

Al contestar refiérase
al oficio n.º **05390**

04 de mayo, 2026
DFOE-LOC-0556

Señoras
Marlen María Luna Alfaro
Presidenta Ejecutiva
mluna@ifam.go.cr

Beidy Barrantes Estrella
Auditora Interna a.i.
bbarrantes@ifam.go.cr
INSTITUTO DE FOMENTO Y ASESORÍA MUNICIPAL (IFAM)
San José

Estimadas señoras:

Asunto: Emisión de criterio solicitado por la Junta Directiva y la Auditoría Interna del IFAM, sobre la viabilidad legal y material de contratar servicios profesionales externos para la elaboración de labores sustantivas y productos de gestión ordinaria de la Auditoría Interna

Se atienden los oficios n.º JD-AC-20-2026 de 25 de febrero de 2026, suscrito por la Presidenta Ejecutiva y n.º IFAM-JD-AI-0020-2026 de 05 de marzo de 2026, suscrito por la Auditoría Interna a.i., ambas del Instituto de Fomento y Asesoría Municipal (IFAM), mediante los cuales se consulta sobre la posibilidad legal de contratar servicios profesionales externos para elaborar productos de acatamiento obligatorio dispuestos en el informe n.º DFOE-LOC-IAD-00014-2025 de 17 de octubre de 2025, emitido por la Contraloría General de la República (CGR).

I. MOTIVO DE LA GESTIÓN

La presente respuesta atiende de forma conjunta dos gestiones que convergen sobre la misma materia. A continuación, se transcriben literalmente las consultas planteadas:

1. Consulta de la Junta Directiva (Acuerdo 5, Sesión 06-2026):

(...) existe la posibilidad de autorizar a la Auditoría Interna para que realice un procedimiento de contratación pública orientado a la adquisición de servicios profesionales de un proveedor externo para la elaboración de los productos solicitados por la Contraloría General de la República a la Auditoría Interna, a saber: a. Línea 1. Elaboración del estudio técnico de necesidades de recursos (...) b. Línea 2 Actualización del Reglamento de Organización y Funcionamiento de la Auditoría Interna del año 2018. (ROFAI) (...) c. Línea 3 Elaboración de los Lineamientos Éticos de la Auditoría Interna (...) d. Línea 4 - Análisis de la calidad de la Auditoría Interna y ejecución de planes de mejora (...) e. Línea 5 - Eficacia

DFOE-LOC-0556

2

04 de mayo, 2026

del mecanismo (...) f. Línea 6 - Elaborar un procedimiento y metodología para el Plan Estratégico y Plan Anual de Auditoría. Asimismo, se requiere criterio respecto a que, si bien los productos cuya contratación se plantea derivan del cumplimiento de las disposiciones contenidas en el informe DFOE-LOC-IAD-00014-2025, en su mayoría corresponden a actividades ordinarias propias de la Auditoría Interna, las cuales, en principio, no serían delegables a un tercero (...)

2. Consulta de la Auditoría Interna (Oficio IFAM-JD-AI-0020-2026):

(...) 1. ¿Es técnicamente viable, bajo principios de eficiencia y protección del Sistema de Control Interno, que el Jerarca autorice la contratación de una firma externa especializada para la elaboración de productos técnicos requeridos en el informe DFOE-LOC-IAD-00014-2025 (tales como el estudio de necesidades de recursos, actualización del ROFAI y lineamientos éticos), entendiéndose estos como insumos de apoyo técnico y no como una delegación de la responsabilidad de fiscalización? / 2. Ante la negativa de recursos adicionales para mitigar una situación de fuerza mayor, ¿se traslada la responsabilidad legal por el eventual incumplimiento de las disposiciones de la CGR directamente a los miembros de la Junta Directiva, según el artículo 68 de la Ley Orgánica de la CGR? (...)

Dentro de los insumos remitidos se observa el criterio legal n.º PE-AJ-0034-2026 de 13 de marzo de 2026, donde la Asesoría Jurídica del IFAM concluye que (...) *la contratación de servicios propios de una relación de empleo público, seguirán las disposiciones del régimen ordinario... Se encuentra excluida de la aplicación de la Ley General de Contratación Pública.* Además, señala que, si se trata de funciones ordinarias propias de la Auditoría, debe justificarse la imposibilidad de realizarlas internamente para que se constituya como un procedimiento "excepcional".

Por su parte, la posición de la Auditoría Interna justifica la viabilidad de la contratación señalando una (...) *situación crítica de capacidad técnica, operando con un 50% menos de su personal.* Y afirma que se enfrenta a una (...) *imposibilidad material y un riesgo de cumplimiento legal (...);* y por tanto el uso de recursos para contratar un proveedor (redireccionando ₡15.000.000 de la subpartida 1.04.99) constituye (...) *la alternativa más eficiente y efectiva para evitar un escenario de indefensión técnica institucional.*

II. CONSIDERACIONES PRELIMINARES

El ejercicio de la potestad consultiva de la CGR se encuentra regulado, en el artículo 29 de la [Ley Orgánica de la Contraloría General de República](#) (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.

¹ Ley n.º 7428 del 4 de setiembre de 1994 y sus reformas.

DFOE-LOC-0556

3

04 de mayo, 2026

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 de Consultas*, la CGR 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, para que junto con los elementos fácticos y jurídicos respectivos, 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

Para responder de forma integral a la Junta Directiva y a la Auditoría Interna del IFAM, se debe analizar la situación a la luz de la [Ley General de Control Interno](#) (LGCI)³, la normativa presupuestaria de la República y los Lineamientos emitidos por la Contraloría. A tales fines, el siguiente criterio se ha estructurado como una guía que fundamenta el porqué la Auditoría Interna no puede desnaturalizar su función ordinaria a través de la contratación de consultorías externas.

a. La indelegabilidad de las funciones sustantivas de la Auditoría Interna

La función de Auditoría Interna en el sector público costarricense es un pilar inherente e irrenunciable de la entidad. Las actividades contempladas en la pretensión (elaboración de planes estratégicos, diseño del Reglamento de Organización y Funcionamiento de la Auditoría Interna -ROFAI-, lineamientos éticos, y la elaboración del estudio de necesidades de recursos) no son "insumos de apoyo técnico", sino que constituyen el núcleo gerencial, normativo y sustantivo que el legislador otorgó de forma exclusiva al titular de la Auditoría Interna, como se indica en los artículos 22 y 24 de la LGCI.

La "tercerización" de la estructuración de la propia auditoría (su planificación y su reglamento de funcionamiento) desvirtúa por completo la esencia del cargo público. Un sujeto privado, mediante servicios profesionales, no puede asumir el rol de diseñar las herramientas de autoevaluación, calidad o planificación de los recursos, ya que eso implicaría trasladar al consultor externo la gobernanza y la potestad de auto-organización de la Auditoría, competencias intransferibles del Auditor Interno y de la propia Administración Activa.

² Emitido según la resolución n.º R-DC-197-2011, publicada en el Diario Oficial La Gaceta n.º 244, de 20 de diciembre de 2011.

³ Ley n.º 8292, publicada en La Gaceta n.º 169 de 04 de setiembre de 2002 y sus reformas.

DFOE-LOC-0556

4

04 de mayo, 2026

b. La ejecución presupuestaria: El Clasificador por Objeto del Gasto

La intención de materializar estas contrataciones haciendo uso de una partida destinada originalmente a servicios profesionales en tecnología, específicamente la subpartida 1.04.99 "Otros servicios de gestión y apoyo" (según el Clasificador por Objeto del Gasto del Sector Público, Ministerio de Hacienda), resulta jurídicamente improcedente para suplir el quehacer permanente de una Unidad de Auditoría Interna.

Esta herramienta financiera prohíbe explícitamente pagar servicios privados para solventar tareas ordinarias que corresponden a una relación de empleo público. El artículo 2 de la Ley General de Contratación Pública (LGCP)⁴, excluye taxativamente *las relaciones de empleo público*. Las carencias estructurales de personal, como la incapacidad de funcionarios o plazas vacantes (incluso si reducen el 50% de la capacidad), se resuelven mediante los mecanismos propios de recursos humanos (nombramientos interinos o sustituciones), nunca disfrazando funciones propias de un puesto público bajo el ropaje de un contrato de consultoría mercantil. Utilizar recursos públicos para encargarle a un tercero los deberes inherentes del Auditor contraviene la legalidad presupuestaria.

c. Uso de profesionales externos

Dentro de la normativa vigente emitida por el Órgano Contralor, se encuentran los *Lineamientos sobre gestiones que involucran a la Auditoría Interna presentadas ante la CGR (Lineamientos)*⁵, en los que se establecen regulaciones específicas para cuando la Auditoría Interna, requiera solicitar recursos destinados a contratar "profesionales externos", indicando en qué casos sí está facultada. En los puntos 7.3.7 y 7.3.8 se indica respectivamente:

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.

Como se observa, existe habilitación; sin embargo, esta es estrictamente pericial y de apoyo multidisciplinario. Se aplica única y exclusivamente cuando la Auditoría Interna debe

⁴ Ley n.º 9986 de 27 de mayo de 2021 y sus reformas.

⁵ Resolución n.º R-DC-83-2018 de las 8:00 horas del 09 de julio de 2018, y sus reformas.

DFOE-LOC-0556

5

04 de mayo, 2026

fiscalizar un área en la que no posee pericia técnica especializada institucional (por ejemplo, el pago de un actuario matemático para revisar un fondo de pensiones, o de un perito ingeniero civil para auditar un puente, o especialistas en TI, etc.). En ningún escenario el ordenamiento jurídico ha facultado contratar a un externo para que administre la unidad, formule su Plan de Trabajo, evalúe su control de calidad o redacte su ROFAI.

d. Sobre la dotación de recursos y la responsabilidad del Jerarca

Finalmente, en cuanto a la responsabilidad del Jerarca -la Junta Directiva en el caso del IFAM-: es imperativo recordar lo que indican los artículos 27 y 39 de la LGCI que establecen:

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.

Artículo 39.-Causales de responsabilidad administrativa. El jerarca y los titulares subordinados incurrirán en responsabilidad administrativa y civil, cuando corresponda, si incumplen injustificadamente los deberes asignados en esta Ley, sin perjuicio de otras causales previstas en el régimen aplicable a la respectiva relación de servicios. / El jerarca, los titulares subordinados y los demás funcionarios públicos incurrirán en responsabilidad administrativa, cuando debiliten con sus acciones el sistema de control interno u omitan las actuaciones necesarias para establecerlo, mantenerlo, perfeccionarlo y evaluarlo, según la normativa técnica aplicable. / Asimismo, cabrá responsabilidad administrativa contra el jerarca que injustificadamente no asigne los recursos a la auditoría interna en los términos del artículo 27 de esta Ley. / Igualmente, cabrá responsabilidad administrativa contra los funcionarios públicos que injustificadamente incumplan los deberes y las funciones que en materia de control interno les asigne el jerarca o el titular subordinado, incluso las acciones para instaurar las recomendaciones emitidas por la auditoría interna, sin perjuicio de las responsabilidades que les puedan ser imputadas civil y penalmente. / El jerarca, los titulares subordinados y los demás funcionarios públicos también incurrirán en responsabilidad administrativa y civil, cuando corresponda, por obstaculizar o retrasar el cumplimiento de las potestades del auditor, el subauditor y los demás funcionarios de la auditoría interna, establecidas en esta Ley. / Cuando se trate de actos u omisiones de órganos colegiados, la responsabilidad será atribuida a todos sus integrantes, salvo que conste, de manera expresa, el voto negativo.

Se establece así, el deber irrenunciable de dotar de recursos a la Auditoría Interna. Sin embargo, "dotar de recursos" significa proveer el contenido presupuestario o el recurso humano idóneo y legal (como el nombramiento ágil de plazas interinas o personal de apoyo),

DFOE-LOC-0556

6

04 de mayo, 2026

pero no avalar la ejecución de un gasto ilegítimo, como sería subcontratar las funciones gerenciales sustantivas de la unidad.

IV. CONCLUSIONES

1. No sería procedente autorizar un proceso de contratación de servicios profesionales externos para elaborar instrumentos como el ROFAI, los Lineamientos Éticos, la Autoevaluación de Calidad, el Estudio de Recursos y la Metodología de Planificación de una Unidad de Auditoría Interna. Estas tareas corresponden a la labor sustantiva, organizativa y gerencial inherente de la propia Auditoría y constituyen competencias legales indelegables que no pueden ser transferidas a un sujeto privado.

2. El Clasificador por Objeto del Gasto y el artículo 2 de la Ley General de Contratación Pública prohíben el uso de fondos estatales (subpartida 1.04.99 "Otros servicios de gestión y apoyo") para encubrir u obviar relaciones de empleo público mediante la subcontratación de la gestión ordinaria de la Administración o de la Auditoría. La imposibilidad material por bajas o incapacidades de personal no subsana este impedimento de legalidad y debe atacarse a través del régimen de nombramientos temporales.

3. La excepcionalidad permitida para que la Auditoría Interna promueva la contratación de profesionales externos, de conformidad con los *Lineamientos sobre gestiones que involucran a la Auditoría Interna presentadas ante la CGR*, está restringida, única y exclusivamente, a la obtención de expertos o peritos en disciplinas especializadas requeridas para el desarrollo de estudios o auditorías de campo específicas de su Plan Anual, no para la administración ni la creación de normativa interna de la unidad de auditoría.

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. María del Milagro Rosales Valladares
Fiscalizadora

 Firmado
digitalmente
Valide las firmas digitales

FARM/emg
ci: Área de Seguimiento para la Mejora Pública
Expediente
NI's: 4451, 4979, 5180 y 5791 (2026)
G: 2026001445 - 2