y fiable de los contratos de fideicomiso



Fuente: Elaboración CGR, a partir de información suministrada por la administración.

⁴ Correo electrónico del 15 de julio de 2025 remitido por la Dirección Financiera de la Tesorería Nacional.

⁵ Mediante oficios N.º MH-DGCN-DIR-OF-0871-2025 recibido el 02 de setiembre de 2025 y N.º MH-DGNC-DIR-OF-1051-2025 recibido el 02 de octubre de 2025.

⁶ 5 Fideicomisos pertenecientes al MOPT, MEP, MINSAL, MTSS y COMEX y 12 fideicomisos de otras entidades tales como: Poder Ejecutivo (1), Consejo Nacional de Concesiones (2), Consejo Técnico de Asistencia Médico Social (1), FONAFIFO (1), Junta Administrativa de la Dirección General de Migración (3), Junta Administrativa del Registro Nacional (1), Asamblea Legislativa (1) y Poder Judicial (2).

Ausencia de un inventario integral de fideicomisos limita el registro completo del endeudamiento público

2.2. A pesar de estas acciones, la información aún es insuficiente para vincular de manera clara y precisa estos listados con la afectación total de la deuda pública.

¿Por qué se presenta este resultado?

2.3. El Ministerio de Hacienda no ha formalizado una estrategia que asigne responsables y plazos específicos para diseñar e implementar un mecanismo de control integral para el análisis de fideicomisos. Esta omisión impide la identificación sistemática, el análisis técnico y el correcto tratamiento contable de los fideicomisos.

¿Cómo se espera que funcione según la normativa?

2.4. El jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, son responsables de asegurar que los registros contables se mantengan actualizados, y brinden información fiable sobre las disponibilidades de recursos, las obligaciones adquiridas por la institución, y las transacciones y eventos realizados⁷, incluyendo los pasivos que se originan a partir de un fideicomiso.

2.5. En aplicación de esta responsabilidad, es indispensable que la administración identifique y analice los fideicomisos conforme a las NICSP. Este análisis determinará el tratamiento contable según sus características, por ejemplo, si la entidad los controla (NICSP 35), si corresponden a una inversión en una asociada (NICSP 36), si son un negocio conjunto u operación conjunta (NICSP 37), o si constituyen un instrumento financiero (NICSP 28 y 29)⁸.

¿Qué pasa si no se corrige?

2.6. Si no se completa el inventario y análisis de los fideicomisos del Gobierno de la República, incluyendo los posibles contratos de arrendamiento derivados de estos, podrían existir obligaciones no registradas, generando una visión incompleta de la deuda pública. Esto limita la precisión de la información financiera disponible para la toma de decisiones de sus usuarios, así como la transparencia y la rendición de cuentas ante la ciudadanía en general.

⁷ Normas de control interno para el Sector Público (N-2-2009-CO-DFOE), párrafo 4.4.3. Registros contables y presupuestarios.

⁸ En concordancia con las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, así como lo indicado en las notas técnicas emitidas por la Dirección General de Contabilidad Nacional del Ministerio de Hacienda, acerca del Reconocimiento de Fideicomisos y la NICSP 13 Arrendamientos.

Falta de un procedimiento formal para el registro de intereses incrementa el riesgo operativo

¿Qué encontramos?

- 3.1.** El registro contable del interés devengado no se ejecuta de la forma sistemática y controlada requerida. Pese a que se calcula de manera automatizada por cada instrumento de deuda en el sistema gestor⁹, el proceso de ajuste en contabilidad depende de tareas manuales, realizadas en hojas de cálculo auxiliares y sin controles recurrentes documentados. Esta situación impide la verificación sistemática y la trazabilidad de los cálculos que garanticen el reconocimiento y medición de los registros contables en los Estados Financieros del Gobierno.
- 3.2.** A su vez, el proceso de ajuste mensual en la contabilidad recae en un único funcionario, quien compara los saldos globales del sistema gestor con los saldos contables, registrando la diferencia como un ajuste neto, incluyendo otros ajustes manuales (como reversiones de cupón corrido)¹⁰. Al 31 de diciembre de 2024, las cuentas contables afectadas por este proceso, denominadas como interés devengado, ascienden a €746.859 millones.

¿Por qué se presenta este resultado?

- 3.3.** La situación descrita se origina por una debilidad estructural del proceso del registro de las operaciones relacionadas con el endeudamiento, manifestada por la inexistencia de un procedimiento formalmente documentado y aprobado que establezca la metodología, fórmulas y lógica utilizada para los cálculos y ajustes, así como los responsables, las fuentes de información para el cálculo y registro contable del interés devengado.

Ilustración 5. Reconocimiento de los intereses devengados de deuda pública



Monto afectado

€746.859
millones



Riesgo operativo

El registro se basa en **tareas manuales**, impidiendo la verificación sistemática y la trazabilidad de los cálculos



Único funcionario

El ajuste contable recae en un **único funcionario** sin un proceso documentado

Fuente: Elaboración CGR, a partir de información suministrada por la administración.

⁹ Sistema auxiliar, utilizado por la Dirección General de Gestión de Deuda Pública para el cálculo de intereses devengados generados a partir de los instrumentos de deuda.

¹⁰ El cupón corrido corresponde a los intereses acumulados que el inversionista cancela como monto adicional al momento en que adquiere un título valor mediante emisiones estandarizadas. Lo anterior, para que al momento de pago de cupones el inversionista reciba el monto completo del cupón.

Falta de un procedimiento formal para el registro de intereses incrementa el riesgo operativo

¿Cómo se espera que funcione según la normativa?

- 3.4.** La gestión pública debe garantizar que sus registros contables sean fiables, verificables y se mantengan actualizados. Asimismo, la administración debe asegurar que todas las operaciones críticas, tales como el registro de intereses de la deuda, se realicen de manera sistemática y controlada. Esto implica, no solo guardar los cálculos finales, sino documentar la metodología y los pasos a seguir para realizar los cálculos, validaciones y ajustes necesarios para su registro. Por ello, es fundamental que se encuentren claramente documentados y que dicha información esté disponible a través de un procedimiento formal, aprobado y divulgado¹¹.

¿Qué pasa si no se corrige?

- 3.5.** El proceso actual genera un riesgo operativo crítico para la entidad, el cual, a su vez, la expone a un error material no detectado en sus estados financieros, comprometiendo la fiabilidad continua de los registros contables del interés devengado.

¹¹ Normas de control interno para el Sector Público, párrafo 4.2, inciso e) y f).

Omisión del análisis contable de modificaciones contractuales genera riesgo de medición inadecuada de la deuda externa

¿Qué encontramos?

- 4.1. No se realizó el análisis contable requerido por la NICSP 29- Instrumentos Financieros, para evaluar el efecto del cambio de divisa en las condiciones de pago de préstamos externos.
- 4.2. Esta omisión afecta a 11 contratos de deuda externa, por ₡826.602 millones (el 21% del saldo total de préstamos) al cierre de 2024. En estos casos no se determinó si las modificaciones contractuales representaban un cambio sustancial¹² que exigiera ajustar los pasivos registrados.
- 4.3. En tres de los once contratos de deuda externa analizados (₡432.626, millones), las renegociaciones incluyeron cláusulas que establecieron un saldo remanente a futuro, que considera un tipo de cambio específico. Al respecto, no se evaluó si estas condiciones alteraban sustancialmente los flujos de efectivo ni su efecto en la medición del pasivo, conforme a la NICSP 29. Esta omisión podría provocar que los pasivos no reflejen su valor real y que no se reconozcan oportunamente las ganancias o pérdidas por diferencia cambiaria derivadas de dichas modificaciones.

Ilustración 6.

Omisión del análisis técnico requerido por la NICSP 29



Fuente: Elaboración CGR, a partir de información suministrada por la administración.

¿Por qué se presenta este resultado?

- 4.4. No existen procedimientos diseñados para transacciones financieras complejas que promuevan el análisis integral de este tipo de transacciones desde su origen en la negociación y hasta finalizar con el registro contable, con el propósito de impulsar a la Administración a desarrollar capacidades técnicas y controles internos robustos para gestionirlas y asegurar el cumplimiento con la normativa internacional. En ausencia de este orden técnico y procedimental, la DGCN adoptó la práctica de tratar las conversiones de moneda como si fueran modificaciones sustanciales y se omitió el análisis de las características negociadas en la conversión de moneda para identificar posibles ajustes en los pasivos y en los resultados del período.

¹² El cambio se considera "sustancial" si, al calcular nuevamente el valor del dinero que se pagará en el futuro, la diferencia es de un 10% o más con respecto al contrato original.

Omisión del análisis contable de modificaciones contractuales genera riesgo de medición inadecuada de la deuda externa

¿Cómo se espera que funcione según la normativa?

- 4.5.** Según la NICSP 29-Instrumentos financieros-, al modificar las condiciones de un préstamo, se debe evaluar la magnitud del cambio, para determinar si la modificación es sustancial. La norma define un cambio como sustancial, cuando el valor presente de los nuevos flujos de pago difieren en al menos un 10% del valor presente de los pagos que restaban del pasivo original. Si se cumple esta condición, la modificación se debe contabilizar como la cancelación del pasivo original y el reconocimiento de uno nuevo, registrando una ganancia o pérdida. Por el contrario, si no es sustancial, se ajusta el valor en libros del pasivo y se amortiza por su vida restante.¹³ Además, esa misma norma requiere analizar si estas modificaciones dan origen a un nuevo instrumento financiero, que en caso de existir, debe registrarse por separado para transparentar posibles ganancias o pérdidas que estos instrumentos puedan generar a futuro.¹⁴

¿Qué pasa si no se corrige?

- 4.6.** La ausencia de los análisis contables que exige la normativa (NICSP 29) impiden determinar el tratamiento contable correcto para los pasivos por $\text{¢}826.602$ millones, además, no es posible sustentar si las modificaciones en sus contratos fueron lo suficientemente importantes como para generar una ganancia o una pérdida tanto en el período actual, como en futuros. Este reconocimiento es indispensable para que el resultado del ejercicio económico refleje fielmente la situación financiera del Estado.

¹³ NICSP 29, párrafo 42 y GA 79.

¹⁴ NICSP 29, párrafos 10, 16 y 49.

Responsables

- A Errol Solís Mata, en su calidad de Director General de Contabilidad Nacional, o a quien en su lugar ocupe el cargo.

Disposiciones	Plazo
<p>D1. Diseñar, aprobar e iniciar la implementación de una estrategia que defina acciones específicas, los funcionarios responsables y plazos de ejecución para:</p> <ul style="list-style-type: none"> i) Completar la totalidad del inventario de los contratos de fideicomisos del Gobierno de la República y establecer el mecanismo de control para su actualización permanente. ii) El análisis de los fideicomisos identificados en el punto i anterior, con el propósito de determinar aquellos que forman parte de la deuda pública y su respectivo registro contable, priorizando su impacto según riesgos cuantitativos y cualitativos. <p>(Ver párrafos 2.1 a 2.6).</p>	<ul style="list-style-type: none"> a. A más tardar el 16 de setiembre de 2026, una certificación en la que se haga constar el diseño y la aprobación de la estrategia. b. A más tardar el 16 de noviembre de 2026 un primer informe de avance donde se demuestre que se completó la totalidad del inventario de los contratos de fideicomisos del Gobierno de la República. c. A más tardar el 31 de mayo de 2027, un segundo informe de avance donde se evidencie el inicio del análisis de los fideicomisos identificados.
<p>D2. Diseñar, oficializar e implementar un procedimiento para el análisis contable de modificaciones a contratos de préstamo y otras transacciones financieras complejas, en estricto apego a la NICSP 29. Este procedimiento deberá incluir las herramientas de cálculo y los puntos de control requeridos para su aplicación.</p> <p>(Ver párrafos 4.1 al 4.6).</p>	<ul style="list-style-type: none"> a. A más tardar el 31 de agosto de 2026, una certificación en la que se haga constar que el procedimiento está diseñado y oficializado. b. A más tardar el 16 de noviembre de 2026, una certificación en la se haga constar que el procedimiento fue implementado.

D3. Realizar el análisis de los contratos que presentaron conversiones de moneda durante el 2024 de acuerdo con la NICSP 29, para determinar si las negociaciones pactadas implican ajustes en los registros contables o bien, para que se determine el tipo de ajuste o registro contable que se requiere, alineado con lo señalado en el párrafo 4.5.

Con base en los resultados realizar los registros contables correspondientes.

(Ver párrafos 4.1 al 4.6).

- a. A más tardar el 16 de setiembre de 2026, una certificación en la que se haga constar que se realizó el análisis a los contratos que presentaron conversión de moneda.
- b. A más tardar el 16 de noviembre de 2026, una certificación en la que se haga constar que se realizaron los registros contables correspondientes.

Responsables

- A Errol Solís Mata, en su calidad de Director General de Contabilidad Nacional, o a quien en su lugar ocupe el cargo y a Ariel Barrantes Soto, en su calidad de Director General de Gestión de la Deuda Pública, o a quien en su lugar ocupe el cargo.

Disposiciones	Plazo
<p>D4. Revisar, ajustar, formalizar, divulgar e implementar el procedimiento MH-DCN-PRO01-PCD-013: Registro Desembolsos en Especie (Pagos Directos), a la luz de lo que establece la NICSP 29- Instrumentos Financieros, con el propósito de garantizar la oportunidad en el registro contable del endeudamiento público generado a partir de desembolsos directos.</p> <p>(Ver párrafos 1.1 a 1.5).</p>	<ol style="list-style-type: none"> a. A más tardar el 17 de agosto de 2026 una certificación en la que se haga constar que el procedimiento fue revisado, ajustado, formalizado y divulgado. b. A más tardar el 30 de octubre de 2026 una certificación en la que se haga constar la implementación del procedimiento.

D5. Elaborar, formalizar, divulgar e implementar un procedimiento de control para el registro del interés devengado del endeudamiento público que incluya mecanismos de coordinación entre ambas direcciones para la validación y conciliación de los cálculos, previo a su registro contable. Además, de sus responsables y periodicidad.

(Ver párrafos 3.1 a 3.5).

- a. A más tardar el 16 de setiembre de 2026, una certificación en la que se haga constar que el procedimiento está elaborado, formalizado y divulgado.
- b. A más tardar el 31 de mayo de 2027, una certificación en la que se haga constar la implementación del procedimiento de control.

Fundamentación

La CGR realizó una auditoría de carácter especial sobre el registro contable del endeudamiento público en los Estados Financieros Consolidados del Gobierno de la República. Este tipo de auditoría tiene el propósito de determinar si su reconocimiento y medición, cumplen razonablemente con los aspectos significativos del marco normativo aplicable, como base para la transparencia, la rendición de cuentas y la adecuada gestión del patrimonio estatal. Esta auditoría se efectuó con fundamento en las competencias conferidas a la CGR en los artículos 183 y 184 de la Constitución Política, y los numerales 17, 21 y 37 de su Ley Orgánica n.º 7428, en cumplimiento del Plan Anual Operativo de la División de Fiscalización Operativa y Evaluativa.

Validación de términos

Los términos de auditoría fueron comunicados al Ministerio de Hacienda mediante el oficio DFOE-FIP-0428(13316)-2025 del 24 de julio de 2025. Se formalizaron los siguientes términos, de los cuales no se recibió observaciones por parte de la Administración:

- **Objetivo:** Determinar si el reconocimiento y medición del endeudamiento público del Gobierno de la República en los estados financieros consolidados, cumplen razonablemente con los aspectos significativos del marco normativo aplicable, incluyendo las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) y la normativa vigente, como base para la transparencia, la rendición de cuentas y la adecuada gestión del patrimonio estatal.
- **Alcance:** Se analizaron las cuentas de endeudamiento público incluidas en los Estados Financieros del Gobierno de la República al 31 de diciembre de 2024, con énfasis en el período comprendido entre el 01 de enero y el 31 de diciembre de ese mismo año.
- **Fuentes de criterios:** Los criterios de auditoría se fundamentan principalmente en las siguientes fuentes:

Normativa	Artículos relevantes
Ley General de Control Interno, n.º 8292 del 04 de setiembre de 2002, publicada en La Gaceta n.º 169.	Artículo 10
Normas de Control Interno para el sector público (N-2-2009-CO-DFOE), del 06 de febrero de 2009, publicada en La Gaceta n.º 26.	Cap.II, Cap, IV
Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público, versión 2018	NICSP 28, 29, 35, 37 y 37
Notas técnicas emitidas por la Dirección General de Contabilidad Nacional del Ministerio de Hacienda, relacionadas con Fideicomisos, noviembre 2020 y NICSP 13 Arrendamientos, junio 2022. .	Todo el documento

Metodología

La auditoría se realizó conforme a las Normas Generales de Auditoría para el Sector Público, el Manual General de Fiscalización Integral de la CGR, el Procedimiento de Auditoría vigente, establecido por la DFOE, que está basado en la ISSAI 100: Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público y en la ISSAI 400: Principios de la Auditoría de Cumplimiento de las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI por sus siglas en inglés).

Para el desarrollo de esta auditoría se utilizaron diversas técnicas, tales como entrevistas con personas funcionarias del Ministerio de Hacienda, respuestas a las consultas planteadas por escrito; revisión de documentación soporte de registros contables al 31 de diciembre de 2024; así como visitas de campo a la Dirección General de Gestión de Deuda Pública y sesiones de trabajo virtuales con esa misma dirección y la Dirección General de Contabilidad Nacional.

Comunicación preliminar

El borrador del informe fue remitido mediante el oficio n.º 22114 (DFOE-FIP-0633) del 12 de noviembre de 2025 y comunicado en la reunión realizada en la Contraloría General de la República el 13 de noviembre de 2025, con la participación de personas funcionarias del Ministerio de Hacienda. Se recibieron observaciones mediante oficio MH-DM-OF-1805-2025 del Ministerio de Hacienda, las cuales fueron atendidas por el Área de Fiscalización para el Desarrollo de las Finanzas Públicas mediante oficio n.º 22708 (DFOE-FIP-0655) del 24 de noviembre de 2025.

Cumplimiento de disposiciones

De conformidad con los artículos 183 y 184 de la Constitución Política, los artículos 12 y 21 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República n.º 7428, y el artículo 12 inciso c) de la Ley General de Control Interno n.º 8292, las disposiciones contenidas en este informe son de acatamiento obligatorio y deberán cumplirse dentro del plazo establecido, siendo su incumplimiento injustificado causal de responsabilidad. Para su observancia, se deberán aplicar los Lineamientos Generales para el Cumplimiento de las Disposiciones y Recomendaciones de la CGR, Resolución [R-DC-144-2015](#). La CGR se reserva el derecho de verificar la implementación efectiva de estas disposiciones y de valorar las responsabilidades correspondientes en caso de incumplimiento.

Equipo auditor

Esta auditoría fue realizada por un equipo multidisciplinario del Área de Fiscalización para el Desarrollo de las Finanzas Públicas de la División de Fiscalización Operativa y Evaluativa, dirigida por Julissa Sáenz Leiva.