

Al contestar refiérase
al oficio n°. **01557**

11 de febrero, 2026
DFOE-LOC-0239

Señora
Margoth León Vásquez
Secretaria del Concejo Municipal
concejo@muniesparza.go.cr
mvasquez@muniesparza.go.cr
MUNICIPALIDAD DE ESPARZA

Estimada señora:

Asunto: Emisión de criterio solicitado por la municipalidad de Esparza, sobre la contratación de servicios profesionales para la unidad de Auditoría Interna

Para que lo haga de conocimiento del Concejo Municipal en la sesión próxima inmediata al recibo de este oficio. Nos referimos al oficio n.º SM-1198-2025, fechado 19 de diciembre de 2025, recibido en el Órgano Contralor el 05 de enero de 2026 y relativo a dos consultas relacionadas con servicios de contratación de personal para la auditoría interna, bajo la modalidad de servicios profesionales.

I. MOTIVO DE LA GESTIÓN.

En el texto de la consulta, se solicita criterio a la Contraloría General en relación con el acuerdo tomado por el Concejo Municipal de Esparza, en el acta n.º 128-2025 de la Sesión Ordinaria, efectuada el 15 de diciembre de 2025, Artículo I, inciso 7; donde se indica:

En atención al oficio SM-1051-2025, del Acta N° 119-2025 de Sesión Ordinaria, efectuada el tres de noviembre del dos mil veinticinco, Artículo III, inciso 2, sobre la consulta realizada a la Contraloría General de la República para temas de las Auditorías Internas Municipales. Por lo anterior, procedo a remitir al honorable Concejo Municipal, la propuesta de consulta que ha sido analizada por la Administración, para ser remitida al órgano Contralor.

1. Contratación de Servicios Profesionales Externos en Auditorías Internas Municipales ¿Bajo el marco legal vigente, la contratación de servicios

DFOE-LOC-0239

2

11 de febrero, 2026

profesionales externos por parte de las Auditorías Internas Municipales debe limitarse exclusivamente a necesidades ocasionales y transitorias, o es jurídicamente viable que se realicen contrataciones de naturaleza permanente para el apoyo de labores propias de la auditoría interna?

2. Contratación Externa para Labores Ordinarias ¿Es admisible o justificable que un sujeto pasivo de la fiscalización de la CGR, como una municipalidad, recurra a la contratación de servicios profesionales externos para la ejecución de labores ordinarias y permanentes de una Auditoría Interna, aun cuando la causa de dicha contratación sea la supuesta insuficiencia o carencia de personal interno en plazas presupuestadas?

No se adjunta criterio jurídico ni motivo por el cual nace la gestión de consulta. Tampoco se aporta elementos que permitan verificar la suficiencia de recursos de la auditoría interna o bien la justificación que corresponde cuando se otorgan menos de los solicitados¹ para cumplir con la labor de la auditoría interna. Lo anterior limita los alcances de la respuesta que se brinda, pues aunque siempre se realiza de manera general, se carece de hechos que permitan dirigir en mejor manera al consultante.

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° 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 de las ocho horas del trece de diciembre del 2011, publicado en la Gaceta n.° 244 del 20 de diciembre de 2011, 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

¹ Ver R-DC-83-2018, punto 7.2.10 en lo de interés (...) En caso de que existan restricciones o limitaciones de orden presupuestario técnicamente justificadas y documentadas, que no hagan factible solventar en su totalidad las necesidades de recursos que plantea la Auditoría Interna, el jerarca deberá dialogar con ésta a fin de convenir sobre la dotación que podría concederse, de modo que se garantice que esa unidad se desempeñe de manera eficiente y eficaz, y se cubran hasta donde sea posible sus necesidades reales (...)

DFOE-LOC-0239

3

11 de febrero, 2026

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

De primer término es necesario establecer algunos puntos claves respecto de la dotación de recursos a las unidades de auditoría interna, la necesidad de que estos sean suficientes y acordes al plan de trabajo, que el Concejo Municipal conoce y debe ser presentado por el Auditor Interno, así como el nombramiento célere de plazas en dicha unidad.

Lo anterior, dado que existe una obligación legal asignada al jerarca y que en caso de incumplimientos puede traer las consecuencias establecidas en el marco jurídico. En esa línea, siguiendo la escala normativa, partimos de la Ley General de Control Interno² (LGCI), como aquella que guía la labor del control interno, y protege la función de auditoría interna; además, se ve complementada por otras leyes y una serie de herramientas como lineamientos y criterios, los cuales –partiendo de la ley– desarrollan aspectos para su debida aplicación.

Esta aclaración se hace necesaria, porque las preguntas formuladas sugieren una posible insuficiencia de personal en la auditoría interna³. Dicha limitación podría estar obstaculizando el cumplimiento del plan de trabajo o, incluso, debilitando la ejecución completa de su función de auditoría interna. En razón de esto, se insta a valorar las particularidades que tiene la unidad de auditoría de la Municipalidad de Esparza y adoptar

² Ley n.º 8292 de 31 de julio de 2002.

³ Sobre la dotación de personal en la auditoría interna, se debe cumplir con lo establecido en la LGCI: Artículo 28.-Plazas vacantes. Las vacantes que, por cualquier razón, tengan lugar en los puestos de la auditoría interna, deberán llenarse en un plazo máximo de tres meses, contado a partir del momento de la vacante. El plazo podrá prorrogarse por otros tres meses, por razones debidamente acreditadas en el expediente que se confeccione al efecto./ La disminución de plazas por movilidad laboral u otros movimientos en la auditoría interna, deberá ser previamente autorizada por el auditor interno. / Los requisitos para la creación y ocupación de plazas de la auditoría interna que definan la Autoridad Presupuestaria u otras instituciones competentes, deberán considerar, en todo momento, sus necesidades reales y no podrán ser aplicados en perjuicio del funcionamiento del sistema de control interno de la institución.

las acciones necesarias para su adecuado funcionamiento. Ahora, la referida Ley General de Control Interno establece que:

Artículo 27.-Asignación de recursos. El jerarca de los entes y órganos sujetos a esta Ley deberá asignar los recursos humanos, materiales, tecnológicos, de transporte y otros necesarios y suficientes para que la auditoría interna pueda cumplir su gestión. / Para efectos presupuestarios, se dará a la auditoría interna una categoría programática; para la asignación y disposición de sus recursos, se tomarán en cuenta el criterio del auditor interno y las instrucciones que emita al respecto la Contraloría General de la República. /La auditoría interna ejecutará su presupuesto, conforme lo determinen sus necesidades para cumplir su plan de trabajo.

En esa línea, cada año la Auditoría Interna elabora y presenta un plan de trabajo al superior jerárquico, se reitera que tratándose del Sector Municipal, ésta labor pertenece al Concejo Municipal, el cual conoce el referido plan de trabajo y en caso de requerirlo, también puede sugerir que se incluyan temas de su interés. Es decisión del auditor interno si modifica el plan de trabajo para incluir los temas relevantes solicitados por el Concejo, o bien si pospone su conocimiento para ser abordados a futuro. Esto porque, justamente debe valorar los recursos con que cuenta para atender el universo auditable, que cada vez se vuelve más amplio y retador, y la valoración del riesgo para la municipalidad.

Dentro de los recursos con que debe contar la Auditoría Interna, se encuentra lo relativo a capacitaciones, tecnología, colaboradores y condiciones de infraestructura que permitan un buen desempeño. Esta obligación está establecida no sólo en la LGCI, sino también en los [Lineamientos](#) sobre gestiones que involucran a la auditoría interna presentadas ante la CGR⁴, a partir del punto 7 que establece lo referente a la “Solicitud y asignación de recursos a las auditorías internas del Sector Público”.

Para ello, la Auditoría Interna debe ajustar la solicitud de sus recursos al proceso de planificación y presupuestación institucional, así como a la realidad financiera de la misma; es decir, la propuesta de inversión debe ser acorde a los ingresos probables y proporcional a su plan de trabajo, realizarse en tiempo y respetando la normativa establecida, incluida la que dirige el proceso a lo interno de la municipalidad.

Esto a fin de que prevalezca un ambiente en que los participantes –Administración Activa y Auditoría Interna– procuren la oportuna coordinación y comunicación a todo nivel, para dar un uso racional a los limitados recursos públicos con que se cuenta. La Auditoría Interna como unidad administrativa, depende del presupuesto municipal, por lo que eventualmente podría corresponderle realizar un ajuste en sus proyecciones y plan de trabajo, en consideración a la situación económica municipal.

⁴ R-DC-83-2018, de las 8:00 horas del 09 de julio de 2018 y sus reformas.

Por otra parte, los *Lineamientos* también establecen responsabilidades para la Administración, en ese sentido el aparte 7.1.2 contiene la responsabilidad del Jerarca de asignar recursos suficientes para la Auditoría Interna, de manera continua y sostenible. Además, el jerarca debe garantizar que las instancias institucionales encargadas gestionen y den seguimiento a la asignación oportuna de los recursos aprobados. Una vez que el máximo jerarca haya aprobado los recursos presupuestarios o el contenido de un proceso de contratación relacionado, dicha aprobación será suficiente para dar inicio a los trámites correspondientes sin requerir autorización previa de otra instancia interna.

Asimismo, los *Lineamientos* mencionados son claros en cuanto al tema y señalan:

7.3.7. SERVICIOS PROFESIONALES EXTERNOS Cuando para el desarrollo eficaz y oportuno de la actividad de Auditoría Interna se requiera la contratación de profesionales externos, el titular de la Auditoría Interna deberá plantear su requerimiento de manera general, como parte de la solicitud de recursos presupuestarios del año respectivo, sin perjuicio de que la necesidad surja en el transcurso del período y el requerimiento se efectúe de manera extraordinaria. A los efectos de la contratación, deberán observarse las regulaciones y los procedimientos usuales, al tenor de lo previsto en el ordenamiento jurídico.

7.3.8. PROCESOS DE CONTRATACIÓN POR REQUERIMIENTO DE LA AUDITORÍA INTERNA Cuando la satisfacción de una necesidad de la Auditoría Interna requiera la celebración de un proceso de contratación específico, corresponderá a la Auditoría Interna definir los requerimientos del cartel y evaluar los asuntos técnicos de las ofertas presentadas, con el apoyo de la administración para la ejecución de los procedimientos y la formalización del contrato.

De manera específica, el Reglamento de Organización y Funcionamiento de la Auditoría Interna de la Municipalidad de Esparza⁵, contiene las siguientes responsabilidades:

Artículo 38°— Otros profesionales o técnicos. La Auditoría Interna podrá incorporar profesionales o técnicos de diferentes disciplinas, sean funcionarios municipales o terceros, para que lleven a cabo labores de su especialidad en apoyo a los distintos estudios y análisis que realice dicha Auditoría.

⁵ Reglamento de Organización y funcionamiento de la auditoría interna de la municipalidad de Esparza, Publicado en La Gaceta n.º 108, Alcance n.º 115 del 16 de junio del 2023, consultado en <https://muniesparza.go.cr/files/folder/eb438beb-d320-44c9-8aac-89c7711c3197.pdf>

Artículo 47°— Administración y disposición de recursos asignados. La Auditoría Interna debe tener libertad para ejecutar sus recursos presupuestarios, de personal y de otra naturaleza para cumplir su plan de trabajo.

Artículo 48°— Recursos Humanos de la Auditoría Interna. La Auditoría Interna debe contar con un número determinado de funcionarios que le permita ejercer su actividad con la debida oportunidad, cobertura y disponibilidad.

Artículo 49°—Tipos de recursos específicos. De conformidad con lo establecido en los Lineamientos de marras, la Auditoría Interna podrá solicitar recursos específicos para los fines que allí se detallan, siguiendo el proceso establecido en los mismos para la solicitud y ejecución de estos recursos. Cabe señalar, que en relación con contrataciones fomentadas por la Auditoría Interna corresponderá a esta, definir los requerimientos del cartel y evaluar los asuntos técnicos de las ofertas presentadas, lo anterior, con el apoyo de la Administración para la ejecución de los procedimientos y la formalización del contrato. Los Lineamientos que regulan esta materia prevalecerán sobre cualquier disposición que en contrario emita la Administración. Su incumplimiento estará sujeto a las causales de responsabilidad establecidas en la LGCI.

Considerando lo anterior, la Administración debe evaluar si la Auditoría Interna cuenta con todas las herramientas para cumplir a satisfacción con su labor o si bien se debe incurrir en alguna contratación a tiempo determinado para apoyar el desarrollo del plan de trabajo propuesto y conocido por el Concejo Municipal. Es decir, cumplir con el mandato de dotar de recursos suficientes a la Auditoría Interna para cumplir su objetivo y principalmente robustecer el control interno, la rendición de cuentas y la transparencia.

En esa línea, la Ley General de Contratación Pública⁶, contiene una habilitación para la adquisición de servicios profesionales, cuando así se requiera para brindar un servicio de calidad a la población. La Auditoría Interna no está exenta de requerir en algún momento esta opción.

Por otra parte, cada concurso que lleve adelante la Administración debe ajustarse en todo al marco normativo; es decir, deben respetarse los principios de contratación administrativa, el tipo de procedimiento según la cuantía, plazos y la fase recursiva.

⁶ Ley n.º 9986 de 01 de diciembre de 2022.

DFOE-LOC-0239

7

11 de febrero, 2026

Ahora, sobre las consultas puntuales tenemos que, respecto de la primera interrogante –sobre la viabilidad de contratar servicios profesionales externos– sí es posible contratar profesionales externos para la atención de labores propias de la Auditoría Interna. Estas contrataciones deben estar fundamentadas en el Plan de Trabajo de la Auditoría Interna, responder a los ejes estratégicos que dicha unidad ha definido y cumplir con los diferentes requisitos que le ha impuesto la normativa, incluida la regulación interna que tenga la municipalidad para la solicitud de este tipo de recurso.

Sobre la segunda pregunta, donde cuestiona el recurrir a contrataciones externas para *“la ejecución de labores ordinarias y permanentes de una Auditoría Interna, aun cuando la causa de dicha contratación sea la supuesta insuficiencia o carencia de personal interno en plazas presupuestadas”*, se reitera que existen estudios de auditoría interna especializados que requieren del acompañamiento de perfiles profesionales, los cuales usualmente distan de la preparación académica del auditor interno, por ejemplo en temas relativos a TI, ambientales, jurídicos; entre otros.

Sin embargo, nótese que la posibilidad de realizar contrataciones no sustituye las responsabilidades del Auditor Interno como encargado de su unidad, ni permite delegar funciones sustantivas de su labor; por ejemplo, la elaboración del ya citado plan de trabajo, atención de denuncias en temas propios de auditoría, propuesta para creación de plazas, modificación de perfiles, emisión de advertencias, etc.; es decir, el núcleo de la labor de auditoría no puede ser delegado en los profesionales que se suman a través de contrataciones externas.

Asimismo, el mecanismo de contratación no puede ser utilizado como una opción para contar con funcionarios de manera indefinida. En caso de que la Auditoría Interna determine que dentro de su unidad se requiere un perfil profesional específico de manera permanente, debe solicitarlo al jerarca y el Concejo Municipal –en cumplimiento de la ley– debe brindar una respuesta pronta a dicho requerimiento, valorando la viabilidad de lo solicitado.

Es necesario recordar que las relaciones de empleo público se encuentran en las exclusiones que contempla la Ley General de Contratación Pública; por ello, corresponde a la Administración analizar si lo que solicita la Auditoría Interna corresponde a plazas de carrera municipal, –nuevas o con concursos pendientes para su nombramiento– con el fin de fortalecer la unidad de auditoría o si efectivamente son contrataciones que responden a un proyecto de control y supervisión específicos, que requieren de profesionales especializados para su ejecución.

DFOE-LOC-0239

8

11 de febrero, 2026

IV. CONCLUSIONES

1. En el caso del sector municipal, le corresponde al Concejo Municipal –como el superior jerárquico de la Auditoría Interna– conocer el plan de trabajo de dicha unidad.
2. Es responsabilidad de la Administración Activa asignar los recursos suficientes a la unidad de Auditoría Interna, a fin de que ésta pueda cumplir con su función de manera independiente, sin trabas o complicaciones innecesarias.
3. La Auditoría Interna está habilitada para contratar personal externo, siempre que esta acción esté debidamente justificada y vinculada a su plan de trabajo; además, los recursos deben ser previamente solicitados y aprobados.
4. La Auditoría Interna debe contar con suficiente personal calificado, a fin de mantener un robusto control interno, lo cual debe ser proporcional al universo auditable y los recursos con que cuenta la organización.

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

Licda. Yildred Valladares Acuña
Fiscalizadora

 Firmado
digitalmente
Valide las firmas digitales

FARM/emg

C: Expediente
Ni: 72 (2026)
G: 2026000614-1