

SECCIÓN AU 505
CONFIRMACIONES EXTERNAS
CONTENIDO

	Párrafos
Introducción	
Alcance de esta Sección	1
Procedimientos de confirmaciones externas para obtener evidencia de auditoría	2-3
Fecha de vigencia	4
Objetivo	5
Definiciones	6
Requerimientos	
Procedimientos de confirmación externa	7
Cuando la Administración se rehúsa a permitir que el auditor efectúe procedimientos de confirmación externa	8-9
Resultados de los procedimientos de confirmación externa	10-14
Confirmaciones negativas	15
Evaluar la evidencia obtenida	16
Guía de aplicación y otro material explicativo	
Definiciones	A1
Procedimientos de confirmación externa	A2-A8
Cuando la Administración se rehúsa a permitir que el auditor efectúe procedimientos de confirmación externa	A9-A11
Resultados de los procedimientos de confirmación externa	A12-A31
Confirmaciones negativas	A32
Evaluar la evidencia obtenida	A33-A34

SECCIÓN AU 505

CONFIRMACIONES EXTERNAS

Introducción

Alcance de esta Sección

1. Esta Sección trata el uso por el auditor de procedimientos de confirmaciones externas para obtener evidencia de auditoría, de acuerdo con los requerimientos de las Sección AU 330, *Efectuar Procedimientos de Auditoría en Respuesta a Riesgos Evaluados* y *Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida* y Sección AU 500, *Evidencia de Auditoría*. No trata las indagaciones respecto a litigios, demandas y reclamos, las cuales son tratadas en la Sección AU 501, *Evidencia de Auditoría - Consideraciones Específicas para Partidas Seleccionadas*.

Procedimientos de confirmación externas para obtener evidencia de auditoría

2. La Sección AU 500, *Evidencia de Auditoría*, indica que la fiabilidad de la evidencia de auditoría está influenciada por su origen y naturaleza y depende de las circunstancias individuales bajo las cuales es obtenida.⁽¹⁾ Esa Sección también incluye las siguientes generalizaciones aplicables a la evidencia de auditoría:⁽²⁾
 - La evidencia de auditoría es más fiable cuando es obtenida de una fuente independiente fuera de la entidad.
 - La evidencia de auditoría obtenida directamente por el auditor es más fiable que la evidencia de auditoría obtenida en forma indirecta o por inferencia.
 - La evidencia de auditoría es más fiable cuando existe en forma documentada, ya sea por medios de papel, electrónicos u otros.

Por lo tanto, dependiendo de las circunstancias de la auditoría, la evidencia de auditoría obtenida en la forma de confirmaciones externas recibidas directamente por el auditor de las partes confirmantes puede ser más fiable que la evidencia generada internamente por la entidad. Esta Sección tiene como propósito ayudar al auditor al diseñar y efectuar los procedimientos de confirmación externas para obtener evidencia de auditoría pertinente y fiable.

3. Otras Secciones de auditoría reconocen la importancia de las confirmaciones externas como evidencia de auditoría, por ejemplo:

⁽¹⁾ Ver párrafo A5 de la Sección AU 500, *Evidencia de Auditoría*.

⁽²⁾ Ver párrafo A32 de la Sección AU 500, *Evidencia de Auditoría*.

- La Sección AU 330, *Efectuar Procedimientos de Auditoría en Respuesta a Riesgos Evaluados y Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida* analiza la responsabilidad del auditor de: (a) diseñar e implementar respuestas generales y tratar a los riesgos evaluados de representaciones incorrectas significativas a nivel de los estados financieros y (b) diseñar y efectuar procedimientos de auditoría posteriores cuya naturaleza, oportunidad y alcance están basados en y responden a, los riesgos evaluados de representaciones incorrectas significativas a nivel de la afirmación pertinente.⁽³⁾⁽⁴⁾ Se requiere que el auditor considere si los procedimientos de confirmación externa serán efectuados como procedimientos de auditoría sustantivos y se requiere que aplique procedimientos de confirmación externa para las cuentas por cobrar a menos que:
 - el saldo de la cuenta, en general, no sea significativo,
 - los procedimientos de confirmación externa serían inefectivos, o;
 - el nivel de riesgo evaluado por el auditor de una representación incorrecta significativa a nivel de la afirmación pertinente es bajo y los otros procedimientos sustantivos planificados tratan al riesgo evaluado.⁽⁴⁾

- La Sección AU 330, *Efectuar Procedimientos de Auditoría en Respuesta a Riesgos Evaluados y Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida*, requiere que el auditor obtenga evidencia de auditoría más persuasiva mientras más alta sea la evaluación del riesgo por el auditor.⁽⁵⁾ Para hacer esto, el auditor puede incrementar la cantidad de evidencia u obtener evidencia que sea más pertinente o fiable, o ambas. Por ejemplo, el auditor puede colocar más énfasis en obtener evidencia directamente de terceras partes u obtener evidencia corroborativa de un variado número de fuentes independientes. La Sección AU 330, *Efectuar Procedimientos de Auditoría en Respuesta a Riesgos Evaluados y Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida*, también indica que los procedimientos de confirmación externa pueden ayudar al auditor a obtener evidencia de auditoría con un alto nivel de fiabilidad que el

⁽³⁾ Ver párrafos 5-6 de la Sección AU 330, *Efectuar Procedimientos de Auditoría en Respuesta a Riesgos Evaluados y Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida*.

⁽⁴⁾ Pie de pagina eliminado en versión original en inglés.

⁽⁴⁾ Ver párrafos 19–20 de la Sección AU 330, *Efectuar Procedimientos de Auditoría en Respuesta a Riesgos Evaluados y Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida*.

⁽⁵⁾ Ver párrafo 7.b de la Sección AU 330, *Efectuar Procedimientos de Auditoría en Respuesta a Riesgos Evaluados y Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida*.

auditor requiere para responder a riesgos significativos de representaciones incorrectas significativas, ya sea debido a fraudes o errores.⁽⁶⁾

- La Sección AU 240, *Consideración de Fraude en una Auditoría de Estados Financieros*, indica que el auditor puede diseñar solicitudes de confirmación para obtener información adicional corroborativa como una respuesta para tratar los riesgos evaluados de representaciones incorrectas significativas debido a fraude a nivel de la afirmación.⁽⁷⁾
- La Sección AU 500, *Evidencia de Auditoría*, indica que la información corroborativa obtenida de una fuente independiente de la entidad (tales como confirmaciones externas) puede aumentar la seguridad que el auditor obtiene de la evidencia que existe dentro de los registros contables o en las representaciones efectuadas por la Administración.⁽⁸⁾

Fecha de vigencia

4. Esta Sección tiene vigencia para auditorías de estados financieros por los períodos terminados el o con posterioridad al 31 de diciembre de 2023.

Objetivo

5. El objetivo del auditor, al utilizar procedimientos de confirmación externa, es diseñar y efectuar tales procedimientos para obtener evidencia de auditoría que sea pertinente y fiable.

Definiciones

6. Para los propósitos de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, los siguientes términos tienen los significados atribuidos, a éstos, como sigue:

Excepción. Una respuesta que indica una diferencia entre la información que se solicita confirmar, o incluida en los registros de la entidad y la información proporcionada por la parte confirmante.

Confirmación externa. Evidencia de auditoría obtenida como una respuesta escrita directa al auditor por un tercero (la parte confirmante), ya sea en medios como papel, electrónicos u otros (por ejemplo, a través del acceso directo del auditor a información mantenida por el tercero). (Ver párrafo A1)

⁽⁶⁾ Ver párrafo A58 de la Sección AU 330, *Efectuar Procedimientos de Auditoría en Respuesta a Riesgos Evaluados y Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida*.

⁽⁷⁾ Ver párrafo A43 de la Sección AU 240, *Consideración de Fraude en una Auditoría de Estados Financieros*.

⁽⁸⁾ Ver párrafo A8 de la Sección AU 500, *Evidencia de Auditoría*.

Solicitud de confirmación negativa. Una solicitud para que la parte confirmante responda directamente al auditor sólo si la parte confirmante no concuerda con la información proporcionada en la solicitud.

Solicitud de confirmación sin respuesta. Una falla de la parte confirmante al no responder o al no responder completamente a una solicitud positiva de confirmación o una solicitud de confirmación devuelta por error de envío.

Solicitud de confirmación positiva. Una solicitud que la parte confirmante responda directamente al auditor proporcionándole la información solicitada o indicando si la parte confirmante concuerda o no con la información en la solicitud.

Requerimientos

Procedimientos de confirmación externa

7. Al utilizar procedimientos de confirmación externa, el auditor debiera mantener control sobre las solicitudes de confirmación externa, incluyendo:
 - a. Determinar la información a ser confirmada o solicitada; (Ver párrafo A2)
 - b. Seleccionar la parte confirmante apropiada; (Ver párrafo A3)
 - c. Diseñar las solicitudes de confirmación incluyendo determinar que las solicitudes están correctamente dirigidas a la parte confirmante apropiada y asegurar que sean respondidas directamente al auditor, y; (Ver párrafos A4-A7)
 - d. Enviar las solicitudes, incluyendo solicitudes adicionales de confirmación como seguimiento, cuándo fuere aplicable, a la parte confirmante. (Ver párrafo A8)

Cuando la Administración se rehúsa a permitir que el auditor efectúe procedimientos de confirmación externa

8. Si la Administración, se rehúsa a permitir que el auditor efectúe procedimientos de confirmación externa, el auditor debiera:
 - a. Indagar respecto a las razones de la Administración para negarse y obtener evidencia de auditoría en relación con su validez y razonabilidad; (Ver párrafo A9)
 - b. Evaluar las implicancias de la negativa de la Administración sobre la evaluación del auditor de los riesgos pertinentes de representaciones incorrectas significativas, incluyendo el riesgo de fraude y sobre la

naturaleza, oportunidad y alcance de otros procedimientos de auditoría, y;
(Ver párrafo A10)

- c. Efectuar procedimientos alternativos de auditoría diseñados para obtener evidencia de auditoría pertinente y fiable. (Ver párrafo A11)
9. Si el auditor concluye que la negativa de la Administración de permitir que el auditor efectúe procedimientos de confirmación externa no es razonable o el auditor no puede obtener evidencia de auditoría pertinente y fiable de procedimientos de auditoría alternativos, el auditor debiera comunicarse con los encargados del Gobierno Corporativo, de acuerdo con la Sección AU 260, *La Comunicación del Auditor con los Encargados del Gobierno Corporativo*.⁽⁹⁾ El auditor también debiera determinar las implicancias para la auditoría y para la opinión del auditor de acuerdo con la Sección AU 705, *Modificaciones a la Opinión en el Informe del Auditor Independiente*.

Resultados de los procedimientos de confirmación externa

Fiabilidad de las respuestas a las solicitudes de confirmación

10. Si el auditor identifica factores que dan origen a dudas respecto a la fiabilidad de la respuesta a una solicitud de confirmación, el auditor debiera obtener evidencia de auditoría adicional para resolver esas dudas. (Ver párrafos A12-A22)
11. Si el auditor determina que una respuesta a una solicitud de confirmación no es fiable, el auditor debiera evaluar las implicancias sobre la evaluación de los riesgos pertinentes de representaciones incorrectas significativas, incluyendo el riesgo de fraude y sobre la naturaleza, oportunidad y alcance de otros procedimientos de auditoría relacionados. (Ver párrafo A23)

Solicitudes de confirmación sin respuesta y respuestas verbales

12. En el caso de cada una de las solicitudes de confirmación sin respuesta, el auditor debiera efectuar procedimientos de auditoría alternativos para obtener evidencia de auditoría pertinente y fiable. (Ver párrafos A24-A27)

Cuando una respuesta escrita a una solicitud de confirmación positiva es necesaria para obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría

13. Si el auditor ha determinado que una respuesta escrita a una solicitud de confirmación escrita es necesaria para obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría, los procedimientos alternativos no proporcionarán la evidencia de auditoría que el auditor requiere. Si el auditor no obtiene tal confirmación, el auditor debiera determinar las implicancias para la auditoría y para la opinión del auditor de

⁽⁹⁾ Ver párrafo 12 de la Sección AU 260, *La Comunicación del Auditor con los Encargados del Gobierno Corporativo*.

acuerdo con la Sección AU 705, *Modificaciones a la Opinión en el Informe del Auditor Independiente*. (Ver párrafos A28-A29)

Excepciones

14. El auditor debiera investigar las excepciones para determinar si estas son indicativas de representaciones incorrectas. (Ver párrafos A30–A31)

Confirmaciones negativas

15. Las confirmaciones negativas proporcionan evidencia de auditoría menos persuasiva que las confirmaciones positivas. Por lo tanto, el auditor no debiera utilizar solicitudes de confirmación negativas como el único procedimiento sustantivo de auditoría para tratar un riesgo evaluado de una representación incorrecta significativa a nivel de afirmación, salvo que todas las situaciones siguientes estén presentes:
 - a. El auditor ha evaluado el riesgo de representación incorrecta significativa como bajo y ha obtenido suficiente y apropiada evidencia de auditoría respecto a la efectividad operativa de los controles pertinentes a la afirmación.
 - b. El universo de las partidas sujetas a procedimientos de confirmación negativa incluye un gran número de saldos de cuentas, transacciones o condiciones pequeñas y homogéneas.
 - c. Se espera una tasa de excepción muy baja.
 - d. El auditor no tiene conocimiento de circunstancias o condiciones que ocasionarían que aquellos quiénes reciben las solicitudes de confirmación negativas desestimen tales solicitudes. (Ver párrafo A32)

Evaluar la evidencia obtenida

16. El auditor debiera evaluar si los resultados de los procedimientos de confirmación externa proporcionan evidencia de auditoría pertinente y fiable o si es necesaria evidencia de auditoría adicional. (Ver párrafos A33-A34)

Guía de aplicación y otro material explicativo

Definiciones

Confirmación externa (Ver párrafo 6)

- A1.** El acceso directo del auditor a información mantenida por un tercero (la parte confirmante) puede cumplir con la definición de una *confirmación externa* cuando, por ejemplo, la parte confirmante le proporciona al auditor los códigos de acceso electrónico o la información necesaria para acceder un sitio web seguro donde se mantienen los datos que trata la materia a evaluar de la confirmación. El acceso del auditor a la información mantenida por la parte confirmante puede también ser facilitada por un proveedor de servicios. Cuando los códigos de acceso o la información necesaria para acceder la información de la parte confirmante son proporcionados al auditor por la Administración, la evidencia obtenida por el auditor del acceso a tal información no cumple con la definición de una *confirmación externa*.

Procedimientos de confirmación externa

Determinar la información a ser confirmada o solicitada (Ver párrafo 7.a)

- A2.** Los procedimientos de confirmación externa a menudo son efectuados para confirmar o solicitar información respecto a saldos de cuentas, elementos de los mismos y revelaciones. También pueden ser utilizados para confirmar los términos de acuerdos, contratos o transacciones entre la entidad y otras partes o para confirmar la ausencia de ciertas condiciones, tales como “acuerdos paralelos”.

Seleccionar la parte confirmante apropiada (Ver párrafo 7.b)

- A3.** Las repuestas a solicitudes de confirmación proporcionan evidencia de auditoría más pertinente y fiable cuando las solicitudes de confirmación son enviadas a una parte confirmante a quien el auditor considera está en conocimiento de la información a ser confirmada. Por ejemplo, un ejecutivo de una institución financiera quien tiene conocimiento de transacciones o acuerdos para los cuales la confirmación es solicitada, puede ser la persona más apropiada en la institución financiera a quien solicitar la confirmación.

Diseñar las solicitudes de confirmación (Ver párrafo 7.c)

- A4.** El diseño de una solicitud de confirmación puede afectar directamente la tasa de respuestas de la confirmación y la fiabilidad y naturaleza de la evidencia de auditoría obtenida de las respuestas.
- A5.** Los factores a considerar al diseñar las solicitudes de confirmación incluyen los siguientes:

- Las afirmaciones que se están tratando.
- Riesgos específicos identificados de representaciones incorrectas significativas, incluyendo riesgos de fraudes.
- El diseño y la presentación de la solicitud de confirmación.
- Experiencia anterior en la auditoría o en trabajos similares.
- El método de comunicación (por ejemplo, por medio de papel, en forma electrónica u otra).
- La autorización por la Administración, o la recomendación por la Administración a las partes confirmantes que respondan al auditor. Las partes confirmantes pueden sólo estar dispuestas a responder a una solicitud de confirmación que tenga la autorización de la Administración.
- La capacidad de la parte confirmante seleccionada a confirmar o a proporcionar la información solicitada (por ejemplo, montos individuales de facturas en comparación con un saldo total).

A6. Una solicitud de confirmación positiva solicita a la parte confirmante que responda al auditor en todos los casos, ya sea indicando que la parte confirmante concuerde con la información proporcionada o solicitando a la parte confirmante que proporcione información. Normalmente, se espera que una respuesta a una solicitud de confirmación positiva apropiadamente diseñada proporcione evidencia de auditoría fiable. Sin embargo, existe un riesgo, que una parte confirmante pueda responder a la solicitud de confirmación sin verificar que la información sea correcta. El auditor puede reducir este riesgo utilizando solicitudes de confirmación positiva que no indican el monto (u otra información) en la solicitud de confirmación y que pide que la parte confirmante indique el monto o proporcione la otra información. Por otro lado, la utilización de este tipo de solicitud de confirmación “en blanco” puede resultar en una menor tasa de respuestas debido a que se requiere de un esfuerzo adicional por las partes confirmantes para proporcionar la información solicitada.

A7. Determinar que las solicitudes tengan las direcciones correctas, incluye verificar la exactitud de las direcciones, incluyendo efectuar pruebas de la validez de algunas o todas las direcciones en las solicitudes de confirmación antes que sean despachadas, independientemente del método de confirmación utilizado. Cuando una solicitud de confirmación es enviada por correo electrónico (“*e-mail*”), la determinación por parte del auditor que la solicitud está siendo enviada a la parte confirmante apropiada puede incluir efectuar procedimientos para probar la validez de algunas o todas las direcciones de correo electrónico proporcionadas por la Administración. La naturaleza y el alcance de los procedimientos necesarios dependen de los riesgos

asociados con el particular tipo de confirmación o dirección. Por ejemplo, una confirmación que se refiera a una afirmación de mayor riesgo o una dirección de confirmación que parece ser potencialmente menos fiable (por ejemplo, una confirmación electrónica con una dirección que parece ser más fácil de falsificar) puede necesitar de procedimientos diferentes o de mayor alcance para determinar si la solicitud está dirigida a la persona que se desea. Ver guías adicionales en los párrafos A14-A15.

Seguimiento de solicitudes de confirmación (Ver párrafo 7.d)

A8. El auditor puede enviar una solicitud de confirmación adicional cuando una respuesta a la solicitud anterior no ha sido recibida dentro de un período razonable de tiempo. Por ejemplo, el auditor puede, habiendo verificado la exactitud de la dirección original, enviar una solicitud adicional o de seguimiento.

Cuando la Administración se rehúsa a permitir que el auditor efectúe procedimientos de confirmación externa

Razonabilidad cuando la Administración se rehúsa (Ver párrafo 8.a)

A9. La negativa de la Administración de permitir al auditor efectuar procedimientos de confirmación externa es una limitación de la evidencia de auditoría que el auditor quiere obtener, por lo tanto, se requiere que el auditor indague respecto a las razones de la limitación. Una razón comúnmente dada por la Administración es la existencia de una disputa legal o de una negociación en curso con la parte confirmante, cuyo resultado puede verse afectado por una solicitud de confirmación inoportuna. Se requiere que el auditor busque la evidencia de auditoría respecto a la validez y a la razonabilidad de las razones de la Administración por haberse rehusado, debido al riesgo que la Administración pueda estar intentando negar acceso al auditor a evidencia de auditoría que pueda revelar fraude o error.

Implicancias para la evaluación de riesgos de representaciones incorrectas significativas
(Ver párrafo 8.b)

A10. El auditor puede concluir de la evaluación del párrafo 8.b que sería apropiado modificar la evaluación de los riesgos de representaciones incorrectas significativas a nivel de la afirmación y modificar los procedimientos de auditoría planificados, de acuerdo con la Sección AU 315, *Entendimiento de la Entidad y de su Entorno y Evaluar los Riesgos de Representaciones Incorrectas Significativas*.⁽¹⁰⁾ Por ejemplo, si la solicitud de la Administración de no confirmar no es razonable, esto puede indicar un factor de riesgo de fraude, que requiere ser evaluado de acuerdo con lo

⁽¹⁰⁾ Ver párrafo 32 de la Sección AU 315, *Entendimiento de la Entidad y de su Entorno y Evaluar los Riesgos de Representaciones Incorrectas Significativas*.

indicado en la Sección AU 240, *Consideración de Fraude en una Auditoría de Estados Financieros*.⁽¹¹⁾

Procedimientos de auditoría alternativos (Ver párrafo 8.c)

A11. Los procedimientos alternativos efectuados pueden ser similares a los apropiados para las solicitudes de confirmación sin respuesta, como se indica en los párrafos A24-A27 de esta Sección. Tales procedimientos también tomarían en cuenta los resultados de la evaluación del auditor del párrafo 8.b de esta Sección.

Resultados de los procedimientos de confirmación externa

Fiabilidad de las respuestas a las solicitudes de confirmación (Ver párrafo 10)

A12. La Sección AU 500, *Evidencia de Auditoría* indica que aún, cuando la evidencia de auditoría es obtenida de fuentes externas a la entidad, pueden existir circunstancias que afecten a su fiabilidad.⁽¹²⁾ Todas las respuestas conllevan algún riesgo de interceptación, alteración o fraude. Tales riesgos existen sin tomar en cuenta si una respuesta es obtenida en papel, medio electrónico u otro. Los factores que pueden indicar dudas respecto a fiabilidad de una respuesta incluyen si:

- fue recibida indirectamente por el auditor, o;
- parecía no provenir de la parte confirmante original deseada.

A13. La consideración por el auditor de la fiabilidad de la información obtenida mediante el proceso de confirmación a ser utilizada como evidencia de auditoría incluye la consideración de los riesgos que:

- a. La información obtenida puede no ser de una fuente auténtica,
- b. Un confirmante puede no tener conocimiento respecto a la información a ser confirmada, y;
- c. La integridad de la información puede haber sido comprometida.

Cuando se utiliza un proceso o sistema de confirmación electrónica, la consideración por el auditor de los riesgos descritos en las letras (a)–(c) anteriores incluye la consideración de riesgos que el proceso de confirmación electrónico no es seguro o es controlado inapropiadamente.

A14. Las respuestas recibidas electrónicamente (por ejemplo, por fax o por correo electrónico) involucran riesgos relacionados con la fiabilidad, debido a que pruebas

⁽¹¹⁾ Ver párrafo 24 de la Sección AU 240, *Consideración de Fraude en una Auditoría de Estados Financieros*.

⁽¹²⁾ Ver párrafo A32 de la Sección AU 500, *Evidencia de Auditoría*.

respecto del origen o de la identidad de la parte informante pueden ser difíciles de establecer y las alteraciones pueden ser difíciles de detectar. El auditor puede determinar que es apropiado tratar tales riesgos utilizando un sistema o proceso que valide a la parte confirmante o contactando directamente al supuesto confirmante (por ejemplo, por teléfono) para validar la identidad del confirmante de la respuesta y para validar que la información recibida por el auditor corresponde con lo que fue transmitido por el confirmante.

A15. Un sistema o proceso de confirmación electrónico que crea un entorno seguro de confirmación puede mitigar los riesgos de interceptación o de alteración. Crear un entorno seguro de confirmación depende del proceso o mecanismo utilizado por el auditor y el confirmante para minimizar la posibilidad que los resultados sean comprometidos debido a interceptación o alteración de la confirmación. Si el auditor está satisfecho que tal sistema o proceso es seguro y correctamente controlado, la evidencia proporcionada por las respuestas recibidas utilizando el sistema o proceso puede ser considerada fiable. Varias formas pueden ser utilizadas para validar la fuente de la información electrónica. Por ejemplo, el uso de encriptado, firmas electrónicas digitales y procedimientos para verificar si el sitio web es auténtico, puede mejorar la seguridad del sistema o proceso de confirmación electrónica. Si un sistema o proceso que facilita la confirmación electrónica entre el auditor y el confirmante está implementado y el auditor tiene la intención de confiar en los controles sobre tal sistema o proceso, un informe emitido por una empresa especialista en certificar la seguridad de tal sistema o proceso (por ejemplo “*Systrust*”), u otro informe de seguridad sobre ese sistema o proceso puede ayudar al auditor a evaluar el diseño y la efectividad operativa de los controles electrónicos y manuales relacionados con ese sistema o proceso. Tal informe de seguridad puede tratar los riesgos descritos en el párrafo A13. Si estos riesgos no son tratados adecuadamente en tal tipo de informe, el auditor puede efectuar procedimientos adicionales para tratar esos riesgos.

A16. En la Sección AU 500, *Evidencia de Auditoría*, se requiere que el auditor determine si modifica o agrega procedimientos para resolver dudas sobre la fiabilidad de la información a ser utilizada como evidencia de auditoría.⁽¹³⁾ El auditor puede elegir verificar la fuente y el contenido de una respuesta a una solicitud de confirmación contactando a la parte confirmante (por ejemplo, como se describe en el párrafo A14). Cuando una respuesta ha sido devuelta indirectamente al auditor (por ejemplo, porque la parte confirmante la dirigió incorrectamente a la entidad en lugar del auditor) el auditor puede solicitar a la parte confirmante que responda por escrito directamente al auditor.

Abstenciones y otras restricciones en las respuestas de confirmación

A17. Una respuesta a una solicitud de confirmación puede incluir un lenguaje restrictivo respecto a su uso. Tales restricciones no invalidan necesariamente la fiabilidad de la respuesta como evidencia de auditoría. Respecto a si el auditor puede confiar en la

⁽¹³⁾ Ver párrafo 10 de la Sección AU 500, *Evidencia de Auditoría*.

información confirmada y el grado de tal confianza, dependerá de la naturaleza y de la esencia del lenguaje restrictivo utilizado.

A18. Las restricciones que son consideradas limitaciones de responsabilidad del tipo estándar pueden no afectar la fiabilidad de la información que se confirma. Ejemplos de tales restricciones de responsabilidades a asumir, pueden incluir lo siguiente:

- La información es proporcionada como un asunto de cortesía, sin la obligación de hacerlo y sin responsabilidad, reconocimiento de obligación o de garantía, explícita o implícita.
- La respuesta es dada únicamente con el propósito de la auditoría, sin ninguna responsabilidad por parte del confirmante, de sus empleados o de su Administración y no libera al auditor de cualquier otra indagación o de efectuar cualquier otro procedimiento.

A19. Es posible que otro tipo de lenguaje restrictivo tampoco afecte la fiabilidad de una respuesta si no está relacionado con la afirmación que está siendo sujeta a pruebas. Por ejemplo, en una confirmación de inversiones, la negativa a opinar respecto a la valorización de inversiones puede no afectar la fiabilidad de la respuesta si el objetivo del auditor al utilizar la solicitud de confirmación es obtener evidencia de auditoría respecto de si la inversión existe.

A20. Sin embargo, algún lenguaje restrictivo puede generar dudas respecto a la integridad y exactitud de la información incluida en la respuesta o sobre la capacidad del auditor para confiar en tal información. Ejemplos de tales restricciones pueden incluir, lo siguiente:

- La información obtenida de fuentes de información electrónica, que pueden no incluir toda la información en poder de la parte confirmante.
- La información no tiene garantías que sea exacta ni actualizada y puede ser un asunto de opinión.
- El receptor puede no confiar de la información en la confirmación.

A21. Cuando el auditor tiene dudas de la fiabilidad de la respuesta como consecuencia del lenguaje restrictivo, entonces el auditor, de acuerdo con el párrafo 10 requiere obtener evidencia de auditoría posterior para resolver esas dudas. Cuando el efecto práctico del lenguaje restrictivo es difícil de determinar en las circunstancias particulares, el auditor puede considerar apropiado obtener clarificación del confirmante u obtener asesoría legal.

A22. Si el auditor no puede resolver las dudas respecto a la fiabilidad de una respuesta como consecuencia del lenguaje restrictivo, entonces el auditor, de acuerdo con el

párrafo 11, requiere evaluar las implicancias sobre la evaluación de los riesgos pertinentes de representaciones incorrectas, incluyendo el riesgo de fraude y sobre lo relacionado a la naturaleza, oportunidad y alcance de los otros procedimientos de auditoría. La naturaleza, oportunidad y alcance de tales procedimientos dependerá de factores tales como la naturaleza de la partida en los estados financieros, la afirmación que está siendo sometida a pruebas, la naturaleza y la esencia del lenguaje restrictivo y la información pertinente obtenida mediante otros procedimientos de auditoría.

Respuestas no fiables (Ver párrafo 11)

A23. Cuando el auditor concluye que una respuesta no es fiable, el auditor puede necesitar modificar la evaluación de los riesgos de representaciones incorrectas significativas a nivel de la afirmación y modificar consecuentemente los procedimientos de auditoría planificados, de acuerdo con la Sección AU 315, *Entendimiento de la Entidad y de su Entorno y Evaluar los Riesgos de Representaciones Incorrectas Significativas*.⁽¹⁴⁾ Por ejemplo, una respuesta no fiable puede indicar un factor de riesgo de fraude que requiere ser evaluado, de acuerdo con la Sección AU 240, *Consideración de Fraude en una Auditoría de Estados Financieros*.⁽¹⁵⁾

Solicitudes de confirmación sin respuestas y respuestas verbales (Ver párrafo 12)

A24. La naturaleza y alcance de los procedimientos alternativos son afectados por la cuenta y por la afirmación pertinente. Ejemplos de procedimientos de auditoría alternativos que el auditor puede efectuar incluyen los siguientes:

- Para los saldos de cuentas por cobrar, examinar cobranzas posteriores específicas en efectivo (incluyendo cotejar tales ingresos con las partidas específicas que están siendo pagadas), documentación de embarque y otra documentación del cliente que proporcione evidencia de la afirmación relativa a su existencia.
- Para los saldos de cuentas por pagar, examinar los egresos de caja posteriores o la correspondencia con terceros y otros registros, tales como informes de recepción y estados que el cliente recibe de proveedores proporcionando evidencia para la afirmación relativa a la integridad.

A25. La falta de respuesta a una solicitud de confirmación puede indicar un riesgo anteriormente no identificado de una representación incorrecta significativa. En tales situaciones, puede ser necesario que el auditor modifique el riesgo evaluado de

⁽¹⁴⁾ Ver párrafo 32 de la Sección AU 315, *Entendimiento de la Entidad y de su Entorno y Evaluar los Riesgos de Representaciones Incorrectas Significativas*.

⁽¹⁵⁾ Ver párrafo 24 de la Sección AU 240, *Consideración de Fraude en una Auditoría de Estados Financieros*.

representación incorrecta a nivel de la afirmación y modificar los procedimientos de auditoría planificados, de acuerdo con la Sección AU 315, *Entendimiento de la Entidad y de su Entorno y Evaluar los Riesgos de Representaciones Incorrectas Significativas*.⁽¹⁶⁾ Por ejemplo, una menor o una mayor cantidad de respuestas a las solicitudes de confirmación que lo anticipado puede indicar un factor de riesgo anteriormente no identificado que requiere ser evaluado, de acuerdo con la Sección AU 240, *Consideración de Fraude en una Auditoría de Estados Financieros*.⁽¹⁷⁾

- A26.** El auditor puede determinar que no es necesario efectuar procedimientos de auditoría alternativos adicionales más allá de la evaluación de los resultados, de la confirmación, si tal evaluación indica que ya se ha obtenido evidencia de auditoría pertinente y fiable. Este puede ser el caso al efectuar pruebas de montos “sobrestimados” y: (a) las solicitudes de confirmación sin respuesta en total, proyectadas como un 100 por ciento de representaciones incorrectas para la población y agregados a la suma de todas las otras diferencias no ajustadas, no afectarían a la decisión del auditor respecto a si los estados financieros están representados incorrectamente en forma significativa y (b) el auditor no ha identificado factores cualitativos inusuales o características sistemáticas inusuales relacionados con las solicitudes de confirmación sin respuesta, tal como es el caso de que todas las solicitudes de confirmación sin respuesta estén relacionadas con transacciones al cierre del ejercicio.
- A27.** Una respuesta verbal a una solicitud de confirmación no cumple con la definición de ser una *confirmación externa*, debido a que no es una respuesta directa por escrito al auditor. Siempre que el auditor no haya concluido que una respuesta directa por escrito a una confirmación positiva es necesaria para obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría, el auditor puede tomar en consideración la recepción de una respuesta verbal a una solicitud de confirmación, al determinar la naturaleza y el alcance de los procedimientos de auditoría alternativos que se requiere efectuar en el caso de las solicitudes de confirmación sin respuesta, de acuerdo con el párrafo 12. El auditor puede efectuar procedimientos adicionales para tratar la fiabilidad de la evidencia proporcionada por la respuesta verbal, tal como realizar una llamada al confirmante utilizando un número de teléfono que el auditor ha verificado independientemente como asociado con la entidad. Por ejemplo, el auditor podría llamar al teléfono principal obtenido de una fuente fiable y solicitar ser comunicado con el confirmante, en vez de llamar a un anexo proporcionado por el cliente o incluido en el estado u otra correspondencia recibida por la entidad. El auditor puede determinar que la evidencia adicional proporcionada al contactar al confirmante en forma directa, junto con la evidencia sobre la cual la confirmación original está basada (por ejemplo, un estado u otra correspondencia recibida por la entidad), es suficiente y apropiada evidencia de auditoría. Al documentar apropiadamente la respuesta verbal, el auditor puede

⁽¹⁶⁾ Ver párrafo 32 de la Sección AU 315, *Entendimiento de la Entidad y de su Entorno y Evaluar los Riesgos de Representaciones Incorrectas Significativas*.

⁽¹⁷⁾ Ver párrafo 24 de la Sección AU 240, *Consideración de Fraude en una Auditoría de Estados Financieros*.

incluir detalles específicos, tales como la identidad de la persona de quién se recibió la respuesta, su cargo y la fecha y la hora de conversación.

Cuando es necesaria una respuesta por escrito a una solicitud de confirmación positiva para obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría (Ver párrafo 13)

A28. En ciertas circunstancias, el auditor puede identificar un riesgo evaluado de representación incorrecta significativa a nivel de la afirmación, para el cual es necesaria una respuesta a una solicitud de confirmación positiva, para obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría. Tales circunstancias pueden incluir lo siguiente:

- La información disponible para corroborar la(s) afirmación(es) de la Administración solo se encuentra fuera de la entidad.
- Los factores de riesgo de fraude específicos, tales como el riesgo que la Administración haga caso omiso de los controles o el riesgo de colusión, que pueden involucrar a empleados o la Administración, o a ambos, impiden que el auditor confíe en la evidencia de la entidad.

A29. Cuando el auditor ha determinado que una respuesta escrita es necesaria para obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría y el auditor solo ha recibido una respuesta verbal a una solicitud de confirmación, el auditor puede solicitar a la parte confirmante que responda por escrito directamente al auditor. Si una respuesta tal no es recibida, de acuerdo con el párrafo 13, procedimientos de auditoría alternativos no proporcionarán la evidencia de auditoría que el auditor requiere y el auditor debe determinar las implicancias para la auditoría y para la opinión del auditor, de acuerdo con la Sección AU 705, *Modificaciones a la Opinión en el Informe del Auditor Independiente*.

Excepciones (Ver párrafo 14)

A30. Las excepciones observadas en las respuestas a las solicitudes de confirmación pueden indicar representaciones incorrectas o potenciales representaciones incorrectas en los estados financieros. Cuando una representación incorrecta es identificada, se requiere que el auditor evalúe, de acuerdo con la Sección AU 240, *Consideración de Fraude en una Auditoría de Estados Financieros*, si tal representación incorrecta es indicativa de un fraude.⁽¹⁸⁾ Las excepciones pueden proporcionar una guía para la calidad de las respuestas de similares partes confirmantes o para cuentas similares. Las excepciones también pueden indicar una deficiencia o deficiencias, en el control interno de la entidad sobre el proceso de preparación y presentación de su información financiera.

A31. Algunas excepciones no representan representaciones incorrectas. Por ejemplo, el auditor puede concluir que las diferencias en las respuestas a solicitudes de

⁽¹⁸⁾ Ver párrafo 35 de la Sección AU 240, *Consideración de Fraude en una Auditoría de Estados Financieros*.

confirmación se deben a la oportunidad en el tiempo, medición o errores administrativos en los procedimientos de confirmación externa.

Confirmaciones negativas (Ver párrafo 15)

A32. El hecho de no recibir una respuesta a una solicitud de confirmación negativa no es indicativo que haya sido recibida por quién sería la parte confirmante ni de la verificación de la exactitud de la información incluida en la solicitud. Consecuentemente, si la parte confirmante no responde a una solicitud de confirmación negativa se proporciona bastante menos evidencia persuasiva de auditoría que una respuesta a una solicitud de confirmación positiva. Las partes confirmantes también tendrían más probabilidad de responder indicando su desacuerdo con una solicitud de confirmación cuando la información en la solicitud no es favorable a ellos, pero será menos probable que respondan en caso contrario. Por ejemplo, los tenedores de depósitos bancarios tendrían más probabilidad de responder si consideran que el saldo de su cuenta está “subestimado” en la solicitud de confirmación, pero será menos probable que contesten cuando consideren que el saldo está presentado por un monto mayor. Por lo tanto, enviar solicitudes de confirmación negativas a tenedores de depósitos bancarios puede ser un procedimiento útil al considerar si tales saldos puedan estar presentados por montos menores, pero es improbable que sea efectivo si el auditor está buscando evidencia respecto a que los saldos pudieran estar “sobrestimados”.

Evaluar la evidencia obtenida (Ver párrafo 16)

A33. Al evaluar los resultados de las solicitudes de confirmación individuales, el auditor puede clasificar tales resultados como sigue:

- a. Una respuesta por la parte confirmante apropiada indicando que concuerda con la información proporcionada en la solicitud de confirmación, o proporcionando la información solicitada sin excepción.
- b. Una respuesta considerada como no fiable.
- c. Una solicitud de confirmación sin respuesta.
- d. Una respuesta con excepción.

A34. La evaluación del auditor, al ser considerada con otros procedimientos de auditoría que el auditor puede haber efectuado, puede ayudar al auditor a concluir si se ha obtenido suficiente y apropiada evidencia de auditoría o si es necesaria evidencia de auditoría posterior, como lo requiere la Sección AU 330, *Efectuar Procedimientos de Auditoría en Respuesta a Riesgos Evaluados y Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida*.⁽¹⁹⁾

⁽¹⁹⁾ Ver párrafos 28-29 de la Sección AU 330, *Efectuar Procedimientos de Auditoría en Respuesta a Riesgos Evaluados y Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida*.