

Al contestar refiérase
al oficio n.º **23339**

08 de diciembre de 2025
DFOE-LOC-2228

Licenciado
Alexis Arroyo Bonilla
Auditor Interno
aarroyo@naranjo.go.cr
glopez@naranjo.go.cr
MUNICIPALIDAD DE NARANJO

Estimado señor:

Asunto: Emisión de criterio solicitado por el auditor interno de Naranjo sobre la evaluación del desempeño del auditor interno

Se procede a dar respuesta al oficio n.º MN-AUDI-OF-233-2025 de 3 de noviembre de 2025, registrado en esa fecha.

I. MOTIVO DE LA GESTIÓN

En el texto de la consulta, se solicita criterio a la Contraloría General en relación con lo siguiente:

Siendo que la Ley Marco de Empleo Público (N° 10159), estipula que, para efectos de evaluación del desempeño, será responsabilidad de cada superior definir los procesos y los proyectos de las dependencias (artículo 28°), asignarlos anualmente, además de establecer los plazos de entrega y el tiempo estimado de elaboración (artículo 29°); entonces, para el caso de la evaluación del desempeño del auditor interno:

1. *¿Cómo conciliar lo anterior con lo dispuesto en el artículo 22°, inciso f) de la Ley General de Control Interno, donde se dispone que la formulación del plan anual de trabajo es competencia de la auditoría interna?*
2. *¿Cómo cumplir con lo dispuesto en la LMEP (artículos 28° y 29°), y, al mismo tiempo, mantener la garantía de independencia funcional y de criterio que debe observar el auditor interno respecto del jerarca?*

DFOE-LOC-2228

2

08 de diciembre, 2025

Sobre el particular, el auditor interno concluye lo siguiente:

(...) Con base en estos argumentos, considera el suscrito que, si bien la LMEP estipula que es el superior del funcionario quien define los procesos, proyectos, productos y servicios prestados por la dependencia, así como sus plazos de entrega y el tiempo estimado para su elaboración; para el caso específico de la evaluación del desempeño del titular de la auditoría interna, el jerarca (Concejo Municipal) debe coordinar lo necesario con dicho funcionario, de forma que los parámetros que se establezcan para la evaluación, sean acordes con la planificación anual realizada por el auditor interno, así como los riesgos identificados por este último. Siendo lo anterior, además, concordante con la definición de regulación administrativa dada por la norma 5.3 de los Lineamientos sobre gestiones que involucran a la auditoría interna presentadas ante la CGR.

II. CONSIDERACIONES PRELIMINARES

El ejercicio de la potestad consultiva de la Contraloría General se encuentra regulado, en el artículo 29 de la Ley Orgánica (LOCGR)¹ 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](#) (Reglamento de Consultas)², en el que se establecen las condiciones que rigen el trámite y la atención de las consultas ingresadas como parte del ejercicio de la competencia consultiva.

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 Auditoría Interna, junto con los elementos fácticos y jurídicos respectivos, que permitan orientar la toma de decisiones de

¹ Ley n.º 7428 de 7 de setiembre de 1994.

² Resolución n.º R-DC-197-2011 de 13 de diciembre de 2011.

DFOE-LOC-2228

3

08 de diciembre, 2025

los gestores públicos directamente responsables de la buena marcha de los asuntos que les competen.

III. CRITERIO DEL ÓRGANO CONTRALOR

a) Ley Marco de Empleo Público³

El capítulo VII regula la materia de gestión del desempeño. El numeral 27 señala que dicha evaluación será un mecanismo para la mejora continua de la gestión pública y del desempeño y desarrollo integral de las personas servidoras públicas.

Luego, el artículo 28 menciona que la evaluación del desempeño se fundamentará en indicadores cuantitativos de cumplimiento de metas individuales de productos y servicios prestados, vinculados a los procesos y los proyectos que realice la dependencia a la que pertenece el funcionario.

Además, será responsabilidad de cada superior definir los procesos y los proyectos de la dependencia, asignar al personal para su atención y dar seguimiento al plan de trabajo anual, según el artículo 29.

b) Evaluación del desempeño del Auditor Interno

El numeral 24 de la Ley General de Control Interno (LGCI)⁴ señala que *El auditor y el subauditor internos de los entes y órganos sujetos a esta Ley dependerán orgánicamente del máximo jerarca, quien los nombrará y establecerá las regulaciones de tipo administrativo que les serán aplicables a dichos funcionarios.*

El artículo 13 inciso f) del Código Municipal (CM)⁵ establece que el Concejo Municipal tiene la potestad para nombrar y remover al auditor; por lo que, el auditor depende de ese órgano colegiado.

La norma 6.3 de los [Lineamientos sobre gestiones que involucran a la auditoría interna presentadas ante la CGR](#) (Lineamientos)⁶, establecen lo siguiente:

6.3 Regulaciones administrativas. Son regulaciones administrativas aquellas que norman de manera general la naturaleza de la relación entre los

³ Ley n.º 10159 de 8 de marzo de 2022.

⁴ Ley n.º 8292 de 31 de julio de 2002.

⁵ Ley n.º 7794 de 30 de abril de 1998.

⁶ Resolución n.º R-DC-083-2018 de 9 de julio de 2018.

funcionarios y su superior desde una perspectiva administrativa, no técnica, particularmente las que se refieren, entre otros, a temas tales como control de tiempo, evaluación, permisos y vacaciones. Las que se refieran al Auditor Interno, al Subauditor Interno y demás personal de la Auditoría Interna, no deberán afectar el ejercicio de las funciones legalmente asignadas a la actividad de auditoría interna. Se excluyen las regulaciones que se refieren al desempeño de las actividades sustantivas de la Auditoría Interna y de aquellas que, sin formar parte de la gestión sustantiva, contribuyen a ésta conforme a la normativa específica sobre auditoría en general y sobre el ejercicio de la actividad de auditoría interna, como son la planificación, el seguimiento y la evaluación de la calidad de la Auditoría Interna, que en procura de la independencia funcional y de criterio de la Auditoría Interna, competen exclusivamente al titular de esa unidad.

c) Independencia funcional y de criterio de la Auditoría Interna

El artículo 25 de la Ley General de Control Interno (LGCI)⁷ señala que los funcionarios de la auditoría interna ejercerán sus atribuciones con total independencia funcional y de criterio respecto del jerarca y de los demás órganos de la administración activa.

Las [Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna en el Sector Público](#) (NEAISP)⁸, definen la independencia funcional y de criterio en los siguientes términos:

Independencia de criterio: Condición según la cual la auditoría interna debe estar libre de injerencias del jerarca y de los demás sujetos de su competencia institucional, en la ejecución de sus labores.

Independencia funcional: Atributo dado por la posición de la auditoría interna en la estructura organizacional, como un órgano asesor de alto nivel dependiente del jerarca. (El resaltado corresponde al original)

La Contraloría General⁹ ha indicado en diversas oportunidades que (...) *La independencia funcional, en términos generales, se refiere a la posibilidad de cumplir los fines de la auditoría, sin que se den situaciones o restricciones que ubiquen al auditor y demás funcionarios de esa unidad en una relación de subordinación, de dependencia o similar, con respecto a alguno de los órganos sujetos a su fiscalización. Por otra parte, la*

⁷ Ley n.º 8292 de 31 de julio de 2002.

⁸ Resolución n.º R-DC-119-2009 de 16 de diciembre de 2009.

⁹ Ver los oficios n.ºs [03699 \(DFOE-CIU-0096\)](#) de 7 de marzo de 2025, [06766 \(DFOE-CAP-1352\)](#) de 25 de abril de 2022 y [08497 \(DFOE-CIU-0073\)](#) de 10 de junio de 2021.

DFOE-LOC-2228

5

08 de diciembre, 2025

independencia de criterio está referida a la independencia mental, a la objetividad e imparcialidad, con que se debe ejercer la actividad de auditoría interna. La afectación en la independencia funcional, entre otros, puede incidir directamente en la de criterio, pues se propicia la existencia de circunstancias que menoscaban o comprometen dicha objetividad y, en consecuencia, el cabal cumplimiento de sus fines.

a. Plan de trabajo de la Unidad de Auditoría Interna

El artículo 22 inciso f) de la LGCI establece que es competencia de la auditoría interna, preparar sus planes de trabajo.

En línea con lo anterior, las normas 2.2, 2.2.1, 2.2.2 y 2.2.3 de las NEAISP, señalan lo siguiente:

2.2 Planificación *El auditor interno y los funcionarios de la auditoría interna, según proceda, deben ejecutar un proceso sistemático para la planificación de la actividad de auditoría interna, el cual debe documentarse apropiadamente. Dicho proceso debe cubrir los ámbitos estratégico y operativo, considerando la determinación del universo de auditoría, los riesgos institucionales, los factores críticos de éxito y otros criterios relevantes.*

2.2.1 Planificación estratégica *El auditor interno y los funcionarios de la auditoría interna, según proceda, deben establecer una planificación estratégica, en la que se plasmen la visión y la orientación de la auditoría interna, y que sea congruente con la visión, la misión y los objetivos institucionales.*

2.2.2 Plan de trabajo anual *El auditor interno y los funcionarios de la auditoría interna, según proceda, deben formular un plan de trabajo anual basado en la planificación estratégica, que comprenda todas las actividades por realizar durante el período, se mantenga actualizado y se exprese en el presupuesto respectivo. El plan debe considerar la dotación de recursos de la auditoría interna y ser proporcionado y equilibrado frente a las condiciones imperantes en la institución y conforme a las regulaciones establecidas por los órganos competentes. Respecto de los servicios de auditoría, el plan debe detallar, al menos, el tipo de auditoría, la prioridad, los objetivos, la vinculación a los riesgos institucionales, el período de ejecución previsto, los recursos estimados y los indicadores de gestión asociados. Tales datos deben desglosarse, en lo que proceda, en cuanto a las demás actividades que contenga el plan, incluyendo, entre otras, los servicios preventivos, las labores de administración de la auditoría interna, seguimiento, aseguramiento de la calidad y otras labores propias de la auditoría interna.(El resaltado corresponde al original)*

d) Atención de las consultas planteadas

En atención a la primera interrogante, el artículo 22 inciso f) de la LGCI establece que es competencia de la Auditoría Interna, preparar sus planes de trabajo. Considerando el contenido de dicho plan, le corresponde al Concejo Municipal -en coordinación con el Auditor Interno-, definir la metodología y parámetros que van a sustentar la evaluación del desempeño del Auditor y Subauditor Interno.

Dicho lo anterior, y atendiendo a la segunda consulta, es necesario tener presente que las regulaciones administrativas que se definan y estén relacionadas con la evaluación del desempeño del Auditor y Subauditor Interno no deben afectar la independencia funcional y de criterio de la Auditoría Interna. En otras palabras, aplicar lo dispuesto en la Ley Marco de Empleo Público sobre la gestión del desempeño de los funcionarios públicos, debe considerar la independencia funcional y de criterio de la Auditoría Interna contenida en la LGCI.

Al respecto, el Órgano Contralor¹⁰ ha indicado que (...) *le corresponde al jerarca evaluar y medir el desempeño de los funcionarios de una institución determinada incluido el Auditor y Subauditor Internos, independientemente que se encuentre en propiedad o en periodo de prueba, pero siempre en apego al ordenamiento jurídico y técnico aplicable. Asimismo, la evaluación que se realice debe tener como límite la independencia funcional y de criterio del auditor, de modo que en todo aquello relacionado con el desempeño de estos funcionarios de la institución podrá ser evaluado por el jerarca.*

IV. CONCLUSIONES

1. El auditor interno está sujeto a un proceso de evaluación y calificación de los servicios que brinda, no sólo para el análisis de las labores ejecutadas en atención al cumplimiento de los objetivos institucionales; sino además en consideración de que la actividad de auditoría que realiza constituye, un componente orgánico del sistema de control interno, según la LGCI.
2. En el caso del sector municipal le corresponde al Concejo Municipal –como su superior jerárquico– llevar a cabo la evaluación del desempeño del auditor interno, de conformidad con la metodología definida en coordinación con el auditor interno.
3. Las regulaciones administrativas (entre ellas las relacionadas con la evaluación del desempeño) no deben propiciar condiciones que afecten la independencia funcional y de criterio de los funcionarios de la auditoría interna, incluyendo al titular de esa unidad.

¹⁰ Oficio n.º [05682 \(DFOE-GOB-0160\)](#) de 22 de marzo de 2024.

DFOE-LOC-2228

7

08 de diciembre, 2025

4. El plan de trabajo anual es un documento fundamental para la organización y funcionamiento de la Auditoría Interna y su elaboración es competencia primordial del auditor interno.

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,

Licda. Vivian Garbanzo Navarro
Gerente de Área

Jorge Barrientos Quirós
Fiscalizador

CGR | Firmado
digitalmente
Valide las firmas digitales

FARM/sbt

Ci: Expediente
NI: 25170 (2025)
G: 2025005247-1