

Al contestar refiérase  
al oficio N.° **10092**

5 de agosto, 2026  
**DFOE-CIU-0310**

Licenciada  
Ana Sofía Machuca Flores  
Auditora General  
**INSTITUTO COSTARRICENSE DE ELECTRICIDAD  
(ICE)**

Estimada señora:

**Asunto:** Se atiende solicitud de criterio relacionado con los efectos jurídicos y procedimentales vinculados a la declaratoria de confidencialidad de la información y su incidencia sobre los productos de la Auditoría Interna

Nos referimos al oficio N.° 0020-100-2026 fechado el 03 de julio de 2026, mediante el cual solicita criterio de la Contraloría General de la República sobre los efectos jurídicos y procedimentales de la emisión por parte de la Administración de declaratorias de confidencialidad de productos de auditoría interna cuando el órgano de control interno ha **determinado** la naturaleza no confidencial de sus productos. Para ese fin presenta una serie de cuestionamientos que se detallan a continuación:

En primer lugar se consulta sobre: ¿Cuál es el alcance jurídico del criterio técnico de la Auditoría Interna cuando determina que su producto no evidencia información confidencial, y qué límites deben observar la Administración y el Jerarca al discrepar de ello? La Auditoría Interna es del criterio que bajo su independencia funcional y de criterio que ampara su función, de acuerdo con el artículo 25 de la Ley General de Control Interno N.° 8292, su valoración no equivale a una declaratoria de confidencialidad ni invade competencias del Jerarca, sin embargo la sola discrepancia de la Administración Activa no puede sustituir ni dejar sin efecto el juicio técnico del auditor.

Sobre el procedimiento, plazo razonable y carga de fundamentación de la discrepancia de si un documento de la auditoría interna es o no confidencial se presentan como interrogantes: ¿Debe la Administración formular su discrepancia en un plazo razonable? ¿Corresponde a la Administración aportar prueba técnica, jurídica y de daño? ¿Basta con invocar una declaratoria previa o política interna genérica? ¿Debe la Auditoría resolver la discrepancia si los elementos aportados son insuficientes? Ante dichas consultas la Auditora considera que la discrepancia administrativa debe formularse en un plazo razonable y fundamentarse en elementos nuevos, específicos, individualizados y

DFOE-CIU-0310

2

5 de agosto de 2026

verificables (indicando la norma legal, el daño específico y cómo el dato confidencial trasciende en el informe). Las invocaciones genéricas a políticas internas, temas operativos o declaratorias anteriores considera que no son suficientes. Si la prueba es insuficiente o se vence el plazo, la Auditoría Interna debe resolver la discrepancia motivadamente y mantener su valoración técnica inicial.

Acerca de los efectos posteriores a la falta de acreditación sobre la confidencialidad de un informe de auditoría que alega la Administración, consulta si una vez resuelta una discrepancia por falta de pruebas, ¿pueden las "actuaciones preparatorias" de la Administración (como elaborar nuevos informes o elevar el tema al Consejo Directivo) producir efectos suspensivos sobre la comunicación o publicidad de un informe?, ¿debe el informe seguir su trámite normal inmediatamente? A su criterio dicha discrepancia y las actuaciones preparatorias no crean por sí mismas una condición provisional de confidencialidad ni deben producir efectos suspensivos automáticamente, siendo que en ausencia de una declaratoria formal y válida previamente emitida, el producto auditor debe continuar su trámite ordinario de forma inmediata.

Se consulta además, sobre la incidencia material en la independencia y el ciclo del producto de la auditoría, si la Administración puede mantener acciones que retrasan la emisión, limitan la publicidad o frenan el seguimiento de un informe de auditoría, ¿configura esto una afectación material a la independencia funcional del auditor, aun cuando no le modifiquen formalmente el texto? La Auditora es del criterio que sí existiría una afectación material a la independencia de criterio ya que mantener el informe indefinidamente en suspenso, condicionar su emisión o frenar el seguimiento de recomendaciones perjudica la oportunidad y eficacia del control interno.

En cuanto a la actuación posterior del jerarca requiere que se aclare si luego de resuelta una discrepancia por el auditor, el Consejo Directivo emite una declaratoria de confidencialidad: ¿Debe sustentarse en elementos nuevos? ¿Debe limitarse a información individualizada sin blindar el informe completo? ¿Puede ser retroactiva o sustituir el criterio del auditor? A su parecer la Auditora identifica que una eventual actuación del Jerarca debe estar estrictamente limitada al artículo 35 de la Ley N.º 8660 y recaer sobre información concretamente individualizada que reúna los presupuestos de protección y no debe usarse para extenderse a la totalidad del informe, ni puede interpretarse como una potestad para anular o sustituir unilateralmente el juicio técnico del auditor respecto de su propio producto.

Frente a intentos de atribuir efectos suspensivos o restrictivos a estas gestiones de confidencialidad, se cuestiona sobre: ¿cuáles vías o deberes tiene la Auditoría para preservar su independencia, asegurar la comunicación del informe, la publicidad de los datos públicos y el seguimiento de las recomendaciones? siendo el criterio de la titular de auditoría interna que dicho órgano auditor debe continuar con el cauce procedimental y el trámite ordinario de su producto una vez vencido el plazo o habiendo resuelto la falta de prueba suficiente. Así previene que las justificaciones infundadas se utilicen como

barreras para demorar la rendición de cuentas, la transparencia institucional y la debida corrección de debilidades de control.

## **I. CONSIDERACIONES DE ADMISIBILIDAD**

La Contraloría General de la República ejerce su potestad consultiva cuando la temática planteada se vincula directamente con el ordenamiento y los componentes de fiscalización superior de la Hacienda Pública. Según el artículo 29 de su Ley Orgánica (N.º 7428) y el Reglamento sobre la recepción y atención de consultas dirigidas a la Contraloría General de la República, estos criterios jurídicos fungen como insumos técnicos que orientan la gestión, sin que ello sustituya la responsabilidad exclusiva del consultante en la valoración y toma de decisiones dentro de sus esferas de competencia.

Al respecto, el artículo 8 del citado Reglamento exige que las consultas se planteen en términos generales, evitando someter al órgano contralor a la resolución de casos concretos o situaciones jurídicas particulares. Este requisito garantiza que el proceso consultivo no invada las competencias de la administración activa ni asuma riesgos por pronunciarse sobre supuestos fácticos que no se conocen en plenitud, lo cual podría derivar en conclusiones erradas.

En el presente caso, en virtud de que la gestión formula interrogantes de carácter general orientadas a precisar la correcta comprensión del ordenamiento jurídico de control interno y el alcance de los productos de la auditoría interna, de conformidad con lo que establecen los artículos 9 y 10 del Reglamento de Consultas, este Órgano Contralor procede por competencia a admitir la gestión. El abordaje se centrará exclusivamente en la incidencia de la declaratoria de información confidencial sobre datos accedidos en el proceso de auditoría y su repercusión en los productos que emite la auditoría interna.

Es imperativo reiterar que el análisis se realiza de forma general y orientativa, sin que supla, restrinja ni condicione la responsabilidad del consultante o de los órganos institucionales en la ejecución de sus competencias particulares, las cuales deben ajustarse estrictamente al principio de juridicidad derivado del artículo 11 de la Constitución Política y de la Ley General de la Administración Pública.

## **II. CRITERIO DEL ÓRGANO CONTRALOR**

### **a) Naturaleza jurídica, fines y marco competencial de la Auditoría Interna en el Sector Público**

De conformidad con el artículo 21 de la Ley General de Control Interno N.º 8292, la auditoría interna constituye un componente orgánico y funcional del Sistema de Control Interno Institucional, configurado como una actividad asesora, independiente y de evaluación ex post. Su propósito medular es examinar la razonabilidad de la información

financiera, así como la efectividad de la gestión de riesgos, el control interno y los procesos de dirección bajo principios de eficiencia, eficacia y transparencia. Mediante la obtención de evidencias verificables, comunica sus hallazgos a la Administración Activa, fortaleciendo el marco de responsabilidades y proveyendo a la ciudadanía una garantía razonable de que las actuaciones institucionales se apegan al principio de legalidad.

Para el cumplimiento de estos fines, el numeral 25 de la Ley N.º 8292, en concordancia con las Normas para el Ejercicio de la Auditoría Interna en el Sector Público (NEAISP)<sup>1</sup>, resguarda la función de auditoría interna mediante las garantías de independencia funcional y de criterio. La dimensión funcional asegura que la unidad se ubique en el más alto nivel de la estructura organizacional, erradicando cualquier nexo de subordinación, injerencia o dependencia respecto de los órganos sujetos a su ámbito de auditoría. A su vez, la independencia de criterio resguarda la dimensión mental, objetiva e imparcial del auditor. Existe una directa relación entre ambos atributos: cualquier afectación en el diseño funcional lesiona directamente la libertad del criterio técnico al propiciar circunstancias que menoscaban la objetividad del órgano.

En este sentido, tanto la Contraloría General de la República<sup>2</sup> como la Procuraduría General de la República<sup>3</sup> coinciden en que este nivel de independencia opera como una garantía de orden público. Por consiguiente, resulta jurídicamente inadmisibles justificar que el jerarca ostente potestades de dirección, instrucción o emisión de circulares relativas al modo de ejecución de las labores del auditor, dado que la sujeción a la jerarquía tradicional anularía la esencia de la función de control que ejerce la auditoría interna. De este modo, el auditor interno debe orientar sus actuaciones bajo una rigurosa independencia técnica y normativa, lo cual legitima el valor agregado de sus productos al emitir criterios especializados, objetivos y verificables que se sitúan al margen de las relaciones de subordinación laboral ordinarias.

#### **b) Acceso a la información por parte de la auditoría interna**

De conformidad con lo estipulado en la Ley General de Control Interno (N.º 8292), los funcionarios de las auditorías internas del sector público ostentan potestades de acceso a la información, lo que resulta congruente con su independencia funcional y el adecuado ejercicio de la función de control. El artículo 33 de la citada ley ampara el derecho del auditor de acceder, en cualquier momento y lugar, a los registros

<sup>1</sup> Norma 1.1.3 denominada "Independencia funcional y de criterio". De manera complementaria, en las "Normas Generales de Auditoría para el Sector Público" (NGASP), este principio rector está respaldado dentro del Capítulo I de Normas Personales, específicamente en la Norma 101. Independencia y objetividad, la cual exige que el personal que ejecuta el proceso de auditoría mantenga un criterio independiente y actúe de manera objetiva, profesional e imparcial.

<sup>2</sup> Sobre este particular, el oficio DFOE-LOC-1868 (20791) de 12 de diciembre de 2024. Además, ver en ese sentido los oficios N.º 03699 (DFOE-CIU-0096) de 7 de marzo de 2025, 06766 (DFOE-CAP-1352) de 25 de abril de 2022 y 08497 (DFOE-CIU-0073) de 10 de junio de 2021.

<sup>3</sup> Oficio C-370-2020 de 17 de setiembre de 2020.

físicos y electrónicos necesarios para cumplir sus tareas. Si bien la Administración debe proveer los recursos para facilitar esta obtención, la Contraloría General de la República enfatiza en la importancia de una comunicación asertiva y respetuosa entre la Auditoría, la administración activa y el jerarca.

Esta coordinación busca garantizar un acceso real y efectivo sin generar interrupciones desproporcionadas en la operación ordinaria, promoviendo solicitudes anticipadas, salvo en casos excepcionales donde la oportunidad de la investigación exige un requerimiento inmediato bajo criterios de razonabilidad y pertinencia.

A lo anterior se suma que en el marco de un Estado Democrático de Derecho, la Administración Pública se rige por los principios de publicidad y transparencia como regla general, lo que convierte a toda documentación institucional en información de carácter público, salvo reserva legal expresa. Bajo esta premisa, el acceso previo del auditor interno al orden del día del órgano colegiado que actúa como jerarca no se encuentra vetado ni constituye una limitación a su actividad. Al contrario, la función de auditoría faculta al auditor a examinar los insumos considerados para la adopción de acuerdos, así como el contenido propio de las actas, incluso cuando dicha información haya sido declarada bajo criterios de confidencialidad mediante un acto administrativo válido, eficaz y debidamente motivado.

Finalmente, es fundamental precisar que el resguardo de la información confidencial nace estrictamente a partir de una declaración formal amparada en una norma legal expresa, y nunca a partir de presunciones o actos preliminares. Por ende, estas calificaciones de confidencialidad bajo ninguna circunstancia pueden limitar o condicionar la ejecución, el objeto o la oportunidad de las funciones de la auditoría interna. En consonancia con este acceso derivado de su potestad de control, sobre el auditor interno pesa el deber jurídico de custodiar, mantener y proteger dicha información confidencial, evitando el acceso irrestricto de terceros no autorizados.

**c) Alcance de la confidencialidad en relación con el principio de publicidad de la información en la Administración**

El artículo 30 de la Constitución Política garantiza el libre acceso a los departamentos administrativos, consagrando la presunción de publicidad sobre toda la información institucional. En consonancia con el principio de legalidad y el deber de rendición de cuentas (artículo 11 constitucional), la Administración debe propiciar canales efectivos de comunicación e intercambio de información con los ciudadanos para incentivar la participación democrática. Por ende, la transparencia es la regla general que rige el actuar de los funcionarios públicos, mientras que el secreto comercial, industrial o económico o la confidencialidad constituyen excepciones calificadas que exigen un sustento normativo expreso y el cumplimiento de los requisitos legales para tener dicha condición.

En ese sentido, la confidencialidad de la información administrativa no es la norma o regla, sino un tratamiento excepcional que debe ser expresamente habilitado por una ley y justificado formalmente mediante un acto administrativo válido, demostrando tanto el fundamento jurídico como el respaldo técnico para dicha restricción, a efecto de que pueda desplegar los efectos jurídicos deseados. En el caso específico, el artículo 35 de la Ley N.º 8660 faculta de manera excepcional y exclusiva al Consejo Directivo del ICE para declarar a nivel institucional y corporativo, cierta información como confidencial.

Esta potestad busca proteger tanto los datos sensibles de sus clientes como aquellos secretos económicos comerciales, industriales, únicamente cuando, por motivos estratégicos, comerciales y de competencia, no resulte conveniente su divulgación a terceros. En consecuencia, la Administración está inhibida para crear categorías de confidencialidad basadas en la discrecionalidad o en políticas internas.

Dicha habilitación legal se enmarca en la apertura del mercado de las telecomunicaciones, con el objetivo de fortalecer, modernizar y dotar al ICE y sus empresas de las herramientas necesarias para competir en un entorno de libre mercado. Con ello, se busca garantizar que la institución cumpla su mandato de establecer, operar y comercializar redes y servicios en convergencia de manera sostenible. Todo lo anterior, reconociendo y manteniendo inalterable su naturaleza jurídica como ente autónomo sujeto a los principios del derecho público y a la regulación en el manejo de fondos públicos.

Así, el marco legal impone al Consejo del ICE la obligación de determinar bajo los criterios indicados en el artículo 35 de la Ley N.º 8660 qué tipo de característica concreta tiene la información en su dominio a considerar como secreta, sea esta de índole comercial, industrial o económica, siendo que cada calificación tiene condiciones y efectos diferenciados; además, de justificar su confidencialidad a partir del perjuicio que su eventual divulgación provoque a la estrategia comercial en el sector en competencia.

Para que la declaratoria de confidencialidad goce de validez jurídica y sea oponible, debe cumplir con requisitos concurrentes de forma y fondo que eviten un uso inapropiado de ese mecanismo de protección de la competitividad institucional en el mercado o que pueda impedir la transparencia y legalidad en la administración de la Hacienda Pública.

De tal forma, la competencia para emitir esta declaratoria recae exclusivamente en el Consejo Directivo del ICE, siendo indelegable a gerencias o titulares subordinados e incluso por disposición legal tampoco en juntas directivas de subsidiarias. Dicha declaratoria debe materializarse mediante un acto administrativo formal y motivado que justifique técnicamente la naturaleza del secreto comercial, industrial o económico individualice con precisión los datos protegidos y defina un plazo de vigencia razonable,

garantizando así que la restricción sea temporal y proporcional. En contraposición, no son válidas las declaratorias genéricas ni con plazos indefinidos<sup>4</sup>.

Asimismo, la confidencialidad como efecto directo de la declaratoria e identificación de la información secreta debe ser precisa y no trascender a procedimientos y actividades administrativas, ni los estados financieros y sus anexos que comprenden los ingresos, la custodia, la inversión, el gasto y su evaluación, así como el balance de situación, el estado de resultados y, en general, el resto de información contable, tal como lo estipula el propio artículo 35 de la Ley N.º 8660, así como aquella sobre la presupuestación y la fiscalización de la hacienda pública, según el artículo 7 de la Ley N.º 8422, que es de carácter público<sup>5</sup>. Cualquier uso de esta norma fuera de dichos márgenes desnaturaliza la finalidad de la ley y lesiona el ordenamiento constitucional.

El trato excepcional de identificación de un dato normalmente público como secreto comercial, industrial o económico y su alcance en la gestión administrativa ha sido robustecido mediante la Ley Marco de Acceso a la Información Pública N.º 10.554, la cual instaure de forma vinculante el principio de máxima publicidad. Conforme a su artículo 5, las empresas públicas en competencia, como el ICE, tienen la obligación ineludible de segregar los datos de acceso público de aquellos estrictamente sensibles. Bajo este estándar, cualquier declaratoria de secreto comercial, industrial o económico no solo

---

<sup>4</sup> En cuanto a los requisitos de validez, la Contraloría General ha sido enfática en que la confidencialidad requiere un acto administrativo formal, motivado y previo, emitido exclusivamente por el Consejo Directivo del ICE como máximo órgano jerárquico. En el oficio DFOE-IFR-0003 del 6 de enero de 2020 se estableció que el Auditor Interno **no** tiene competencia para declarar dicha confidencialidad, criterio ratificado en el oficio DFOE-CIU-0582 del 22 de diciembre de 2025, donde se rechazó la confidencialidad alegada por RACSA, al determinar que su Junta Directiva carece de la potestad legal para emitir tal declaratoria, la cual es exclusiva del ICE. Además, en el oficio DFOE-CIU-0428 del 29 de agosto de 2025, se exigió la individualización precisa del dato protegido, siendo inválidas las declaratorias genéricas sobre expedientes completos. Igualmente, son inválidas las declaratorias genéricas tratándose de planes o estrategias, presupuestos, sus variaciones y liquidación.

<sup>5</sup> En oficio DFOE-CIU-0360 del 20 de octubre de 2021 y el DFOE-CIU-0428 del 29 de agosto de 2025, se ha señalado que esta confidencialidad sólo es aplicable a la información que califique técnicamente como "secreto comercial, industrial o económico" dentro de actividades en libre competencia (como telecomunicaciones). Asimismo, mediante el oficio DFOE-CIU-0491 del 22 de octubre de 2025, se aclaró que resulta jurídicamente inválido extender esta condición excepcional a la gestión administrativa ordinaria o justificar en políticas internas corporativas, reafirmando que los estados financieros, la ejecución presupuestaria general o las remuneraciones permanecen bajo el escrutinio público. De igual forma, la Procuraduría General de la República en el oficio OJ-087-2021, bien interpretó que la confidencialidad no aplica para procedimientos administrativos, actividades ordinarias, ni para estados financieros que contengan información sobre ingresos, custodia, inversión y gasto público. Estos datos son, por definición legal, de interés público y escrutinio ciudadano, lo cual es concordante con el artículo 7 de la Ley contra la corrupción y enriquecimiento ilícito en la función pública N.º 8422 que identifica como de interés público toda aquella información administrativa relacionada con "el ingreso, la presupuestación, la custodia, la fiscalización, la administración, la inversión y el gasto de los fondos públicos, así como la información necesaria para asegurar la efectividad de la presente Ley, en relación con hechos y conductas de los funcionarios públicos.

requiere habilitación legal, sino que la Administración demuestre de manera fehaciente, técnica e individualizada que la divulgación causaría un perjuicio real, presente y superior al interés público de darse a conocer esa información.

La Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia ha establecido una línea jurisprudencial reiterada y vinculante en la que interpreta el artículo 35 de la Ley N.º 8660 como una excepción restrictiva al principio de publicidad administrativa, por lo que no puede aplicarse de manera genérica a la totalidad de documentos públicos, sino que es deber del ICE segregar y precisar el alcance de los datos específicos que requieren protección, aclarando además, que esta habilitación tiene dos únicos propósitos: proteger la intimidad de los datos de los clientes (artículo 24 constitucional) y resguardar secreto comercial, industrial o económico cuya divulgación otorgaría una ventaja indebida a los competidores<sup>6</sup>.

Fundamentalmente, la Sala Constitucional ha delimitado el ámbito de aplicación de esta confidencialidad exclusivamente a los segmentos de actividad abiertos al libre mercado, como la telefonía móvil y los servicios de internet. En sentencias clave como la N.º 2011-6123 de las 9:15 horas del 13 de mayo de 2011, la N.º 2012-11871 de las 16:01 horas del 28 de agosto de 2012, y la N.º 2017-08985 de las 14:05 del 16 de junio de 2017, los magistrados han señalado que resulta "jurídicamente inválido" extender esta condición excepcional por analogía a otros renglones de actividad que no están en competencia, como el sector energía o la telefonía fija tradicional, ni a la gestión administrativa ordinaria de fondos públicos.

**d) La confidencialidad derivada del artículo 35 de la Ley N.º 8660 no limita las labores que realiza la Auditoría Interna del Instituto ni sus productos**

La confidencialidad válidamente declarada por la Administración, según lo indicado con antelación, no es oponible a órganos de control interno (auditorías internas) y

---

<sup>6</sup> En el voto 2011-011037 de las 09:05 horas del 19 de agosto de 2011 la Sala Constitucional establece que el secreto comercial, industrial o económico es un derecho derivado de la libertad de empresa y la propiedad privada. Determina que la Administración Pública no puede revelar información sensible de particulares obtenida en procesos contractuales o regulatorios. Por su parte el Tribunal Contencioso Administrativo en resolución 00045-2023 de las 10:30 horas del 26 de mayo de 2023 plantea que para que la determinación de secreto comercial, industrial o económico la información así definida debe demostrar tener un beneficio económico directo a quien así la considere frente a sus competidores, no siendo posible dar respaldo a cualquier tipo de dato. Asimismo, la Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia en resolución 001254-F-SI-2012 explica como secreto comercial, industrial o económico el "know-how" o saber hacer, estableciendo límites a tal designación al establecer que esto no puede considerarse "una simple lista de clientes", sino que el demandante debe demostrar un esfuerzo novedoso en su actuar que le permite tener ventaja competitiva frente a otros sujetos en el sector, además de tener las debidas medidas de resguardo para mantener tal avance en comparativo. En esta línea la Procuraduría General de la República en dictámenes C-138-2018 del 13 de junio de 2018, C-063-2021 del 08 de marzo de 2021 y C-242-2003 del 11 de agosto de 2003 reitera que la información secreta debe ser estratégica y no cualquier tipo de información que es común a las gestiones de todo competidor, asimismo analiza pertinente el resguardo o protección del "know-how" técnico más que datos como el precio final de una oferta por ejemplo.

órganos de fiscalización externos, los cuales poseen facultades legales para acceder de manera irrestricta a toda la información institucional, incluida aquella clasificada como secreto comercial, industrial o económico. Esta prerrogativa asegura el principio de control y la continuidad de la rendición de cuentas, imponiendo a dichos órganos el deber de resguardo de dicha información frente a terceros no autorizados, pero sin que la sola denominación de confidencialidad actúe como una barrera para el control o evaluación del uso de los recursos públicos y la legalidad del actuar administrativo.

En relación con la incidencia de la confidencialidad en la labor de auditoría interna, la Contraloría General de la República aclaró que la naturaleza de los productos de auditoría es fundamentalmente pública y que el auditor interno carece de competencia legal para declarar, por sí mismo, como confidenciales sus informes.<sup>7</sup> Se estableció que el auditor no crea el secreto comercial, industrial o económico ni tiene la habilitación legal de declarar la confidencialidad de los datos auditados; su función se limita a resguardar aquella información que, previa y válidamente, haya sido declarada como tal por el Jerarca mediante un acto administrativo formal, bajo el entendido de que la regla general es la transparencia en la administración de la Hacienda Pública.

Este criterio desarrolló la distinción entre el acceso a la información y la exposición de resultados. Se determinó que, si bien el auditor tiene la habilitación legal de acceder a datos sensibles de estrategia empresarial para sus estudios, esto no convierte automáticamente sus "derivaciones" ni resultados o informes en documentos secreto comercial, industrial o económico o proclives de ser declarados confidenciales. Si el informe final no expone de manera directa los secretos comerciales, industriales o económicos (fórmulas, estrategias de mercado, etc.), el documento es público. Solo si el hallazgo requiere evidenciar el dato sensible, surge el deber de protegerlo, pero esta protección nace de la declaratoria previa del jerarca habilitado legalmente para ello, no de la voluntad del auditor.

Lo anterior implica una valoración exclusiva del auditor bajo su juicio profesional para determinar si en parte o en un todo su producto de auditoría contiene información previa y válidamente declarada como confidencial por el Consejo de Administración del ICE conforme a las regulaciones legales en esa materia.

En el oficio DFOE-CIU-0360 del 20 de octubre de 2021, dirigido a la Auditoría General del ICE, se abordó la interacción crítica entre el deber de comunicar resultados y la protección de secreto comercial, industrial o económico que tiene ese órgano de control interno. La idea principal expuesta es que la función de auditoría constituye la base para el mejoramiento de la gestión, y por tanto, su labor no puede ser interrumpida por alegatos de confidencialidad que la Administración auditada simplemente exprese.

---

<sup>7</sup> Ver oficio DFOE-IFR-0003 del 6 de enero de 2020, dirigido a la Auditoría Interna de RACSA.

La declaratoria emitida por el Consejo Directivo o la simple advertencia de titulares subordinados sobre una eventual confidencialidad ante secreto comercial, industrial o económico no es oponible al auditor interno como límite o condicionante de una garantía legalmente establecida de acceso irrestricto a la totalidad de la información institucional, incluso la que sí cuenta con la debida declaratoria previa de confidencialidad, para ejercer su función de control, sin que la Administración pueda filtrar qué entrega y qué no dentro de un proceso de auditoría en curso.

Un aspecto crítico detallado en este criterio es la prohibición de paralizar el proceso de auditoría. En este sentido se advierte que la discusión sobre la confidencialidad no puede utilizarse para suspender la comunicación de resultados, la conferencia final ni el seguimiento de recomendaciones.

El proceso de auditoría es continuo y el deber del Jerarca de implantar mejoras no se detiene por el carácter sensible de la información. Si la Administración no ha emitido los actos formales de confidencialidad previos a los procesos de la auditoría, no puede luego alegar dicha restricción de publicidad de la información para frenar el informe o producto de auditoría, pues la confidencialidad no se presume ni nace de actos preparatorios, tampoco de declaratorias genéricas que no cumplen a cabalidad con los requisitos formales y sustanciales establecidos legalmente, en virtud de ser una excepción a los principios de publicidad, transparencia y rendición de cuentas.

El oficio DFOE-CIU-0360 orienta a la Auditoría Interna sobre un protocolo de seguridad jurídica, de aplicación restringida, para el manejo de informes que involucren secretos comerciales, industriales o económicos comerciales previamente declarados como tales por el Consejo de Administración en los términos del artículo 35 de la Ley N.º 8660. En este sentido, alerta sobre la necesidad de verificar dos condiciones concurrentes: 1) Que la información accedida cuente con una declaratoria de confidencialidad previa, válida y eficaz emitida por el Jerarca; y 2) Que dichos datos confidenciales se evidencian directamente en los hallazgos, conclusiones y recomendaciones del informe. Solo ante la convergencia de estos elementos surge el deber del Auditor de proteger este documento del acceso de terceros no autorizados de aquellos datos previamente declarados como confidenciales, caso contrario el producto es de carácter público.

Además, es fundamental dimensionar y aclarar que el acceso a datos confidenciales por parte de la Auditoría Interna necesarios para la emisión de un producto de control no constituye una extensión del alcance de la confidencialidad otorgada legalmente al Consejo Directivo del ICE para que por sí declare a discreción como confidenciales productos generados por la auditoría interna, siendo tal percepción evidentemente ilegal, ya que atenta contra el principio de transparencia en la actuación administrativa y el deber imperativo de todo funcionario público de rendir cuentas, tal como lo impone el artículo 11 de la Constitución Política.

La aplicación de lo dispuesto en el oficio DFOE-CIU-0360 está intrínsecamente relacionado a la validez material de la declaratoria de confidencialidad original: dado que el Consejo Directivo del ICE solo tiene competencia legal para resguardar secreto comercial, industrial o económico en segmentos de libre competencia (telecomunicaciones) —y no así la gestión administrativa ordinaria, o el sector energía—, ni a la valoración sistémica de legalidad, eficacia o eficiencia que realice la Auditoría Interna.

Asimismo, si el producto último de auditoría no expone directamente datos previamente declarados confidenciales, resulta jurídicamente improcedente que el Jерarca emita, de manera unilateral y discrecional, declaratoria de confidencialidad sobre informes que la unidad de auditoría ha manejado y catalogado como públicos. Tal proceder constituye una injerencia indebida que vulnera la independencia funcional y de criterio garantizada a la Auditoría Interna por el artículo 25 de la Ley General de Control Interno N.º 8292. Igualmente resulta improcedente, que aun si el producto de la auditoría contenga información previa y específicamente declarada como confidencial y así advertido por el auditor interno, el Consejo de Administración declare confidencial el producto, toda vez que lo único que surge es un deber de custodia o resguardo frente a terceros no autorizados.

En tal sentido carece de respaldo legal que se active este mecanismo de confidencialidad sobre informes que revelan irregularidades o falencias en los sistemas de control interno, en la administración de la Hacienda Pública o en el uso de fondos públicos ajenas a la estrategia comercial en el sector abierto a competencia (telecomunicaciones). En estos casos, prevalece el mandato de publicidad del artículo 7 de la Ley N.º 8422, el cual garantiza que toda información concerniente al ingreso, presupuestación, custodia, fiscalización, administración, inversión y gasto de fondos públicos no puede ser sustraída del conocimiento ciudadano bajo el pretexto de una confidencialidad mal entendida.

Al respecto, la Contraloría General enfatiza el deber ineludible de las auditorías internas de resguardar los datos previa y legalmente declarados como secreto comercial, industrial o económico, lo cual exige al auditor aplicar debido cuidado técnico en la exposición de información protegida en sus productos; no obstante, cuando su inclusión resulte estrictamente necesaria para fundamentar los hallazgos, conclusiones o recomendaciones, el órgano auditor debe implementar mecanismos idóneos que restrinjan el acceso público a dichos datos, garantizando así la finalidad protectora del artículo 35 de la Ley N.º 8660.

No obstante, se debe garantizar que este deber de resguardo sobre los secretos comercial, industrial o económicos legítimos no se instrumentalice para obstaculizar la función de auditoría o de control, ni sirva como pretexto para omitir valoraciones técnicas orientadas a revelar irregularidades, actos ilegales o deficiencias de gestión que comprometan la sana administración y el patrimonio público.

### **III. CONCLUSIONES:**

Considerando todo lo anteriormente desarrollado y teniendo en cuenta las cuestiones planteadas por parte de la Auditora Interna es pertinente tener como corolario lo siguiente:

1. La determinación sobre si un informe de auditoría evidencia o no información confidencial recae de manera exclusiva en el juicio técnico y profesional del órgano auditor. Dicha valoración se ejerce al amparo del principio de independencia funcional y de criterio garantizado por el artículo 25 de la Ley N.º 8292. Por consiguiente, la Administración Activa y el Consejo Directivo como jerarca carecen de competencia para modificar, reinterpretar o sustituir unilateralmente la determinación de la Auditoría Interna sobre la naturaleza pública de sus productos.
2. Las actuaciones dilatorias de la Administración como alegar una discrepancia, la solicitud de informes técnicos o la intención de elevar el asunto al jerarca carecen de efectos suspensivos en el curso de la emisión del producto de auditoría. Retrasar la oficialización de resultados, condicionar la publicidad de información que no tenga las condiciones legales de confidencialidad o paralizar el seguimiento de las recomendaciones ante la ausencia de un acto de confidencialidad válido y previo, configura una lesión material directa a la independencia funcional del auditor e incumple el ordenamiento de control interno.
3. Toda declaratoria de confidencialidad emitida por el Consejo Directivo debe ser excepcional, limitándose a información específica e individualizada, en estricto apego al artículo 35 de la Ley N.º 8660. Conforme al alcance de la habilitación legal otorgada no corresponde la declaratoria genérica sobre documentos completos o sobre información que describa audite o fiscalice el uso ordinario de fondos públicos, identifique deficiencias de control o incumplimientos de legalidad por parte de la Administración.
4. Asimismo, si la información accedida en la que se sustenta el informe previamente no fue declarada como secreta formalmente, no corresponde ninguna declaración posterior que de forma retroactiva identifique un secreto comercial, industrial o económico con el fin o que implique condicionar o limitar la emisión de un producto de auditoría.
5. Frente a gestiones administrativas que pretendan limitar indebidamente el acceso a la información administrativa o limiten el control, la Auditoría Interna tiene el deber legal e ineludible de continuar inmediatamente con el proceso ordinario de sus productos (emisión, comunicación, seguimiento). En ese sentido, resulta improcedente que a partir de la comunicación del inicio de un proceso de auditoría o de la comunicación de los resultados de los diferentes procesos a cargo del órgano auditor, se considere como la base para que el jerarca valore la existencia

DFOE-CIU-0310

13

5 de agosto de 2026

de un secreto comercial, industrial o económico, que no ha sido previamente declarado como tal mediante un acto administrativo formal, válido y eficaz del Consejo Directivo. Siendo inválido la declaratoria retroactiva de confidencialidad. Consecuentemente, el órgano auditor debe proseguir y oficializar con la comunicación, garantizar la publicidad del informe y verificar el seguimiento de las recomendaciones, asegurando la transparencia y la rendición de cuentas según el artículo 30 de la Constitución Política y la Ley N.º 10.554.

6. En todo caso la auditoría interna tiene el deber de resguardar del conocimiento de terceros no autorizados por ley la información que de forma debida fue previamente declarada como secreta, para lo cual debe realizar los procedimientos necesarios, lo que impone el restringir razonablemente la exposición directa de dichos datos en sus productos, lo cual no equivale, en todos los casos, a restringir el acceso a todas las derivaciones, análisis o conclusiones que, conforme a la técnica y juicio profesional de la auditoría, se deriven de forma debidamente sustentada.
7. Debe entenderse que el deber de custodia de la Auditoría Interna sobre información previamente declarada como confidencial no le faculta o le da competencia para clasificar sus productos de control como confidenciales, sino que solo le demanda advertir un acceso restringido de su producto por contener datos secreto comercial, industrial o económico expuestos de forma directa en el producto en aras de que se logre materializar el deber de resguardo.

Queda así atendida debidamente la gestión presentada.

Atentamente,

Marcela Aragón Sandoval  
**Gerente de Área**

Nelson Sanabria Loaiza  
**Asistente Técnico**

Jose Francisco Monge Fonseca  
**Fiscalizador**

 **Firmado digitalmente**  
Valide las firmas digitales

/vas

NI: 14222-2026

G- 2026003000-1