



Publicada en La Gaceta 104 – Lunes 01 de junio de 2009

R-CO-33-2009. CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA. Despacho de la Contralora General de la República, a las once horas del doce de mayo de dos mil nueve.

CONSIDERANDO

1. Que los artículos 183 y 184 de la Constitución Política de la República de Costa Rica, establecen a la Contraloría General de la República como institución auxiliar de la Asamblea Legislativa en la vigilancia de la Hacienda Pública, y que el artículo 12 de su Ley Orgánica, Nro. 7428 del 7 de setiembre de 1994, la designa como órgano rector del Sistema de Control y Fiscalización Superiores de la Hacienda Pública.
2. Que en virtud de tal condición, los artículos 11, 12 y 24 de la Ley Nro. 7428 mencionada, y el artículo 3 de la Ley General de Control Interno, Nro. 8292 del 31 de julio de 2002, confieren a la Contraloría General facultades para emitir disposiciones, normas, políticas y directrices que coadyuven a garantizar la legalidad y eficiencia de los controles internos y del manejo de los fondos públicos (artículo 11 de la Ley Nro. 7428).
3. Que de conformidad con los artículos 7 y 10 de la Ley Nro. 8292, el jerarca y los titulares subordinados son responsables de establecer, mantener, perfeccionar y evaluar los sistemas de control interno correspondientes, de manera que sean aplicables, completos, razonables, integrados y congruentes con las competencias y atribuciones institucionales, así como ajustados a la normativa que al efecto emita la Contraloría General de la República.
4. Que en las Normas de Control Interno para el Sector Público (N-2-2009-CO-DFOE), publicadas en el Diario Oficial La Gaceta Nro. 26 del 6 de febrero de 2009, se establece que el jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias y con fundamento en las necesidades, posibilidades y características de la institución y los riesgos que enfrenta, deben contratar auditorías externas que lleven a cabo evaluaciones con base en las cuales se establezca la calidad de la información recopilada, procesada y comunicada, así como sobre la validez, suficiencia y cumplimiento del sistema de control interno (norma 6.5).
5. Que el 8 de diciembre de 2006 se publicó en el Diario Oficial La Gaceta Nro. 236, la Resolución Nro. R-CO-94-2006 del 17 de ese mismo mes y año, mediante la cual se promulgó el Manual de Normas Generales de Auditoría para el Sector Público (MNGA), Nro. M-2-2006-CO-DFOE, que establece una base normativa común y actualizada para el ejercicio de la auditoría en el sector público costarricense, con el propósito de promover un mejoramiento del proceso de auditoría en ese ámbito y asegurar razonablemente la calidad de los procesos y productos de dichas auditorías.
6. Que el artículo 3° de la Resolución Nro. R-CO-94-2006 mencionada establece que el MNGA es de acatamiento obligatorio para la Contraloría General de la República, las

auditorías internas del sector público, los entes y órganos de control, los sujetos componentes de la Hacienda Pública y los profesionales autorizados —de forma unipersonal u organizados por medio de despachos o firmas de auditoría— cuando actúan en labores de auditoría en el Sector Público, por lo que ese Manual deberá prevalecer sobre cualquier disposición que en contrario emitan las auditorías internas y la administración activa.

7. Que de conformidad con el artículo 27 de la citada Ley Nro. 7428, en casos de especial necesidad, los entes y órganos sujetos a la fiscalización de la Contraloría General podrán contratar y el órgano de control podrá ordenar que se contraten, auditorías externas, que esta podrá supervisar y cuyo costo correrá por cuenta del respectivo sujeto pasivo.
8. Que los cambios que se han venido dando, particularmente en aspectos relativos al sistema de control interno, auditoría, aseguramiento de la calidad, sistemas de información contable, financiera y presupuestaria, tecnologías de información y comunicación, y rendición de cuentas, han propiciado un entorno que requiere que en el Sector Público, entre otras acciones esenciales, se desarrollen auditorías externas acordes con altos estándares de calidad. Lo anterior en procura de una gestión pública apegada a criterios de eficiencia y eficacia, y con estricto cumplimiento del ordenamiento vigente.
9. Que es necesario establecer un marco normativo básico para la contratación de servicios de auditoría externa por parte de entidades y órganos públicos, con el fin de uniformar el proceso de esas contrataciones, coadyuvar al fortalecimiento de los sistemas de control interno institucionales y promover la calidad de esos servicios en el sector público.

Por tanto,

RESUELVE

Artículo 1° – Aprobar y promulgar el documento denominado “Directrices para la contratación de servicios de auditoría externa en el Sector Público” (D-3-2009-CO-DFOE), el cual está estructurado de la siguiente manera:

1. Glosario
2. Ámbito de aplicación
3. Alcance
4. Limitaciones
5. Gestiones para la contratación de servicios de auditoría externa
6. Definición de especificaciones
 - 6.1 Objetivo y alcance de la auditoría externa

- 6.2 Requisitos de idoneidad y de experiencia
- 6.3 Requisitos de calidad
- 6.4 Requisito para la comprobación de la independencia
- 6.5 Requisitos de los equipos de auditoría
- 6.6 Plazo de ejecución
- 6.7 Productos de la auditoría
- 6.8 Observancia de la normativa
- 6.9 Comunicación de resultados
- 6.10 Comunicación de presuntos actos o hechos irregulares o ilegítimos
- 6.11 Resolución de eventuales inconformidades
- 6.12 Acceso a información, registros, instalaciones y otros
- 6.13 Conservación y acceso de la documentación de los servicios de auditoría externa
7. Control de la ejecución del contrato
8. Atención de observaciones y recomendaciones
9. Rol de la unidad de auditoría interna
10. Contratación de auditorías externas en casos de especial necesidad

Artículo 2° – Establecer que las “Directrices para la contratación de servicios de auditoría externa en el Sector Público” son de acatamiento obligatorio para la Contraloría General de la República y las instituciones y órganos públicos sujetos a su fiscalización y que prevalecerán sobre cualquier normativa en contrario que emitan la Administración activa y las auditorías internas. Asimismo, que su inobservancia generará las responsabilidades que correspondan de conformidad con el marco jurídico que resulte aplicable.

Artículo 3°- Estas directrices establecen los requerimientos mínimos que deberán observarse en la contratación de servicios de auditoría externa por parte de las entidades y órganos del Sector Público. Deben considerarse complementarias a las regulaciones legales, técnicas, contractuales, convencionales o de otra naturaleza, establecidas por el ordenamiento jurídico, según corresponda.

Artículo 4° – Informar que la División de Fiscalización Operativa y Evaluativa (DFOE) podrá determinar las regulaciones adicionales que sean necesarias para la implementación de estas directrices.



Artículo 5° – Informar que la presente normativa estará a disposición en el sitio Web de la Contraloría General de la República (www.cgr.go.cr).

Artículo 6° – Comunicar que estas directrices entrarán a regir a partir de los tres meses siguientes a la publicación de la presente Resolución en el Diario Oficial “La Gaceta”.

Transitorio I – A los procesos de contratación de servicios de auditoría externa, cuya decisión inicial haya sido tomada de previo a la fecha de la vigencia de estas directrices, no les es obligatorio lo aquí regulado.

Transitorio II – Los requisitos de calidad establecidos en las presentes directrices, referidos a la certificación profesional en los campos de auditoría y contabilidad, así como las respectivas actualizaciones, serán obligatorios para las contrataciones que se realicen a partir del año 2013.

PUBLÍQUESE.

Rocío Aguilar Montoya
CONTRALORA GENERAL DE LA REPÚBLICA

RAM/ivm

DIRECTRICES PARA LA CONTRATACIÓN DE SERVICIOS DE AUDITORÍA EXTERNA EN EL SECTOR PÚBLICO

D-3-2009-CO-DFOE

1. Glosario

Para los efectos de las presentes directrices, se aplicarán las siguientes definiciones:

Actos irregulares o ilegítimos: Los que se realizan en contra de una norma de derecho positivo, antijurídicamente, ya sea por acción u omisión de cumplir el mandato normativo.

Administración contratante: Es la entidad u órgano del Sector Público que contrata los servicios de auditoría externa. En esta normativa también se denomina “Administración”.

Alcance de la auditoría: Se refiere a la cobertura y profundidad del trabajo requerido para cumplir los objetivos propuestos, con mención del período por analizar.

Auditor: Es el profesional que tiene la responsabilidad final de la auditoría externa, que está autorizado para la prestación de servicios de auditoría externa, que labora de forma unipersonal u organizado por medio de despachos o firmas, y que no es empleado del ente u órgano sujeto del servicio contratado.

Auditoría externa: Es el servicio brindado por una persona física o jurídica ajena al ente u órgano objeto de estudio, consistente en un proceso sistemático, independiente y profesional para obtener y evaluar objetivamente evidencia, en relación con hechos y eventos de diversa naturaleza; con el propósito de comprobar su grado de correspondencia con un marco de referencia de criterios aplicables; y comunicar los hallazgos o asuntos determinados, así como las observaciones, conclusiones, opiniones, dictámenes y recomendaciones, según corresponda, a la respectiva Administración, con el fin de impulsar mejoras en la gestión, mejorar la responsabilidad pública, promover la calidad de la información contable, financiera y presupuestaria, y facilitar la toma de decisiones.

Conferencia final: Presentación que realiza el auditor ante la Administración, con el propósito de exponer los resultados de la auditoría realizada, así como las recomendaciones correspondientes. Esto, con el fin de que, antes de emitir el producto final definitivo, los funcionarios de la entidad auditada, efectúen las observaciones que consideren

pertinentes.

Declaración jurada: Se refiere a la manifestación escrita que realiza el auditor, en relación con asuntos específicos estipulados por la Administración como requisito para participar en el concurso. Se realiza bajo la gravedad de juramento y no es necesario rendirla ante notario público, salvo que así lo requiera la Administración en las especificaciones de la contratación.

Normativa de contratación administrativa: Comprende la Ley de Contratación Administrativa y su reglamento, el reglamento sobre el refrendo de las contrataciones de la administración pública, y demás regulaciones aplicables a las contrataciones que ejecuten las instituciones del Sector Público, según corresponda.

Objetivo de la auditoría: Se refiere a la finalidad o el propósito del servicio de auditoría.

Productos de la auditoría: Están referidos a los informes, dictámenes u otros documentos que se generen de los servicios de auditoría contratados, de acuerdo con la normativa aplicable y lo pactado entre la Administración y los auditores externos.

Servicios de auditoría externa: Comprenden las auditorías objeto de contratación, las que de acuerdo con los objetivos que pretendan, pueden ser financieras, operativas o de carácter especial.

Unidad de auditoría interna: Es un componente orgánico del sistema de control interno institucional, con competencias en la vigilancia de la Hacienda Pública.

2. *Ámbito de aplicación*

Estas directrices son aplicables para la Contraloría General de la República y las instituciones y órganos públicos sujetos a su fiscalización y deberán ser observadas en la contratación de servicios de auditoría externa.

3. *Alcance*

Estas directrices establecen los requerimientos mínimos que deberán observarse en la contratación de servicios de auditoría externa por parte de las entidades y órganos del Sector Público. Deben considerarse complementarias a las regulaciones legales, técnicas, contractuales, convencionales o de otra naturaleza, establecidas por el ordenamiento jurídico, según corresponda.

4. Limitaciones

La Administración debe considerar las siguientes limitaciones en la contratación de servicios de auditoría externa, sin perjuicio de las prohibiciones y los impedimentos que señala la normativa en materia de contratación administrativa:

- a) No debe contratarse a un auditor que previamente ha prestado a la Administración servicios de asesoría, consultoría, trabajos contables y otros relacionados, que puedan generar un conflicto de interés o afectar su independencia. Lo anterior, con excepción de que el objeto de contratación esté referido a períodos diferentes a tales servicios, y que haya transcurrido al menos un año desde la fecha de conclusión de dichos servicios.
- b) No deben celebrarse contratos con auditores que tienen vínculos personales, de consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado, o comerciales, con funcionarios de la Administración, que ostenten cargos con capacidad de decisión en relación con la materia objeto de auditoría, o que pertenezcan a los niveles jerárquicos superiores.
- c) No debe contratarse a un auditor que haya laborado en la Administración contratante durante el período objeto de la auditoría, y que ocupe u ocupó en ella un cargo con influencia o poder de decisión durante ese período.
- d) No deben contratarse servicios de auditoría externa sobre aspectos que hayan sido previamente auditados a una misma fecha y con el mismo alcance y objetivo por otro u otros profesionales, salvo en casos debidamente justificados por la Administración.

5. Gestiones para la contratación de servicios de auditoría externa

La Administración debe ejecutar oportunamente y con la anticipación necesaria, las gestiones pertinentes para la contratación de servicios de auditoría externa, con el propósito de que sean obtenidos a satisfacción de acuerdo con los fines institucionales. En el caso de la contratación de servicios de auditoría para dictaminar los estados financieros, la Administración deberá realizar las acciones necesarias para que cuente con los productos requeridos, a más tardar dentro de los tres meses siguientes al cierre de los estados.

En todas las contrataciones debe observarse lo establecido en la normativa de contratación administrativa, procedimientos y demás normativa adoptada por la Administración, así como lo dispuesto en las presentes directrices.

6. *Definición de especificaciones*

La Administración debe definir las especificaciones que sean necesarias para la contratación de los servicios de auditoría externa. Como parte de esa definición debe considerar al menos los siguientes aspectos:

- a) Objetivo y alcance de los servicios de auditoría externa.
- b) Requisitos de idoneidad y de experiencia.
- c) Requisitos de calidad.
- d) Requisito para la comprobación de la independencia.
- e) Requisitos de los equipos de auditoría.
- f) Plazo de ejecución.
- g) Productos de la auditoría.
- h) Observancia de la normativa.
- i) Comunicación de resultados.
- j) Comunicación de presuntos actos o hechos irregulares o ilegítimos.
- k) Resolución de eventuales inconformidades.
- l) Acceso a información, registros, instalaciones y otros.
- m) Conservación y acceso de la documentación de los servicios de auditoría externa.

En cada caso particular, la Administración debe establecer la forma válida de acreditar el cumplimiento de los requisitos de idoneidad, experiencia y demás requerimientos necesarios para asegurar el logro del objeto de contratación.

6.1 *Objetivo y alcance de los servicios de auditoría externa*

La Administración debe establecer de manera clara y precisa el objetivo y el alcance de los servicios de auditoría externa por contratar.

6.2 *Requisitos de idoneidad y de experiencia*

La Administración debe establecer el cumplimiento de los siguientes requisitos por parte del auditor, los cuales deben precisarse y ser consistentes conforme al objeto de la contratación:

Estar incorporado al colegio profesional respectivo, cuando

corresponda.

- a) Estar autorizado para el ejercicio profesional que se requiera para brindar los servicios de auditoría externa.
- b) Contar con formación académica profesional y conocimientos técnicos actualizados, necesarios para efectuar los servicios de auditoría requeridos.
- c) Contar con experiencia reciente, por lo menos de cinco años, en la ejecución de servicios de auditoría externa, preferiblemente en el Sector Público.

Adicionalmente, la Administración deberá establecer los demás requisitos o ventajas competitivas que estime necesarios, en procura de seleccionar al auditor que resulte más idóneo, en aras de asegurar la calidad del servicio por contratar.

6.3 *Requisitos de calidad*

La Administración debe asegurarse que los servicios de auditoría externa que ofrece el auditor sean conducidos conforme con los estándares de calidad establecidos por la normativa aplicable. Para ello, deberá requerir al auditor:

- a) Aplicar políticas, procedimientos y herramientas que aseguren el control de la calidad de los trabajos de auditoría realizados y que permitan verificar el cumplimiento de la normativa aplicable.
- b) Que de conformidad con las normas vigentes, acredite que se somete periódicamente a revisiones internas y externas de calidad, con el fin de verificar que el sistema de control de calidad establecido asegura el cumplimiento de la normativa aplicable a los servicios de auditoría externa.
- c) Que demuestre estar certificado en los campos de auditoría y contabilidad, y que ha cumplido con los requisitos establecidos para mantener su vigencia.
- d) Que ha cumplido con la actualización profesional del colegio respectivo.

6.4 *Requisito para la comprobación de la independencia*

La Administración debe solicitar al auditor y, cuando corresponda, a los miembros del equipo de auditoría que se designen para realizar el trabajo, la presentación de una declaración jurada en la que se indique que no les alcanza las prohibiciones, las limitaciones y los impedimentos previstos en

la normativa de contratación administrativa y en la que rige la propia profesión. Lo anterior, sin perjuicio de que la Administración establezca mecanismos adicionales para la comprobación de la independencia del auditor.

6.5 *Requisitos del equipo de auditoría*

Cuando la prestación de los servicios de auditoría externa se va a llevar a cabo por medio de un equipo de auditoría, la Administración debe requerir al auditor que señale el nombre y apellidos y demás calidades de los miembros del equipo que designará para esa labor y que haga constar que poseen formación académica profesional, conocimientos técnicos actualizados y experiencia, necesarios para efectuar los servicios de auditoría requeridos.

La Administración debe definir el procedimiento de sustitución de miembros del equipo designado, cuando se esté en presencia de situaciones debidamente fundamentadas por el auditor, que ameriten el cambio de uno o más de ellos, asegurándose en esos casos que el personal sustituto reúne los mismos requisitos de idoneidad y de experiencia que el personal sustituido, en procura de que el servicio contratado no se vea desmejorado. En tal circunstancia, ningún efecto adverso derivado de esa sustitución será atribuible a la Administración.

6.6 *Plazo de ejecución*

La Administración debe establecer un plazo de ejecución de la auditoría externa que sea razonable de acuerdo con los fines de ésta, de manera tal que los servicios sean obtenidos con la oportunidad necesaria para la toma de decisiones y demás acciones atinentes.

Asimismo, debe solicitar que el auditor señale en su oferta el tiempo que requiere para la prestación del servicio objeto de contratación, así como las respectivas fechas de inicio y de finalización, las cuales deben estar comprendidas dentro del plazo definido por la Administración.

6.7 *Productos de la auditoría*

La Administración debe definir los productos que, con las características correspondientes, deben generar los servicios objeto de contratación, y acordar con el auditor las fechas de entrega correspondientes.

6.8 *Observancia de la*

La Administración debe establecer que los servicios de auditoría externa contratados deben cumplir con la normativa

normativa

sobre auditoría para el Sector Público emitida por la Contraloría General de la República, en lo que corresponda; así como también con cualquier otra normativa de auditoría que resulte aplicable. En todo caso, los productos que se generen deben indicar expresamente la referencia de la normativa utilizada.

6.9 *Comunicación de resultados*

Respecto a la comunicación de los resultados de los servicios de auditoría externa, la Administración debe requerir al auditor lo siguiente:

- a) Que deben mantener una comunicación constante y abierta con la Administración durante la ejecución del trabajo contratado, principalmente con respecto a los resultados que se vayan obteniendo conforme se avance.
- b) Que deben establecer contacto con la unidad de auditoría interna, para lo que corresponda.
- c) Que deben efectuar una conferencia final, en la cual participarán las instancias pertinentes, incluyendo a la unidad de auditoría interna.
- d) Que los resultados de los servicios de auditoría externa deben ponerse en conocimiento del jerarca de la Administración contratante, en forma oportuna y por escrito, mediante los productos que correspondan, los cuales deben presentar los contenidos precisos según la técnica y la normativa pertinente, de conformidad con el tipo de trabajo efectuado, y observando además los requerimientos establecidos en el contrato respectivo.

La Administración debe remitir a la unidad de auditoría interna, para lo de su competencia, copia de los productos escritos que reciba, dentro de los diez días hábiles siguientes a su recibido conforme.

6.10 Comunicación de presuntos actos o hechos irregulares o ilegítimos

La Administración debe establecer la obligación del auditor de que, si durante la prestación del servicio contratado detecta posibles actos o hechos irregulares o ilegítimos que puedan conllevar responsabilidades, se los comunique de manera oportuna y mediante un documento aparte, para el trámite que proceda; excepto cuando el jerarca institucional sea el eventual responsable de tales actos o hechos, en cuyo caso esa comunicación deberá cursarse a la instancia superior competente, conforme a la normativa específica que le sea aplicable.

En tales casos la información que genere la auditoría externa se constituirá en un insumo para las acciones que procedan por parte de las instancias competentes.

En esas comunicaciones deberá aplicarse la discreción procedente; en ese sentido, en la conferencia final no deben tratarse asuntos de esta naturaleza.

6.11 Resolución de eventuales inconformidades

La Administración debe establecer los mecanismos que utilizará para resolver las eventuales inconformidades que pudieran presentarse con los servicios de auditoría externa contratados, incluyendo posibles discrepancias con los resultados y las recomendaciones.

6.12 Acceso a información, registros, instalaciones y otros

La Administración contratante debe facilitar al auditor la información de los diferentes sistemas institucionales, la documentación o cualquier otro tipo de información que precisen para el desarrollo de los servicios de auditoría externa. Deben tenerse presentes, al respecto, las restricciones de acceso a información protegida de conformidad con el ordenamiento jurídico y las regulaciones internas de la institución.

Los instrumentos mediante los que se formalice lo pactado con el auditor, deben contemplar las restricciones citadas, así como la obligación de esos profesionales de respetar la propiedad de la información que reciban o utilicen durante el cumplimiento de las labores contratadas, de emplearla únicamente en los fines de los servicios de auditoría convenidos, y de abstenerse de divulgarla sin la autorización de la Administración contratante. En todo caso, deben advertirse las implicaciones jurídicas atinentes.

La Administración debe brindar al auditor las facilidades de

espacio y mobiliario para llevar a cabo el trabajo, y señalar la responsabilidad por la custodia y el buen uso de esas facilidades.

6.13 Conservación de la documentación de los servicios de auditoría externa

La Administración debe señalar al auditor la obligación de conservar la documentación de los servicios de auditoría externa brindados, durante el plazo que establezca la normativa aplicable, u otro que resulte procedente en virtud de los términos de prescripción que correspondan ante eventuales contingencias judiciales.

7. Control de la ejecución del contrato

La Administración debe establecer medidas de control sobre la ejecución de la contratación de los servicios de la auditoría externa, que le permitan asegurar que esos servicios cumplen los estándares de calidad definidos y las condiciones contractuales pactadas. Para ello debe designar la unidad o funcionario con competencia y conocimientos necesarios, que fungirá como contraparte de la contratación de los servicios de auditoría externa y, en tal condición, tendrá la responsabilidad de velar por el debido cumplimiento de la contratación y de recibir a satisfacción el servicio pactado.

En caso de que no se dé una correcta ejecución de lo pactado, la Administración debe adoptar las acciones legales que resulten pertinentes.

Como parte de este control, la Administración debe verificar al menos:

- a) Que el personal incluido en la oferta que resulte adjudicada sea el que efectivamente realice los trabajos contratados, cuando proceda.
- b) Que en el desarrollo de los servicios acordados, el auditor actúe con apego a las cláusulas contractuales, en procura de que el trabajo tenga el alcance definido, satisfaga el objetivo correspondiente, dé como resultado los productos requeridos y se concrete y comunique en el plazo pactado.
- c) El cumplimiento del procedimiento definido por la Administración para la sustitución de miembros del equipo designado, según corresponda.

8. Atención de observaciones y

La Administración debe instaurar los procedimientos pertinentes para el análisis de los resultados de los servicios de

recomendaciones

auditoría externa, y para la implantación de las observaciones y recomendaciones correspondientes, dentro del plazo previsto por el ordenamiento jurídico, así como para el respectivo seguimiento. Como parte de lo anterior, debe definir los responsables y los plazos razonables para cumplir con tales tareas.

9. Rol de la unidad de auditoría interna

Corresponde a la unidad de auditoría interna lo siguiente:

- a) Realizar las acciones necesarias para la coordinación apropiada con el auditor contratado, con el fin de evitar situaciones que impidan el normal desarrollo del trabajo a cargo de ambas instancias.
- b) En el evento de que esa unidad requiera contratar servicios de auditoría externa para atender las funciones que le son propias, tiene el deber de participar en los procesos de contratación administrativa que se originen en tal necesidad, de manera similar a como lo haría cualquier otro órgano de la institución que solicite una contratación en particular, todo de conformidad con el marco normativo vigente. En congruencia con ello, debe dar el seguimiento correspondiente a la prestación del servicio contratado y a la obtención de los productos acordados.
- c) Participar en las reuniones que se lleven a cabo para la presentación de los resultados obtenidos, que realice el auditor ante la instancia pertinente, según se haya pactado.
- d) Dar el seguimiento respectivo a las recomendaciones y observaciones derivadas del servicio de auditoría externa.
- e) Llevar a cabo estudios, asesorías y advertencias que, de acuerdo con su competencia y criterio profesional, estime pertinentes en relación con la contratación de servicios de auditoría externa.

10. Contratación de auditorías externas en casos de especial necesidad

En casos de especial necesidad tales como limitaciones de recursos humanos, carencia de capacidad técnica para evaluar áreas especializadas, y ampliación de la cobertura del control y la fiscalización, la Contraloría General de la República podrá ordenar a entes y órganos del Sector Público la contratación de servicios de auditoría externa. Para ello se deberá observar lo establecido en estas directrices y en las instrucciones específicas que adicionalmente defina ese órgano contralor.