

NAGA 265

COMUNICACIÓN DE LAS DEFICIENCIAS EN EL CONTROL INTERNO A LOS RESPONSABLES DEL GOBIERNO CORPORATIVO Y A LA ADMINISTRACIÓN DE LA ENTIDAD

(Aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos iniciados a partir del 31 de diciembre de 2025)

CONTENIDO

	Apartado
Introducción	
Alcance de esta Naga	1–3
Fecha de entrada en vigor	4
Objetivo	5
Definiciones	6
Requerimientos	7–11
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas	
Determinación de si se han identificado deficiencias en el control interno	A1–A4
Deficiencias significativas en el control interno	A5–A11
Comunicación de deficiencias en el control interno	A12–A30

La Naga 265, *Comunicación de las deficiencias en el control interno a los responsables del gobierno corporativo y a la Administración de la entidad*, debiera ser leída conjuntamente con la Naga 200, *Objetivos generales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile*.

Introducción

Alcance de esta Naga

1. Esta Naga trata de la responsabilidad que tiene el auditor de comunicar adecuadamente, a los responsables del gobierno corporativo de la entidad y a la Administración, las deficiencias en el control interno¹ que haya identificado durante la realización de la auditoría de los estados financieros. Esta Naga no impone responsabilidades adicionales al auditor con respecto a la obtención de un entendimiento del control interno y al diseño y la realización de pruebas de controles más allá de los requerimientos de la Naga 315 (Revisada) y la Naga 330.² La Naga 260 (Revisada)³ establece requerimientos adicionales y proporciona orientaciones sobre la responsabilidad que tiene el auditor de comunicarse con los responsables del gobierno corporativo de la entidad en relación con la auditoría.
2. Al realizar la identificación y evaluación del riesgo de representación incorrecta material el auditor es requerido a obtener un entendimiento del control interno relevante para la auditoría.⁴ Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno con el fin de diseñar procedimientos de auditoría adecuados a las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno. El auditor puede identificar deficiencias en el control interno no sólo durante el proceso de evaluación del riesgo, sino también en cualquier otra fase de la auditoría. Esta Naga especifica las deficiencias identificadas que el auditor es requerido a comunicar a los responsables del gobierno corporativo de la entidad y a la Administración.
3. Esta Naga no impide que el auditor comunique a los responsables del gobierno corporativo de la entidad y a la Administración cualquier otro asunto sobre el control interno que el auditor haya identificado durante la realización de la auditoría.

Fecha de entrada en vigor

4. Esta Naga es aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos terminados a partir del 31 de diciembre de 2025.

Objetivo

5. El objetivo del auditor es comunicar adecuadamente a los responsables del gobierno corporativo de la entidad y a la Administración las deficiencias en el control interno identificadas durante la realización de la auditoría y que, según el juicio profesional

¹ NAGA 315 (Revisada), *Identificación y evaluación de los riesgos de representación incorrecta material mediante el entendimiento de la entidad y de su entorno*, apartados 4 y 12.

² NAGA 330, *Respuestas del auditor a los riesgos evaluados*.

³ NAGA 260 (Revisada), *Comunicación con los responsables del gobierno corporativo de la entidad*.

⁴ NAGA 315 (Revisada), apartado 12. Los apartados A68-A73 proporcionan orientaciones sobre los controles relevantes para la auditoría.

del auditor, tengan la importancia suficiente para merecer la atención de ambos.

Definiciones

6. A efectos de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:
 - (a) Deficiencia en el control interno. Existe una deficiencia en el control interno cuando:
 - (i) un control está diseñado, se implementa u opera de forma que no sirve para prevenir, o detectar y corregir representaciones incorrectas en los estados financieros oportunamente; o
 - (ii) no existe un control necesario para prevenir, o detectar y corregir, oportunamente, representaciones incorrectas en los estados financieros.
 - (b) Deficiencia significativa en el control interno: deficiencia o conjunto de deficiencias en el control interno que, según el juicio profesional del auditor, tiene la importancia suficiente para merecer la atención de los responsables del gobierno corporativo de la entidad. (Ref.: Apartado A5)

Requerimientos

7. El auditor deberá determinar si, sobre la base del trabajo de auditoría realizado, ha identificado una o más deficiencias en el control interno. (Ref.: Apartados A1–A4)
8. Si el auditor ha identificado una o más deficiencias en el control interno, deberá determinar sobre la base del trabajo de auditoría realizado, si, individualmente o de manera agregada, constituyen deficiencias significativas. (Ref.: Apartados A5–A11)
9. El auditor deberá comunicar a los responsables del gobierno corporativo de la entidad, por escrito y oportunamente, las deficiencias significativas en el control interno identificadas durante la realización de la auditoría) .Ref.: Apartados A12–A18, A27)
10. El auditor también deberá comunicar oportunamente y al nivel adecuado de responsabilidad de la Administración Ref.: Apartados A19, A27)
 - (a) por escrito, las deficiencias significativas en el control interno que el auditor haya comunicado o tenga intención de comunicar a los responsables del gobierno corporativo de la entidad, salvo que, teniendo en cuenta las circunstancias, su comunicación directa a la Administración resulte inadecuada; y (Ref.: Apartados A14, A20–A21)
 - (b) otras deficiencias en el control interno identificadas durante la realización de la auditoría que no hayan sido comunicadas a la Administración por otras partes y que, según el juicio profesional del auditor, tengan la importancia suficiente para merecer la atención de la Administración. (Ref.: Apartados

A22–A26)

11. El auditor deberá incluir en la comunicación escrita sobre las deficiencias significativas en el control interno:
- (a) una descripción de las deficiencias y una explicación de sus posibles efectos; y (Ref.: Apartado A28)
 - (b) información suficiente para permitir a los responsables del gobierno corporativo de la entidad y a la Administración comprender el contexto de la comunicación. En especial, el auditor explicará que: (Ref.: Apartados A29–A30)
 - (i) el propósito de la auditoría era que el auditor exprese una opinión sobre los estados financieros;
 - (ii) la auditoría tuvo en cuenta el control interno relevante para la preparación de los estados financieros con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría adecuados a las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno; y
 - (iii) los asuntos sobre los que se informa se limitan a las deficiencias que el auditor ha identificado durante la realización de la auditoría y sobre las que el auditor ha llegado a la conclusión de que tienen importancia suficiente para merecer ser comunicadas a los responsables del gobierno corporativo de la entidad.

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Determinación de si se han identificado deficiencias en el control interno
(Ref.: Apartado 7)

- A1. Para determinar si el auditor ha identificado una o más deficiencias en el control interno, él puede discutir los hechos y circunstancias relevantes relativas a sus hallazgos con el nivel adecuado de la Administración. Esta discusión proporciona al auditor la oportunidad de poner en conocimiento de la Administración, oportunamente, la existencia de deficiencias que es posible que la Administración no conociera con anterioridad. El nivel dentro de la Administración al que procede comentar los hallazgos es aquél que esté familiarizado con el área de control interno afectada, además de autorizado para adoptar medidas para la corrección de cualquier deficiencia identificada en el control interno. En algunas circunstancias, es posible que no resulte adecuado que el auditor comente sus hallazgos directamente con la Administración, por ejemplo, si los hallazgos parecen poner en duda la integridad o la competencia de la Administración (véase apartado A20).

- A2. El auditor, al discutir con la Administración los hechos y circunstancias relativas a sus hallazgos, puede obtener otra información relevante que tendrá en cuenta posteriormente, como:
- El conocimiento que tiene la Administración sobre las causas reales o supuestas de las deficiencias.
 - Las excepciones por deficiencias en las que pueda haber reparado la Administración; por ejemplo, representaciones incorrectas que no fueron prevenidas por los controles relevantes de las tecnologías de la información (TI).
 - Una indicación preliminar por parte de la Administración de su respuesta ante los hallazgos.

Consideraciones específicas para entidades de pequeña dimensión

- A3. Aunque los conceptos subyacentes a controles en las actividades de control en las entidades de pequeña dimensión probablemente sean similares a los de entidades de gran dimensión, diferirán en cuanto al grado de formalización con que se aplican. Además, las entidades de pequeña dimensión pueden considerar innecesarios determinados tipos de actividades de control debido a los controles aplicados por la Administración. Por ejemplo, el hecho de que únicamente la Administración esté autorizada a conceder créditos a clientes o a aprobar compras significativas puede proporcionar un control fuerte sobre saldos contables y transacciones importantes, reduciendo o eliminando la necesidad de controles más detallados.
- A4. Además, las entidades de pequeña dimensión suelen tener menos empleados, lo que puede limitar lo practicable que sea el alcance de la segregación de funciones. Sin embargo, en una entidad de pequeña dimensión dirigida por el propietario, éste puede ejercer una supervisión más eficaz que en una entidad de gran dimensión. Este mayor nivel de supervisión por parte de la Administración necesita ser ponderado con la mayor probabilidad de que la Administración haga caso omiso de los controles.

Deficiencias significativas en el control interno (Ref.: Apartados 6(b), 8)

- A5. La significatividad de una deficiencia o de un conjunto de deficiencias en el control interno depende no sólo de si se ha producido realmente alguna representación incorrecta, sino también de la probabilidad de que se pueda producir y de la posible magnitud de la representación incorrecta. En consecuencia, pueden existir deficiencias significativas, aunque el auditor no haya identificado representaciones incorrectas durante la realización de la auditoría.
- A6. Al determinar si una deficiencia o un conjunto de deficiencias en el control interno constituye una deficiencia significativa, el auditor puede tener en cuenta asuntos como los siguientes:
- La probabilidad de que las deficiencias den lugar en el futuro a

representaciones incorrectas materiales en los estados financieros.

- La susceptibilidad del activo o pasivo correspondiente a pérdida o fraude.
- La subjetividad y complejidad al determinar montos estimados, como, por ejemplo, las estimaciones contables a valor razonable.
- Los montos en los estados financieros que podrían estar afectados por las deficiencias.

- El volumen de actividad que se ha producido o podría producirse en el saldo de las cuentas o las clases de transacciones que podrían estar afectados por la deficiencia o deficiencias.
- La importancia de los controles en relación con el proceso de preparación y presentación de información financiera; por ejemplo:
 - Controles generales de monitoreo (como la supervisión de la Administración).
 - Controles sobre la prevención y detección del fraude.
 - Controles sobre la selección y aplicación de políticas contables significativas.
 - Controles sobre las transacciones significativas con partes relacionadas.
 - Controles sobre las transacciones significativas ajenas al curso normal del negocio de la entidad.
 - Controles sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera al cierre del periodo (tales como controles sobre asientos de diario no recurrentes en el libro diario).
- La causa y frecuencia de las excepciones detectadas como consecuencia de las deficiencias de los controles.
- La interacción de la deficiencia con otras deficiencias en el control interno.

A7. Son indicadores de deficiencias significativas en el control interno, por ejemplo:

- La evidencia de aspectos ineficaces del entorno de control, tales como:
 - Indicios de que los responsables del gobierno corporativo de la entidad no están examinando adecuadamente transacciones significativas en las que la Administración tiene intereses financieros.
 - La identificación de fraude de la Administración sea o no material, que el control interno de la entidad no previno.
 - La falta de implementación por la Administración de medidas correctoras adecuadas en relación con deficiencias significativas

comunicadas con anterioridad.

- La ausencia de un proceso de evaluación del riesgo dentro de la entidad, cuando normalmente cabría esperar que se hubiera establecido dicho proceso.
- Evidencia de un proceso ineficaz de evaluación del riesgo por la entidad, por ejemplo, la falta de identificación por la Administración de un riesgo de representación incorrecta material que el auditor podría esperar que hubiera sido identificado por el proceso de evaluación del riesgo por la entidad.
- Evidencia de una respuesta ineficaz ante riesgos significativos identificados (por ejemplo, ausencia de controles sobre dichos riesgos).
- Representaciones incorrectas detectadas por los procedimientos del auditor que el control interno de la entidad no previno, o bien no detectó ni, por tanto, corrigió.
- La reexpresión de estados financieros emitidos anteriormente con el fin de reflejar la remediación de una representación incorrecta material debido a error o fraude.
- Evidencia de que la Administración no es capaz de supervisar la preparación de los estados financieros.

A8. Los controles se pueden diseñar para que funcionen de forma individual o en combinación con otros con el fin de prevenir, o detectar y corregir, eficazmente las representaciones incorrectas.⁵ Por ejemplo, los controles sobre las cuentas a cobrar pueden consistir tanto en controles automatizados como manuales, diseñados para operar conjuntamente con el fin de prevenir, o detectar y corregir, representaciones incorrectas en el saldo de la cuenta. Una deficiencia en el control interno puede no tener suficiente importancia, por sí sola, para constituir una deficiencia significativa. Sin embargo, un conjunto de deficiencias que afecten al mismo saldo contable o información a revelar, afirmación, o componente del sistema de control interno de la entidad puede aumentar los riesgos de representación incorrecta hasta el grado de originar a una deficiencia significativa.

A9. Las disposiciones legales o reglamentarias de algunas jurisdicciones pueden requerir (especialmente en auditorías de entidades listadas) que el auditor comunique a los responsables del gobierno corporativo de la entidad o a otras partes relevantes (por ejemplo, las autoridades reguladoras) uno o más tipos específicos de deficiencias en el control interno que haya identificado durante la realización de la auditoría. Cuando las disposiciones legales o reglamentarias hayan establecido términos y definiciones específicos para dichos tipos de deficiencias y requieran que el auditor utilice dichos términos y definiciones a efectos de la comunicación, el auditor, empleará en ella dichos términos y definiciones de conformidad con el

⁵ NAGA 315, apartado A74.

requerimiento legal o reglamentario.

- A10. Cuando la jurisdicción haya establecido términos específicos para la comunicación de los tipos de deficiencias en el control interno, pero no haya definido dichos términos, es posible que el auditor necesite aplicar su juicio para determinar los asuntos que vayan a comunicarse más allá del requerimiento legal o reglamentario. Al hacerlo, el auditor puede considerar adecuado tener en cuenta los requerimientos y las orientaciones de esta Naga. Por ejemplo, si el propósito del requerimiento legal o reglamentario es llamar la atención de los responsables del gobierno corporativo de la entidad sobre determinados asuntos de control interno que debieran conocer, puede ser adecuado considerar que dichos asuntos equivalen, en general, a las deficiencias significativas que esta Naga exige que se comuniquen a los responsables del gobierno corporativo de la entidad.
- A11. Los requerimientos de esta Naga siguen siendo aplicables con independencia de que las disposiciones legales o reglamentarias requieran o no la utilización por el auditor de términos o definiciones específicos.

Comunicación de deficiencias en el control interno

Comunicación de deficiencias significativas en el control interno a los responsables del gobierno corporativo de la entidad (Ref.: Apartado 9)

- A12. La comunicación por escrito de las deficiencias significativas a los responsables del gobierno corporativo de la entidad refleja la importancia de estos asuntos y facilita a los responsables del gobierno corporativo de la entidad el cumplimiento de sus responsabilidades de supervisión. La Naga 260 (Revisada) contiene consideraciones relevantes con respecto a la comunicación con los responsables del gobierno corporativo de la entidad cuando todos ellos participan en la Administración de la entidad.⁶
- A13. El auditor, para determinar la oportunidad en que emitirá la comunicación escrita, puede tener en cuenta si la recepción de dicha comunicación sería un factor importante para permitir a los responsables del gobierno corporativo de la entidad cumplir sus responsabilidades de supervisión. Además, para las entidades listadas de determinadas jurisdicciones, puede ser necesario que los responsables del gobierno corporativo de la entidad reciban la comunicación escrita del auditor antes de la fecha de aprobación de los estados financieros, con el fin de cumplir responsabilidades específicas relativas al control interno a efectos reglamentarios o de otro tipo. Para otras entidades, el auditor puede emitir la comunicación escrita en una fecha posterior. Sin embargo, en este último caso, como la comunicación escrita del auditor sobre deficiencias significativas forma parte del archivo final de auditoría, dicha comunicación escrita está sujeta a no exceder el requerimiento⁷ de que el auditor finalice la compilación del archivo final de auditoría oportunamente.

⁶ NAGA 260 (Revisada), apartado 13.

⁷ NAGA 230, *Documentación de auditoría*, apartado 14.

La Naga 230 establece que un plazo adecuado para completar la compilación del archivo final de auditoría normalmente no excede de 60 días desde la fecha del informe del auditor.⁸

- A14. Con independencia de la oportunidad para la comunicación escrita de las deficiencias significativas, el auditor puede, en primera instancia, comunicarlas verbalmente a la Administración y, cuando proceda, a los responsables del gobierno corporativo de la entidad, con el fin de facilitarles la adopción oportuna de medidas correctoras para minimizar los riesgos de representación incorrecta material. Lo anterior, sin embargo, no exime al auditor de la responsabilidad de comunicar las deficiencias significativas por escrito, tal como la presente Naga requiere.
- A15. El grado de detalle de la comunicación de las deficiencias significativas es un asunto del auditor, ejerciendo su juicio profesional, a la luz de las circunstancias que concurran. Entre los factores que el auditor puede tener en cuenta para determinar el grado de detalle adecuado de la comunicación están:
- La naturaleza de la entidad. Por ejemplo, el tipo de comunicación que se requiere con respecto a una entidad de interés público puede ser distinto al que se requiere en el caso de una entidad que no sea de interés público.
 - La dimensión y la complejidad de la entidad. Por ejemplo, la comunicación que se requiere en el caso de una entidad compleja puede ser diferente a la que se requiere en el caso de una entidad cuyo negocio es simple.
 - La naturaleza de las deficiencias significativas que el auditor ha identificado.
 - La composición del gobierno corporativo de la entidad. Por ejemplo, puede ser necesario un mayor grado de detalle si entre los responsables del gobierno corporativo de la entidad hay miembros que no tienen experiencia significativa en el sector en el que opera la entidad o en las áreas afectadas.
 - Los requerimientos legales o reglamentarios relativos a la comunicación de tipos específicos de deficiencias en el control interno.
- A16. Puede que la Administración y los responsables del gobierno corporativo de la entidad ya conozcan las deficiencias significativas identificadas por el auditor durante la realización de la auditoría, y hayan decidido no corregirlas por razones de coste u otras consideraciones. La responsabilidad de evaluar los costes y los beneficios de la aplicación de medidas correctoras corresponde a la Administración y a los responsables del gobierno corporativo de la entidad. Por consiguiente, el requerimiento del apartado 9 es aplicable con independencia del coste u otras consideraciones que la Administración y los responsables del gobierno corporativo de la entidad puedan estimar relevantes para determinar si se corrigen dichas deficiencias.
- A17. Aunque el auditor haya comunicado una deficiencia significativa a los responsables

⁸ NAGA 230, apartado A21.

del gobierno corporativo de la entidad y a la Administración en una auditoría anterior, continúa siendo necesario que el auditor repita dicha comunicación si aún no se han adoptado medidas correctoras. Si sigue existiendo una deficiencia significativa comunicada anteriormente, en la comunicación del año en curso se puede repetir la descripción de la comunicación anterior o, simplemente, hacer referencia a ella. El auditor puede preguntar a la Administración o, cuando proceda, a los responsables del gobierno corporativo de la entidad, el motivo por el que la deficiencia significativa aún no se ha corregido. El hecho de no actuar, en ausencia de una explicación racional, puede suponer en sí mismo una deficiencia significativa.

Consideraciones específicas para entidades de pequeña dimensión

A18. En el caso de auditorías de entidades de pequeña dimensión, el auditor puede comunicarse con los responsables del gobierno corporativo de la entidad de una manera menos formal que en el caso de entidades de gran dimensión.

Comunicación a la Administración de deficiencias en el control interno (Ref.: Apartado 10)

A19. Por lo general, el nivel adecuado de la Administración es el que tiene la responsabilidad y autoridad necesarias para evaluar las deficiencias en el control interno y adoptar las medidas correctoras necesarias. En el caso de deficiencias significativas, el nivel adecuado probablemente sea el presidente ejecutivo o el director financiero (o sus equivalentes), ya que también se requiere que estos asuntos se comuniquen a los responsables del gobierno corporativo de la entidad. En cuanto a otras deficiencias en el control interno, el nivel adecuado puede ser la Administración operativa que participe de forma más directa en las áreas de control afectadas y tenga autoridad para adoptar las medidas correctoras adecuadas.

Comunicación a la Administración de deficiencias significativas en el control interno (Ref.: Apartado 10(a))

A20. Determinadas deficiencias significativas identificadas en el control interno pueden poner en duda la integridad o la competencia de la Administración. Por ejemplo, puede haber evidencia de fraude o de incumplimiento intencionado de las disposiciones legales y regulatorias por parte de la Administración, o se puede poner de manifiesto la incapacidad de la Administración para supervisar la preparación de estados financieros adecuados, lo cual puede poner en duda la competencia de la Administración. En consecuencia, es posible que no resulte adecuado comunicar dichas deficiencias directamente a la Administración.

A21. La Naga 250 (Revisada) establece requerimientos y proporciona orientaciones sobre el modo de informar respecto de los incumplimientos de las disposiciones legales o regulaciones identificados o de indicios de su incumplimiento, incluido en el caso

de que los propios responsables del gobierno corporativo de la entidad estén implicados en dicho incumplimiento.⁹ La Naga 240 establece requerimientos y proporciona orientaciones sobre la comunicación a los responsables del gobierno corporativo de la entidad cuando el auditor ha identificado un fraude o indicios de fraude que impliquen a la Administración.¹⁰

Comunicación a la Administración de otras deficiencias en el control interno

(Ref.: Apartado 10(b))

- A22. Durante la realización de la auditoría, el auditor puede identificar otras deficiencias en el control interno que, si bien no son significativas, pueden tener la importancia suficiente como para merecer la atención de la Administración. La determinación de estas otras deficiencias en el control interno que merecen la atención de la Administración se hará ejerciendo el juicio profesional, a la luz de las circunstancias, teniendo en cuenta la probabilidad y la posible magnitud de las representaciones incorrectas que puedan afectar a los estados financieros como consecuencia de dichas deficiencias.
- A23. La comunicación de estas otras deficiencias en el control interno que merezcan la atención de la Administración no ha de realizarse necesariamente por escrito, sino que puede ser verbal. En los casos en los que el auditor haya discutido los hechos y las circunstancias relativas a sus hallazgos con la Administración, puede considerar que la comunicación verbal de dichas otras deficiencias a la Administración se ha realizado en el transcurso de tales discusiones. Por consiguiente, no es necesario realizar una comunicación formal posterior.
- A24. Si, en un periodo anterior, el auditor ha comunicado a la Administración deficiencias en el control interno que no sean significativas, y la Administración ha decidido no corregirlas por razones de coste o de otro tipo, no es necesario que el auditor repita la comunicación en el año actual. Tampoco se requiere que el auditor repita la información sobre dichas deficiencias si anteriormente ya han sido comunicadas a la Administración por otras partes, por ejemplo, por la función de auditoría interna o por las autoridades reguladoras. No obstante, puede ser adecuado que el auditor vuelva a comunicar esas otras deficiencias si ha habido un cambio en la Administración, o en el caso de que el auditor haya obtenido nueva información que modifique el entendimiento que el auditor o la Administración tenían anteriormente con respecto a dichas deficiencias. No obstante, el hecho de que la Administración no corrija esas otras deficiencias en el control interno que le fueron comunicadas con anterioridad pueden llegar a convertirse en una deficiencia significativa que requiera ser comunicada a los responsables del gobierno corporativo de la entidad. La determinación de si éste es el caso la hará el auditor ejerciendo su juicio a la luz

⁹ NAGA 250 (Revisada), *Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros*, apartados 23-29.

¹⁰ NAGA 240, *Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude*, apartado 42.

de las circunstancias.

- A25. En algunas circunstancias, los responsables del gobierno corporativo de la entidad pueden desear ser informados de los detalles de las otras deficiencias en el control interno que el auditor haya comunicado a la Administración, o que se les informe brevemente de la naturaleza de dichas otras deficiencias. El auditor, por su parte, puede considerar adecuado informar a los responsables del gobierno corporativo de la entidad de que ha comunicado estas otras deficiencias a la Administración. En cualquiera de los dos casos, el auditor puede informar verbalmente o por escrito a los responsables del gobierno corporativo de la entidad, según proceda.
- A26. La Naga 260 (Revisada) contiene consideraciones relevantes con respecto a la comunicación con los responsables del gobierno corporativo de la entidad cuando todos ellos participan en la Administración de la entidad.¹¹

Consideraciones específicas para entidades del sector público (Ref.: Apartados 9–10)

- A27. Los auditores del sector público pueden tener responsabilidades adicionales de comunicar deficiencias en el control interno identificadas durante la realización de la auditoría, de un modo y con un grado de detalle no previstos en la presente Naga, así como a terceros igualmente no previstos en la presente Naga. Por ejemplo, las deficiencias significativas pueden tener que comunicarse al Parlamento u otro órgano de gobierno. Las disposiciones legales, reglamentarias u otras disposiciones también pueden exigir que los auditores del sector público informen de las deficiencias en el control interno, con independencia de la significatividad de los posibles efectos de dichas deficiencias. Además, la legislación puede requerir que los auditores del sector público informen sobre asuntos relacionados con el control interno que van más allá de las deficiencias en el control interno cuya comunicación requiere esta Naga; por ejemplo, controles relacionados con el cumplimiento de disposiciones legales, reglamentarias o disposiciones contractuales o acuerdos de subvención.

Contenido de la comunicación escrita de deficiencias significativas en el control interno (Ref.: Apartado 11)

- A28. Para explicar los posibles efectos de las deficiencias significativas, no es necesario que el auditor cuantifique dichos efectos. Las deficiencias significativas pueden agruparse a efectos de presentación de la información cuando resulte oportuno hacerlo. El auditor también puede incluir en la comunicación escrita sugerencias sobre las medidas correctoras de las deficiencias, las respuestas dadas o propuestas por la Administración, así como una declaración relativa a si el auditor ha dado algún paso para verificar si se han implementado las respuestas de la Administración.
- A29. El auditor puede considerar adecuado incluir la siguiente información como

¹¹ NAGA 260 (Revisada), apartado 13.

contexto adicional de la comunicación:

- Una indicación de que, si el auditor hubiera realizado procedimientos con mayor alcance con respecto al control interno, el auditor podría haber identificado más deficiencias sobre las que informar o podría haber concluido que en realidad no era necesario informar sobre algunas de las deficiencias comunicadas.
- Una indicación de que tal comunicación se proporciona para los fines de los responsables del gobierno corporativo de la entidad, y que puede no ser adecuada para otros fines.

A30. Las disposiciones legales o reglamentarias pueden requerir que el auditor o la Administración proporcionen una copia de la comunicación escrita del auditor sobre deficiencias significativas a las autoridades reguladoras correspondientes. Cuando éste sea el caso, en la comunicación escrita del auditor puede identificarse a tales autoridades reguladoras.