

Al contestar refiérase

al oficio N° **07951**

22 de junio, 2026

DFOE-LOC-0851

Señor
Eliomar Brenes Morales
Auditor Interno
ebrenes@muniesparza.go.cr
MUNICIPALIDAD DE ESPARZA

Estimado señor:

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

Nos referimos al oficio n.º AI-OE-064-2026, fechado 03 de junio de 2026, relativo a varias consultas relacionadas con servicios de contratación de personal para la auditoría interna, bajo la modalidad de servicios profesionales.

MOTIVO DE LA GESTIÓN

En el texto de la consulta, se solicita aclarar el criterio de la Contraloría General en relación con lo indicado en el oficio n.º [01557](#)(DFOE-LOC-0239) del 11 de febrero de 2026, referente a la posibilidad de contratar personal por servicios profesionales para la unidad de auditoría interna. Sobre el particular indican:

1. *Aclaración sobre criterio emitido en oficio 01557(DFOE-LOC-0239) del 11 de febrero de 2026 respecto a 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...”*
2. *¿El anterior criterio, constituye una limitante para la contratación de coadyuvancia y acompañamiento asistencial a la auditoría interna por parte de profesionales externos, que dentro de sus especialidades también ostenten la especialidad de Auditor Interno, de Contaduría Pública o Finanzas, especialistas y conocedores con experiencia de diferentes materias requeridas para el óptimo funcionamiento de la Auditoría Interna,*

siempre considerando la no tercerización y que la responsabilidad es del Auditor Interno? Los oferentes pueden ser personas físicas o jurídicas.

3. *¿Los procedimientos de contratación pública promovidos por la auditoría interna deben cumplir, obligatoriamente, con el aval formal del Concejo Municipal en su ejercicio de superior jerárquico, a pesar de que los recursos presupuestarios a ejecutar por parte de la Auditoría Interna fueron previamente aprobados por el Concejo Municipal para el respectivo período presupuestario; asimismo, a pesar de lo establecido en el numeral 7.1.2 “Responsabilidades por la Dotación de Recursos a la Auditoría Interna” de los Lineamientos sobre gestiones que involucran a la auditoría Interna presentadas ante la CGR, emitidos por la Contraloría General de la República?*

I. CONSIDERACIONES PRELIMINARES

Se reitera que, 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 de las ocho horas del trece 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 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 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.

II. CRITERIO DEL ÓRGANO CONTRALOR

Tal y como se expuso en el oficio n.º [01557](#) (DFOE-LOC-0239), la dotación de recursos a las unidades de auditoría interna, son una obligación ineludible de la Administración y en ese sentido dichos recursos deben ser suficientes, idóneos y acordes con el plan de trabajo elaborado por la Auditoría Interna, el cual es conocido por el Concejo Municipal.

Asimismo, se reitera lo referido en dicho oficio en relación a que (...) *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 (...).*

Dentro de los recursos que se pueden requerir para un debido funcionamiento de la unidad de auditoría interna, se encuentran los procesos de nombramiento de plazas vacantes dentro de ésta, los cuales se deben realizar de manera oportuna, a fin de no afectar el plan de trabajo, un adecuado desarrollo del control interno, y la continuidad del servicio.

Lo referido cobra relevancia en tanto el ordenamiento jurídico asigna al jerarca institucional una responsabilidad directa en la provisión de los recursos necesarios para el adecuado funcionamiento de la Auditoría Interna, cuyo incumplimiento podría generar las consecuencias previstas en el marco legal aplicable.

En el caso específico de las municipalidades, el nivel superior se encuentra conformado por una diarquía –Concejo Municipal y Alcalde– donde se establecen de forma clara las responsabilidades, potestades y atribuciones de cada uno, según los artículos 13 y 17 del Código Municipal; es decir, el acuerdo que adopta el Concejo Municipal debe ser fielmente ejecutado por el Alcalde y las demás instancias de la municipalidad.

Esta precisión resulta pertinente, por cuanto las interrogantes planteadas sugieren la eventual existencia de limitaciones en la dotación de personal y otros recursos para la Auditoría Interna, que ya han sido aprobadas por el Concejo pero encuentran obstáculos en el momento de la ejecución de los recursos autorizados.

La falta de voluntad para realizar la ejecución de los recursos, podría incidir en el cumplimiento del plan de trabajo aprobado por el Concejo Municipal e, incluso, afectar el ejercicio integral de la función de auditoría interna y eventualmente desembocar en un debilitamiento del sistema de control interno, del cual forma parte la auditoría interna, como uno de sus componentes orgánicos.

En ese sentido, corresponde a la Administración en conjunto con el Auditor Interno, valorar las particularidades del entorno de dicha unidad y adoptar las medidas que resulten necesarias para asegurar su adecuado funcionamiento. Asimismo, corresponde al alcalde y los demás miembros del ente local cumplir con los acuerdos adoptados por el Concejo Municipal, respetando el ordenamiento jurídico; el cual contempla mecanismos para alertar sobre posibles desacuerdos o bien advertir otras posibilidades para solventar la necesidad que se analiza.

Considerando lo expuesto, se procede a precisar las preguntas realizadas por el auditor interno, sobre el oficio n.º [01557](#) (DFOE-LOC-0239), en el orden en que fueron planteadas:

1. El referido oficio indica de manera clara que el artículo 27 de la Ley General de Control Interno¹, establece la obligación de los jefes de asignar los recursos necesarios para el funcionamiento de la auditoría interna, entre ellos la dotación del recurso humano. Además, precisó que dicha obligación también se encuentra prevista en los [Lineamientos sobre gestiones que involucran a la auditoría interna presentadas ante la CGR](#)², particularmente en el apartado relativo a la solicitud y asignación de recursos a las auditorías internas del sector público.

Asimismo, en relación con la contratación de servicios profesionales externos, los *Lineamientos* disponen en el apartado 7.3.7 la posibilidad de contratar dichos profesionales, sin limitar el perfil académico que puedan ostentar; más aún, el apartado 7.3.8 establece que (...) *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, corresponde a la auditoría interna delimitar el servicio que requiere e incluso participar en la evaluación de los asuntos técnicos de las ofertas.

También, el Reglamento de Organización y Funcionamiento de la Auditoría Interna de la Municipalidad de Esparza³, contiene una habilitación para contrataciones externas de personal, sin definir que tipo de profesional debe ser el requerido, porque eso se precisa en el momento en que se elabora el cartel del concurso.

¹ Ley n.º 8292 de 31 de julio de 2002.

² R-DC-83-2018, de las 8:00 horas del 09 de julio de 2018 y sus reformas.

³ 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>

DFOE-LOC-0851

5

22 de junio, 2026

Por todo lo indicado y teniendo en cuenta que el oficio n.º [01557](#) (DFOE-LOC-0239) establece 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 (...)*, se aclara que la expresión utilizada refiere a la amplitud del tipo de contratación de profesionales a los que puede acudir la auditoría interna; es decir, tal y como se expuso de previo, corresponde al auditor interno definir en el cartel de contratación que tipo de personal externo es el idóneo para desarrollar el proyecto ligado a su plan de trabajo.

No obstante, se reitera lo indicado en el referido oficio n.º [01557](#) (DFOE-LOC-0239), sobre 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.*

Además, se les recuerda lo ya dicho respecto de que el mecanismo de contratación no puede ser utilizado como una opción para contar con funcionarios de manera indefinida. Tal es así que las relaciones de empleo público se encuentran en las exclusiones que contempla la misma Ley General de Contratación Pública.

Al ser la contratación pública una materia especial, donde su ley⁴ establece responsabilidades y actuaciones específicas, incluido el uso del sistema unificado de compras públicas, es que el auditor interno puede apoyarse en el personal que integra la municipalidad y tiene la experiencia en el proceso para definir perfiles, controles, plazos, entre otros aspectos indispensables para la elaboración y posterior comunicación del proceso de contratación.

2. Sobre si el criterio emitido constituye una limitante para la contratación de personal externo con especialidades como contaduría pública o finanzas, se reitera lo indicado en el oficio n.º [01557](#) (DFOE-LOC-0239) y precisado en esta respuesta, en cuanto a que el tipo de profesional externo que se requiere para cumplir el plan de trabajo de la auditoría interna, es responsabilidad del auditor interno como jerarca a la unidad de auditoría y corresponde a éste definir los parámetros idóneos para su contratación. Las normas referidas en las respuestas brindadas no hacen distinción entre perfiles profesionales o bien si los servicios deben ser proporcionados por personas físicas o jurídicas; por lo tanto, siendo que no se puede distinguir donde la norma no distingue, se entiende que tales características deben ser definidas en el pliego de condiciones del concurso.

⁴ Ley General de Contratación Pública, n.º 9986 de 01 de diciembre de 2022.

Asimismo, se debe indicar que los criterios del Órgano Contralor se emiten en apego al marco normativo aplicable, respetando lo establecido en los diferentes instrumentos jurídicos; entonces, los criterios vertidos –aunque vinculantes– no pueden modificar ni ir en contra de instrumentos de mayor rango, tales como leyes, reglamentos, directrices, reglamentos internos; entre otros.

3. En cuanto a si la auditoría interna debe cumplir obligatoriamente con un aval formal por parte del Concejo para los procedimientos de contratación pública, se indica que si bien el apartado 7.1.2 señala que (...) *Una vez aprobados los recursos presupuestarios o el contenido de un proceso de contratación relacionado, dicha aprobación resulta suficiente para iniciar los trámites correspondientes, sin que se requiera autorización adicional de otra instancia interna (...)*, dicha obligación debe cumplirse de manera armónica con el resto del marco normativo, que incluye la normativa interna de la municipalidad y el respeto a los procesos internos que se hayan definido para las gestiones que realizan.

En ese sentido, se reitera que todo procedimiento de contratación que impulse la Administración debe ajustarse estrictamente al marco normativo aplicable, respetando los principios de la contratación pública, el procedimiento correspondiente según la cuantía, los plazos y el régimen recursivo previsto en la ley. Esta obligación también alcanza a las auditorías internas, por lo que si el aval se encuentra dentro de las actuaciones previas que ha definido la municipalidad para los procesos de contratación pública, deberá de cumplir con lo regulado a lo interno del ente municipal.

No obstante, también se reitera lo indicado en el oficio n.º [01557](#) (DFOE-LOC-0239) que (...) *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 (...)*. Es decir, la asignación de recursos conlleva de manera secuencial su asignación y su posterior ejecución, la cual debe darse de manera fluida sin retrasos arbitrarios que eventualmente afecten la labor de auditoría interna de manera injustificada.

III. CONCLUSIONES

1. En el ámbito del sector municipal, la jerarquía se encuentra conformada por el Concejo Municipal y el Alcalde –diarquía– corresponde a cada órgano cumplir con las obligaciones que les son dadas por ley, en cuanto a la aprobación de recursos suficientes para la unidad de auditoría interna y su posterior ejecución, para que ésta pueda ejercer su función de control interno y aseguramiento de manera independiente, continua y sostenible, conforme a lo dispuesto en la Ley General de Control Interno y la normativa complementaria aplicable.

DFOE-LOC-0851

7

22 de junio, 2026

2. Existe una habilitación jurídica para que la Auditoría Interna contrate servicios profesionales externos, recayendo en el Auditor Interno la responsabilidad de definir el perfil requerido en el cartel de licitación. Sin embargo, tal facultad no permite la contratación de labores sustantivas que competen exclusivamente al titular de dicha unidad.
3. La Auditoría Interna debe respetar los procedimientos internos establecidos por la municipalidad para la ejecución de recursos; pues los mismos forman parte del marco normativo aplicable.

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

CGR | Firmado
digitalmente
Valide las firmas digitales

FARM/mgr

C: Sra. Margoth León Vásquez, Secretaria del Concejo Municipal, concejo@muniesparza.go.cr;
mvasquez@muniesparza.go.cr
Sr. Bienvenido Venegas Porras, Alcalde, info@muniesparza.go.cr
Expediente

Ni: 11859 (2026)

G: 2026002557 -1