

Confirmaciones Externas

NIA Sección 505

Normas Internacionales de Auditoría



Instrucciones de Ubicación:

NIA: En este acápite ubica la información correspondiente al tema referido. Si requiere indicaciones adicionales sobre el funcionamiento y la estructura del servicio, favor dirijase a la sección ÍNDICE de la carpeta impresa o al archivo LÉAME de la carpeta EDIÁBACO de la base de datos de su computador.

Título general de la obra: ***Actualización Contable***

Título de ésta norma: ***NIA: Sección 505: Confirmaciones Externas***

© *Original en inglés: International Standard on Auditing*

© *International Federation of Accountants IFAC*

© *International Auditing Practices Committee*
Original en inglés: International Standards on Auditing.

© *Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP):*
Normas Internacionales de Auditoría: Primera reimpresión de la sexta edición, febrero 2004

Primera Edición: En Recurso Informático: 2002

Revisión y Edición: *Corporación Edi-Ábaco Cía. Ltda.*

Revisión Técnica: *Geovanny Córdova J.*

Diseño Gráfico y Diagramación: *Margoth Coronado V.*

Tiraje: 1.000 copias

Editado en Ecuador

Derechos reservados. Prohibida la reproducción total o parcial de la Obra, por cualquier medio: fotomecánico, informático o audiovisual, sin la autorización escrita de los propietarios de los Derechos Intelectuales.

ISBN-9978-95-009-5

Autor: 009508

Registro Nacional de Derechos de



CONFIRMACIONES EXTERNAS

CONTENIDO

	Párrafos	Páginas
Introducción	1-6	
Relación de procedimientos de confirmación externa con la evaluación del auditor del riesgo inherente y del riesgo de control	7-11	
Aseveraciones a que se refieren las confirmaciones externas	12-16	
Diseño de la solicitud de confirmación externa	17-19	
Uso de confirmaciones positivas y negativas	20-24	
Peticiones de la administración	25-27	
Características de los consultados	28-29	
El proceso de confirmación externa	30-35	
Evaluación de resultados del proceso de confirmación	36	
Confirmaciones externas antes del final del año	37	
Fecha de Vigencia	38	



Las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) deberán aplicarse en la auditoría de los estados financieros. Las NIAs deberán también aplicarse, adaptadas según sea necesario, a la auditoría de otra información y a los servicios relacionados.

Las NIAs contienen las normas básicas y los procedimientos esenciales (identificados en letra negra), junto con los lineamientos relacionados en forma de material explicativo y de otro tipo. Las normas básicas y procedimientos esenciales deberán interpretarse en el contexto del material explicativo y de otro tipo que proporcionan los lineamientos para su aplicación.

Para comprender y aplicar las normas básicas y los procedimientos esenciales, junto con los lineamientos relacionados, es necesario considerar el texto íntegro de la NIA, incluyendo el material explicativo y de otro tipo contenido en la propias NIA, y no sólo el texto resaltado en negro.

En circunstancias excepcionales, un auditor puede juzgar necesario apartarse de una NIA para lograr en forma más efectiva el objetivo de una auditoría. Cuando surge una situación así, el auditor deberá estar preparado para justificar la desviación.

Las NIAs necesitan ser aplicadas sólo a asuntos de importancia relativa.

La Perspectiva del Sector Público (PSP Public Sector Perspective), emitida por el Comité del Sector Público de la Federación Internacional de Contadores, se expone al final de una NIA. Cuando no se añada PSP la NIA es aplicable, respecto de todo lo importante, al sector público.

Introducción

1. El propósito de esta NIA es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre el uso por parte del auditor de las confirmaciones externas como un medio para obtener evidencia de auditoría.
2. **El auditor deberá determinar si el uso de confirmaciones externas es necesario para obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría para soportar** ciertas aseveraciones de los estados financieros. Al tomar esta determinación, el auditor deberá considerar la importancia relativa, el nivel evaluado de riesgo inherente y de control, y cómo reducirá la evidencia de otros procedimientos de auditoría planeados el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo para las aseveraciones aplicables de los estados financieros.
3. La NIA 500, *Evidencia de auditoría* declara que la confianza en la evidencia de auditoría es influenciada por su fuente y naturaleza. Indica que, en general, la evidencia de auditoría de fuentes externas es más confiable que la evidencia de auditoría generada internamente, y que la evidencia de auditoría por escrito es más confiable que la evidencia de auditoría en forma oral. En consecuencia, la evidencia de auditoría en forma de respuestas por escrito recibidas directamente por el auditor a las solicitudes de confirmación de terceras partes que no están relacionadas con la entidad que es auditada, cuando se consideran en forma individual o acumulativa con la evidencia de auditoría de otros procedimientos, pueden ayudar a reducir a un nivel aceptablemente bajo el riesgo de auditoría para las aseveraciones relacionadas.
4. La confirmación externa es el proceso de obtener y evaluar evidencia de auditoría a través de una comunicación directa de una tercera parte, en respuesta a una solicitud de información sobre una partida particular que afecta las aseveraciones hechas por la administración en los estados financieros. Al decidir a qué grado usar las confirmaciones externas, el auditor considera las características del entorno en que opera la entidad que está siendo auditada y la práctica de los potenciales participantes en el manejo de peticiones de confirmación directa.
5. Con frecuencia se usan las confirmaciones externas en relación con los saldos de cuentas y sus componentes, pero no necesitan restringirse a estas partidas. Por ejemplo, el auditor puede pedir confirmación externa de los términos de convenios o transacciones que tenga una entidad con terceras partes. La solicitud de confirmación se diseña para averiguar si se han hecho modificaciones al convenio, y si es así, cuáles son los detalles relevantes. Otros ejemplos de situaciones donde pueden usarse las confirmaciones externas incluyen las siguientes:
 - ? Saldos bancarios y otra información de banqueros.



- ? Saldos de cuentas por cobrar.
 - ? Existencias poseídas por terceras partes en almacenes de depósito para procesamiento o en consignación.
 - ? Títulos de propiedad en posesión de abogados o financieros para su salva-guarda o como valores.
 - ? Inversiones compradas a corredores pero no entregadas a la fecha del balance.
 - ? Préstamos de prestadores.
 - ? Saldos de cuentas por pagar.
6. La confianza en la evidencia obtenida por confirmaciones externas depende, entre otros factores, de que el auditor aplique los procedimientos apropiados al diseñar la solicitud de confirmación externa, de que lleve a cabo los procedimientos de confirmación externa y de que evalúe los resultados de los procedimientos de confirmación externa. Los factores que afectan la confianza en las confirmaciones incluyen el control que el auditor ejerce sobre las solicitudes y respuestas de confirmación, las características de los consultados y cualesquiera restricciones incluidas en la respuesta o impuestas por la administración.

Relación de los procedimientos de confirmación externa con la evaluación del auditor del riesgo inherente y el riesgo de control

7. La NIA 400, *Evaluaciones del riesgo y control interno* analiza el riesgo de auditoría y la relación entre sus componentes: riesgo inherente, riesgo de control, y riesgo de detección. Plantea el proceso para evaluar el riesgo inherente y de control que determina la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos sustantivos para reducir el riesgo de detección y, por tanto, el riesgo de auditoría a un nivel aceptable.
8. La NIA 400 también indica que la naturaleza y alcance de la evidencia que debe obtenerse de la realización de procedimientos sustantivos varía, dependiendo de la evaluación del riesgo inherente, junto con el riesgo de control, y que los niveles evaluados de riesgo inherente y de control, no pueden ser suficientemente bajos como para eliminar la necesidad de llevar a cabo algún procedimiento sustantivo. Estos procedimientos sustantivos pueden incluir el uso de confirmaciones externas para aseveraciones específicas de los estados financieros.



9. El párrafo 47 de la NIA 400 indica que mientras más alta sea la evaluación del riesgo inherente y de control, mayor evidencia de auditoría necesita obtener el auditor sobre la realización de los procedimientos sustantivos. En consecuencia, al aumentar el nivel evaluado de riesgo inherente y de control, el auditor planea procedimientos sustantivos para obtener más evidencia, o evidencia más persuasiva, sobre una aseveración de los estados financieros. En estas situaciones, el uso de procedimientos de confirmación puede ser efectivo para proporcionar suficiente evidencia apropiada de auditoría.
10. Mientras más bajo sea el nivel evaluado de riesgo inherente y de control, menos seguridad necesita el auditor de los procedimientos sustantivos para formarse una conclusión sobre una aseveración de los estados financieros. Por ejemplo, una entidad puede tener un préstamo que está devolviendo de acuerdo a un calendario convenido, cuyos términos ha confirmado el auditor en años anteriores. Si el otro trabajo desempeñado por el auditor (incluyendo las pruebas de control que fueran necesarias) indica que los términos del préstamo no han cambiado y han conducido a evaluar como bajo el nivel de riesgo inherente y de control sobre el saldo vigente del préstamo, el auditor podría limitar los procedimientos sustantivos a la prueba de detalles de los pagos hechos, en vez de confirmar de nuevo el saldo directamente con el prestador.
11. Las transacciones inusuales o complejas pueden asociarse con niveles más altos de riesgo inherente o de control que las transacciones sencillas. Si la entidad participa en una transacción inusual o compleja y el nivel de riesgo inherente y de control se evalúa como alto, el auditor considera el confirmar los términos de la transacción con las otras partes, además de examinar la documentación en poder de la entidad.

Aseveraciones a que se refieren las confirmaciones externas

12. La NIA 500 categoriza las aseveraciones de la administración incorporadas en los estados financieros como existencia, derechos, obligaciones, ocurrencia, integridad, valuación, cuantificación, presentación y revelación. Si bien las confirmaciones externas pueden proporcionar evidencia de auditoría respecto a estas aseveraciones, la capacidad de una confirmación externa para proporcionar evidencia relevante sobre una aseveración particular de los estados financieros varía.
13. La confirmación externa de una cuenta por cobrar proporciona fuerte evidencia respecto a la existencia de la cuenta en una cierta fecha. La confirmación también proporciona evidencia respecto a la operación de procedimientos de corte. Sin embargo, dicha confirmación ordinariamente no proporciona toda la evidencia de auditoría necesaria respecto a la aseveración devaluación, ya que no es factible pedir al deudor que confirme información detallada relativa a su capacidad de pagar la cuenta.



14. De modo similar, en el caso de bienes retenidos en consignación, es probable que la confirmación externa proporcione fuerte evidencia para soportar las aseveraciones de existencia, de derechos y de obligaciones, pero no podría proporcionar evidencia que soporte la aseveración de valuación.
15. La relevancia de las confirmaciones externas para la auditoría de una aseveración particular de los estados financieros también es afectada por el objetivo del auditor al seleccionar la información para confirmación. Por ejemplo, cuando se audita la aseveración de integridad de las cuentas por pagar, el auditor necesita obtener evidencia de que no hay pasivos de importancia relativa sin registrar. En consecuencia, el enviar solicitudes de confirmación a los principales proveedores de una entidad pidiéndoles proporcionar copias de sus estados de cuenta directamente al auditor, aun si los registros no muestran ninguna cantidad que se les adeude actualmente, será generalmente más efectivo para detectar pasivos no registrados que seleccionar cuentas para confirmación con base en los montos más grandes registrados en el auxiliar de cuentas por pagar.
16. Al obtener evidencia para aseveraciones a las que no se refieren en forma adecuada las confirmaciones, el auditor considera otros procedimientos de auditoría para complementar los procedimientos de confirmación o para usarse en vez de los procedimientos de confirmación.

Diseño de la solicitud de confirmación externa

17. **El auditor deberá ajustar con exactitud las solicitudes de confirmación externa al objetivo de auditoría específico.** Al diseñar la solicitud, el auditor considera las aseveraciones de que se trata y los factores que es probable afecten la confiabilidad de las confirmaciones. Factores tales como la forma de la solicitud de confirmación externa, experiencia previa en la auditoría o trabajos similares, la naturaleza de la información que se confirma y el presunto consultado afectan el diseño de las solicitudes, porque estos factores tienen un efecto directo sobre la confiabilidad de la evidencia obtenida mediante procedimientos de confirmación externa.
18. También al diseñar la solicitud, el auditor considera el tipo de información que los consultados podrán confirmar fácilmente, ya que esto puede afectar la tasa de respuestas y la naturaleza de la evidencia obtenida. Por ejemplo, los sistemas contables de ciertos participantes pueden facilitar la confirmación externa de transacciones separadas y no de saldos de toda la cuenta. Además, los participantes quizá no puedan siempre confirmar ciertos tipos de información tal como el saldo global de cuentas por cobrar, pero tal vez puedan confirmar los montos de facturas individuales dentro del saldo total.
19. Las solicitudes de confirmación ordinariamente incluyen autorización de la administración al consultado para que revele la información al auditor. Los



participantes pueden estar más dispuestos a responder a una solicitud de confirmación que contenga autorización de la administración y, en algunos casos, quizá no puedan responder a menos que la solicitud contenga la autorización de la administración.

Uso de confirmaciones positivas y negativas

20. El auditor puede usar solicitudes de confirmación externa positiva o negativa o una combinación de ambas.
21. Una solicitud de confirmación externa positiva pide al consultado que conteste en todos los casos al auditor, ya sea indicando el acuerdo del participante con la información dada, o pidiendo al consultado que llene la información. Por lo común, se espera que una respuesta a una solicitud de confirmación positiva proporcione evidencia de auditoría confiable. Sin embargo, hay riesgo de que un consultado pueda contestar a la solicitud de confirmación sin verificar que la información sea correcta. Con frecuencia, el auditor no puede detectar si esto ha ocurrido. Sin embargo, el auditor puede reducir este riesgo, usando solicitudes de confirmación positivas que no declaren el monto (u otra información) en la solicitud de confirmación, sino que le pide al consultado que llene la cantidad o dé otra información. Por otra parte, el uso de este tipo de solicitud de confirmación “en blanco” puede dar como resultado tasas de respuesta más bajas porque se requiere un esfuerzo adicional de parte de los consultados.
22. Una solicitud de confirmación externa negativa pide al consultado que conteste sólo en caso de desacuerdo con la información proporcionada en la solicitud. Sin embargo, cuando no se ha recibido respuesta a la solicitud de confirmación negativa, el auditor queda consciente de que no habrá una evidencia explícita de que las presuntas terceras partes hayan recibido las solicitudes de confirmación y que verificaron que la información allí contenida es correcta. En consecuencia, el uso de solicitudes de confirmación negativa ordinariamente proporciona evidencia menos confiable que el uso de solicitudes de confirmación positiva, y el auditor considera la realización de otros procedimientos sustantivos para suplementar el uso de confirmaciones negativas.
23. Las solicitudes de confirmación negativa pueden usarse para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptable cuando:
 - (a) El nivel evaluado de riesgo inherente y de control es bajo.
 - (b) Está implicado un gran número de saldos pequeños.
 - (c) No se espera un número sustancial de errores.



- (d) El auditor no tiene razón para creer que los consultados no harán caso a estas solicitudes.
- 24. Puede usarse una combinación de confirmaciones externas positivas y negativas. Por ejemplo, cuando el saldo total de cuentas por cobrar comprende un pequeño número de saldos grandes y un gran número de saldos pequeños, el auditor puede decidir que es apropiado confirmar todos o una muestra de los saldos grandes con solicitudes de confirmación positiva y una muestra de los saldos pequeños, usando solicitudes de confirmación negativa.

Peticiones de la administración

- 25. Cuando el auditor busca confirmar ciertos saldos u otra información y la administración pide al auditor que no lo haga, el auditor deberá considerar si hay fundamentos válidos para esta petición y deberá obtener evidencia para soportar la validez de las solicitudes de la administración. Si el auditor está de acuerdo con la petición de la administración de no buscar una confirmación externa respecto a un asunto en particular, el auditor deberá aplicar procedimientos alternativos para obtener suficiente evidencia apropiada respecto a dicho asunto.**
- 26. Si el auditor no acepta la validez de la petición de la administración y se le impide llevar a cabo las confirmaciones, ha habido una limitación en el alcance del trabajo del auditor y el auditor deberá considerar el posible impacto en el dictamen.**
- 27. Al considerar las razones proporcionadas por la administración, el auditor aplica una actitud de escepticismo profesional y considera si la petición tiene alguna implicación respecto a la integridad de la administración. El auditor considera si la petición de la administración puede indicar la posible existencia de fraude o error. Si el auditor cree que existe fraude o error, el auditor aplica los lineamientos de la NIA 240, Fraude y error. El auditor también considera si los procedimientos alternativos proporcionarán suficiente evidencia apropiada respecto a ese asunto.

Características de los consultados

- 28. La confiabilidad en la evidencia proporcionada por una confirmación se afecta por la competencia, independencia, autoridad para responder, conocimiento del asunto que se quiere confirmar y objetividad del consultado. Por esta razón, el auditor trata de asegurarse, cuando sea factible, que la solicitud de confirmación se dirige a un individuo apropiado. Por ejemplo, cuando se confirma que se ha desistido de un pacto relacionado con la deuda a largo plazo de una entidad, el auditor dirige la solicitud a un funcionario del acreedor que tenga conocimiento del desistimiento y la autoridad para proporcionar la información.



29. El auditor también evalúa si ciertas partes no pueden proporcionar una respuesta objetiva o imparcial a una solicitud de confirmación. Puede surgir a la atención del auditor información sobre la competencia, conocimiento, motivación, capacidad o voluntad de responder del consultado. El auditor considera el efecto de dicha información al diseñar la solicitud de confirmación y al evaluar los resultados, incluyendo el determinar si son necesarios procedimientos adicionales.

El auditor también considera si hay suficiente base para concluir que la solicitud de confirmación se envía a un consultado de quien el auditor puede esperar una respuesta que proporcione suficiente evidencia apropiada. Por ejemplo, el auditor puede encontrar importantes transacciones inusuales de fin de año, las cuales tengan un efecto de importancia relativa sobre los estados financieros, siendo estas transacciones una tercera parte que depende económicamente de la entidad. En tales circunstancias, el auditor considera si la tercera parte puede estar motivada a proporcionar una respuesta inexacta.

El proceso de confirmación externa

30. **Cuando realice procedimientos de confirmación, el auditor deberá mantener control sobre el proceso de seleccionar a quienes se les enviará una solicitud, la preparación, el envío de las solicitudes de confirmación y las respuestas a dichas solicitudes.** Se mantiene control sobre las comunicaciones entre los presuntos receptores y el auditor para minimizar la posibilidad de que los resultados del proceso de confirmación sean parciales a causa de la interceptación y alteración de las solicitudes de confirmación o las respuestas. El auditor se asegura de que sea él mismo quien envíe las solicitudes de confirmación, de que las solicitudes estén dirigidas en forma apropiada y de que se pida que todas las respuestas se manden directamente al auditor. El auditor considera si las respuestas han llegado de los presuntos remitentes

Solicitud de confirmación positiva sin respuesta

31. **El auditor deberá realizar procedimientos alternativos cuando no se reciba ninguna respuesta a una solicitud de confirmación externa positiva. Los procedimientos alternativos de auditoría deberán ser tales que proporcionen la evidencia sobre las aseveraciones de los estados financieros que se tenía la intención que proporcionara la solicitud de confirmación.**
32. Cuando no se recibe respuesta, el auditor ordinariamente establece contacto con el receptor de la solicitud para propiciar una respuesta. Cuando el auditor no puede obtener una respuesta, el auditor usa procedimientos alternativos de auditoría. La naturaleza de los procedimientos alternativos varía de acuerdo a la cuenta y a la aseveración en cuestión. En el examen de cuentas por cobrar,



los procedimientos alternativos pueden incluir examen de los recibos de efectivo posteriores, examen de documentos de embarque u otra documentación del cliente para proporcionar evidencia de la aseveración de existencia y pruebas de corte de ventas para proporcionar evidencia de la aseveración de integridad. En el examen de cuentas por pagar, los procedimientos alternativos pueden incluir examen de desembolsos de efectivo posteriores o correspondencia de terceras partes para proporcionar evidencia de la aseveración de existencia y examen de otros registros, tales como notas de recibo de mercancías, para proporcionar evidencia de la aseveración de integridad.

Confiabilidad de las respuestas recibidas

33. El auditor considera si hay alguna indicación de que las confirmaciones externas recibidas puedan no ser confiables. El auditor considera la autenticidad de la respuesta y realiza procedimientos para despejar cualquier preocupación. El auditor puede escoger la verificación de la fuente y contenidos de una respuesta con una llamada telefónica al presunto remitente. Además, el auditor solicita al presunto remitente que envíe la confirmación original directamente al auditor. Con el uso creciente de la tecnología, el auditor considera validar la fuente de las respuestas recibidas en formato electrónico (por ejemplo, fax o correo electrónico). Las confirmaciones orales se documentan en los papeles de trabajo. Si la información de las confirmaciones orales es importante, el auditor pide a las partes implicadas que sometan confirmación por escrito de la información específica directamente al auditor.

Causas y frecuencia de excepciones

34. Cuando el auditor se forma una conclusión de que el proceso de confirmación y los procedimientos alternativos no han proporcionado suficiente evidencia apropiada de auditoría respecto a una aseveración, el auditor deberá llevar a cabo procedimientos adicionales para obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría.

Para formarse la conclusión, el auditor considera:

- (a) la confiabilidad de las confirmaciones y procedimientos alternativos;
- (b) la naturaleza de cualesquiera excepciones, incluyendo las implicaciones, tanto cuantitativas como cualitativas de dichas excepciones; y
- (c) la evidencia proporcionada por otros procedimientos.



Con base en esta evaluación, el auditor determina si se necesitan procedimientos de auditoría adicionales para obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría.

35. El auditor también considera las causas y frecuencia de las excepciones reportadas por los consultados. Una excepción puede indicar una representación errónea en los registros de la entidad, en cuyo caso, el auditor determina las razones para la representación errónea y evalúa si tiene un efecto de importancia relativa sobre los estados financieros. Si una excepción indica una representación errónea, el auditor reconsidera la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de auditoría necesarios para proporcionar la evidencia requerida.

Evaluación de los resultados del proceso de confirmación

36. El auditor deberá evaluar si los resultados del proceso de confirmación externa junto con los resultados de cualesquiera otros procedimientos realizados, proporcionan suficiente evidencia apropiada de auditoría respecto a la aseveración de los estados financieros que se auditan. Al conducir esta evaluación el auditor considera los lineamientos proporcionados por la NIA 530, Muestreo de auditoría y otros procedimientos de pruebas selectivas.

Confirmaciones externas antes del final del año

37. Cuando el auditor usa la confirmación en una fecha anterior al balance general para obtener evidencia para soportar una aseveración de los estados financieros, el auditor obtiene suficiente evidencia apropiada de auditoría de que las transacciones relevantes a la aseveración en el periodo intermedio no han sido representadas erróneamente en una forma de importancia relativa. Por razones prácticas cuando el nivel de riesgo inherente y de control se evalúa a un nivel menor que alto, el auditor puede decidir confirmar los saldos a una fecha distinta al final del periodo, por ejemplo, cuando la auditoría debe completarse dentro de un corto tiempo después de la fecha del balance. Como con todos los tipos de trabajo antes del final del año el auditor considera la necesidad de obtener evidencia de auditoría adicional relativa al remanente del periodo.

Fecha de Vigencia

38. Esta NIA entra en vigor para auditorías de estados financieros por períodos que terminen en o después del 31 de diciembre del 2001.

