

**R-DFOE-CAP-00001-2025. CONTRALORIA GENERAL DE LA REPÚBLICA. División de Fiscalización Operativa y Evaluativa, Área de Fiscalización para el Desarrollo de Capacidades.** San José, a las 09 horas con 11 minutos del 7 de agosto de dos mil veinticinco-----

**Recurso de revocatoria con apelación en subsidio** interpuesto por Gustavo Retana Calvo, en su condición de Auditor Interno del Instituto Nacional de Seguros (INS), contra el oficio n° DFOE-CAP-1092 (11712) del 2 de julio de 2025, relacionado con la independencia funcional de las auditorías internas del sector público, particularmente en lo atinente a la dotación de recursos humanos y la competencia para realizar estudios técnicos que determinen la cantidad de plazas requeridas.

### RESULTANDO

1. El 27 de mayo de 2025, el Área de Fiscalización para el Desarrollo de Capacidades de la División de Fiscalización Evaluativa y Operativa recibió el oficio n° AU-00409-2025 mediante el cual el Auditor Interno del INS solicitó criterio a la Contraloría General de la República (CGR) en relación con las competencias de la Auditoría Interna del INS y la Administración activa sobre la elaboración del estudio técnico para la creación de nuevas plazas en la auditoría interna.
2. Que el 2 de julio de 2025, en atención a lo anterior, mediante oficio DFOE-CAP-1092, esta Área de Fiscalización emitió el respectivo criterio, en el que se reconoció que la Auditoría Interna es la instancia competente para elaborar el estudio técnico correspondiente, sin perjuicio de que el jerarca institucional, como responsable de la asignación de recursos (art. 27 LGCI), pueda realizar valoraciones técnicas propias para sustentar su decisión final.
3. Que el 4 de julio de 2025, el Auditor Interno del INS mediante oficio sin número, interpone recurso de revocatoria con apelación en subsidio contra el referido criterio, considerando que el mismo permite una injerencia indebida de la administración activa en las competencias funcionales de la Auditoría Interna y que, por tanto, vulnera los principios de independencia establecidos en la Ley General de Control Interno (LGCI), N° 8292.

### CONSIDERANDO

1. **Sobre la admisibilidad del recurso:** De conformidad con el numeral 343 de la Ley General de la Administración Pública, n° 6227, los recursos ordinarios serán el de revocatoria o reposición y el de apelación. Por su parte el artículo 346, inciso 1), de la misma norma, dispone que el plazo para interponer el recurso de revocatoria será de: *“(...) tres días tratándose del acto final y de veinticuatro horas en los demás casos, ambos plazos contados a partir de la última comunicación del acto”*. El oficio n° DFOE-CAP-1092 (11712), al constituir un acto final derivado de la potestad consultiva de la Contraloría General de la República, conforme al artículo 29 de su Ley Orgánica n° 7428, está sujeto al plazo de tres días hábiles previsto en el artículo 256, incisos 2) y 3), de la ley de cita. Asimismo, conforme a los artículos 1 y 38 de la Ley de Notificaciones Judiciales, n° 8687,

el destinatario del acto queda notificado el día hábil siguiente al envío por correo electrónico. En el caso en análisis, el oficio recurrido n° DFOE-CAP-1092 (11712) fue notificado el 2 de julio de 2025 a las 9:56 horas y el recurso fue recibido el 4 de julio de 2025, por lo que se encuentra dentro del plazo legal.

- 2. Sobre el fondo del recurso.** El recurrente manifiesta que el criterio n° DFOE-CAP-1092 (11712) emitido por la Contraloría General de la República (CGR), vulnera los principios de legalidad<sup>1</sup>, y de independencia funcional de la Auditoría Interna<sup>2</sup>. En particular, alega que la eventual participación de la administración activa en la preparación, validación o sustitución del estudio técnico sobre necesidades de recursos debilita la independencia establecida por la Ley General de Control Interno, N° 8292 y otras normativas. Desde su perspectiva, dicha participación afecta el principio de independencia funcional establecido en los artículos 24 y 25 de la Ley N° 8292, en tanto habilita un control indirecto o subordinación operativa a la administración. Señala que esta situación se agrava si se interpretara que el jerarca puede solicitar un segundo estudio técnico o someter el emitido por la Auditoría Interna a revisión o validación por parte de otras unidades institucionales. A su juicio, esto ubicaría a la auditoría en una posición de dependencia respecto de actores que eventualmente están bajo su fiscalización, afectando su objetividad, oportunidad y criterio técnico. Además, el auditor argumenta que el criterio impugnado omite valorar de forma expresa la norma del artículo 24 de la LGCI, que prohíbe que aspectos administrativos afecten negativamente la actividad de la auditoría interna. Desde su punto de vista, el criterio debió establecer de forma más categórica la exclusividad del estudio técnico por parte de la auditoría interna y rechazar expresamente cualquier forma de validación, reinterpretación o intervención de terceros en su formulación.
- 3. Criterio del Área:** El Área de Fiscalización para el Desarrollo de Capacidades considera que el criterio recurrido no incurre en las omisiones señaladas ni permite interferencias indebidas. Por el contrario, parte de una lectura armónica de los artículos 24, 25, 27 y 28 de la LGCI y de las normas 7.1.2 y 7.2.10 de los Lineamientos sobre gestiones que involucran a la Auditoría Interna. El criterio impugnado reafirma que: la Auditoría Interna es la instancia competente y autónoma para formular, con profesionalismo y objetividad, el estudio técnico que sustenta su solicitud de recursos, con base en su universo de auditoría y planificación estratégica (art. 7.2.1 de los Lineamientos); y, el jerarca institucional, como responsable del sistema de control interno (art. 27 LGCI), tiene la obligación de resolver la solicitud, para lo cual puede realizar sus propias valoraciones técnicas y asesorarse institucionalmente, con el fin de tomar una decisión técnicamente fundamentada, que considere la razonabilidad de lo requerido por la Auditoría Interna a la luz de la gestión institucional como un todo. La posibilidad de efectuar dichos estudios no tienen por objeto sustituir, desvirtuar ni condicionar el análisis auditor, sino brindar al jerarca los elementos necesarios para cumplir su deber de resolver de forma objetiva y proporcional. En ese sentido, el criterio no habilita validación obligatoria ni sustitución del estudio técnico, y establece expresamente que la decisión del jerarca no debe supeditarse a ninguna otra instancia. Esta regla, contenida literalmente en el último párrafo del

<sup>1</sup> Artículos 11 de la Constitución Política y de la Ley General de la Administración Pública, N° 6227.

<sup>2</sup> Artículos 25 y 27 de la Ley General de Control Interno, N° 8292.

numeral 7.2.10 de los Lineamientos, constituye una protección explícita de la independencia funcional del auditor y limita cualquier intento de interferencia. Asimismo, se puede inferir del artículo 27 de la LGCI que el jerarca y el auditor pueden realizar estudios técnicos distintos según la potestad que ejercen: el primero con fines de decisión presupuestaria e institucional; el segundo, con fines de fundamentación técnica interna. Esta coexistencia funcional es parte del modelo de control interno, en el que ninguna de las dos competencias sustituye a la otra, sino que conforman en conjunto, como componentes orgánicos el sistema de control interno institucional. Corresponde también a la Auditoría Interna garantizar que el estudio técnico que formula sea elaborado con profesionalismo y objetividad, conforme a lo dispuesto en el artículo 25 de la LGCI. Para ello, debe incorporar los elementos exigidos en los Lineamientos sobre gestiones que involucran a la Auditoría Interna, de forma tal que la solicitud de recursos sea técnica, razonable y sustentada, evitando desproporcionalidad, abusos o insuficiencias que comprometan su independencia o eficacia. Contrario a lo afirmado por el recurrente, el criterio impugnado no desconoce el peso del artículo 24 de la LGCI, sino que atiende una consulta planteada al amparo del artículo 29 de la Ley Orgánica de la CGR, referida a la delimitación de competencias entre órganos institucionales. Asimismo, no se trata de un análisis sobre una disposición administrativa específica que afecte a la Auditoría Interna, lo cual activaría el procedimiento regulado en la norma 6 de los Lineamientos antes citados. Por ello, el recurso confunde la función consultiva con la función reguladora de la CGR. El criterio de la CGR no resolvió sobre un acto concreto de validación ni sobre una normativa interna adoptada por el jerarca, sino que emitió una posición general sobre el alcance de las facultades respectivas. El criterio recurrido mantiene y refuerza la independencia funcional de la Auditoría Interna, al reconocer que su estudio es el insumo técnico prioritario para la toma de decisiones sobre recursos. A la vez, reafirma la obligación del jerarca de resolver sobre esa solicitud de forma motivada, equilibrando necesidades institucionales, sin que ello implique sustitución, validación ni subordinación del análisis auditor. En este contexto, tanto el estudio técnico de la Auditoría Interna como la valoración del jerarca deben atender finalidades distintas pero complementarias: el primero, como sustento de la planificación y necesidades de su función, mientras que el segundo, como insumo para la toma de decisiones institucionales en función del control interno, la disponibilidad presupuestaria y la planificación global de la entidad. En consecuencia, no se evidencia violación normativa ni omisión sustantiva que justifique modificar el criterio impugnado. El mismo se encuentra ajustado al marco legal, técnico y jurisprudencial aplicable, y mantiene el balance legítimo que debe regir entre órganos de control internos y autoridades institucionales responsables del presupuesto.

### POR TANTO

Con fundamento en las consideraciones fácticas y jurídicas anteriormente expuestas; y de conformidad con lo dispuesto en los artículos 183 y 184 de la Constitución Política, 22 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, N.º 7428 y del 342 al 352 de la Ley General de la Administración Pública, N.º 6227; **SE RESUELVE: 1)** Rechazar en todos sus extremos el recurso de revocatoria interpuesto contra el oficio n° DFOE-CAP-1092 (11712) del 2 de julio de 2025 por no haberse demostrado infracción normativa ni omisión sustantiva en el criterio impugnado. 2) Confirmar en todos sus

4

extremos el contenido del criterio emitido mediante el citado oficio, al considerar que guarda conformidad con el marco jurídico aplicable, refuerza la independencia funcional de la Auditoría Interna conforme a los artículos 24 y 25 de la LGCI, y delimita con claridad el alcance de las competencias concurrentes del auditor interno y del jerarca institucional conforme a los artículos 27 y 28 de esa misma ley. 3) En virtud de haberse interpuesto recurso de apelación en subsidio, se traslada el recurso y esta resolución al Despacho Contralor, para lo que corresponda. **NOTIFÍQUESE.**

Atentamente,

Humberto Perera Fonseca  
**Gerente de Área**

Noelia Badilla Calderón  
**Fiscalizadora**

 **Firmado**  
**digitalmente**  
Valide las firmas digitales

JCBS/ncs

**NN:** DFOE-CAP-1485 (14170)-2025  
**Ni:** 14161-2025  
**G:** 2025002522-3