

# **NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 505**

## **CONFIRMACIONES EXTERNAS**

### **(NIA-ES 505)**

(Adaptada para su aplicación en España mediante Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, de 11 de abril de 2024)

#### **CONTENIDO**

	Apartado
<b>Introducción</b>	
Alcance de esta NIA .....	1
Procedimientos de confirmación externa para obtener evidencia de auditoría .....	2-3
Fecha de entrada en vigor .....	4
<b>Objetivo</b> .....	5
<b>Definiciones</b> .....	6
<b>Requerimientos</b>	
Procedimientos de confirmación externa .....	7
Negativa de la dirección a que el auditor envíe una solicitud de confirmación .....	8-9
Resultados de los procedimientos de confirmación externa .....	10-14
Confirmaciones negativas .....	15
Evaluación de la evidencia obtenida .....	16
<b>Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas</b>	
Procedimientos de confirmación externa .....	A1-A7
Negativa de la dirección a que el auditor envíe una solicitud de confirmación .....	A8-A10
Resultados de los procedimientos de confirmación externa .....	A11-A22
Confirmaciones negativas .....	A23
Evaluación de la evidencia obtenida .....	A24-A25

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 505, *Confirmaciones externas*, debe interpretarse conjuntamente con la NIA 200, *Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría*.

Las Normas “NIA-ES”, “NIGC 1-ES” y “NIGC 2-ES” reproducen, con el permiso de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), la totalidad o parte de la Traducción Autorizada al español de la norma internacional correspondiente y las modificaciones de concordancia que le afectan emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB), y publicadas por la IFAC en inglés. La Traducción autorizada fue realizada con el permiso de IFAC por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE), con la participación, entre otros, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) y del Consejo General de Economistas (CGE). Se permite la reproducción dentro de España en español y exclusivamente para propósitos no comerciales. Todos los otros derechos existentes quedan reservados. El texto aprobado de todas las Normas Internacionales de Auditoría y Gestión de la Calidad es el publicado por IFAC en inglés. IFAC no asume responsabilidad alguna respecto a la exactitud e integridad de la traducción o de las acciones que puedan resultar. Puede obtener más información de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) en [www.ifac.org](http://www.ifac.org) o escribiendo a [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).”

## Introducción

### Alcance de esta NIA

1. Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata del empleo por parte del auditor de procedimientos de confirmación externa para obtener evidencia de auditoría de conformidad con los requerimientos de la NIA 330<sup>1</sup> y de la NIA 500<sup>2</sup>. No trata de las indagaciones sobre litigios y reclamaciones, las cuales se contemplan en la NIA 501<sup>3</sup>.

### Procedimientos de confirmación externa para obtener evidencia de auditoría

2. La NIA 500 indica que la fiabilidad de la evidencia de auditoría se ve afectada por su origen y naturaleza, y depende de las circunstancias concretas en las que se obtiene<sup>4</sup>. Dicha NIA también incluye las siguientes generalizaciones aplicables a la evidencia de auditoría<sup>5</sup>:
  - La evidencia de auditoría es más fiable cuando se obtiene de fuentes independientes externas a la entidad.
  - La evidencia de auditoría obtenida directamente por el auditor es más fiable que la evidencia de auditoría obtenida indirectamente o por inferencia.
  - La evidencia de auditoría es más fiable cuando existe en forma de documento, ya sea en formato papel, soporte electrónico u otro medio.

Por consiguiente, dependiendo de las circunstancias de la auditoría, la evidencia de auditoría en forma de confirmaciones externas recibidas directamente por el auditor procedentes de las partes confirmantes puede ser más fiable que la evidencia generada internamente por la entidad. Esta NIA tiene como finalidad facilitar al auditor el diseño y la aplicación de procedimientos de confirmación externa para obtener evidencia de auditoría fiable y relevante.

3. Otras NIA reconocen la importancia de las confirmaciones externas como evidencia de auditoría; por ejemplo:
  - La NIA 330 trata de la responsabilidad que tiene el auditor de diseñar e implementar respuestas globales para responder a los riesgos valorados de incorrección material en los estados financieros, y de diseñar y aplicar procedimientos de auditoría posteriores cuya naturaleza, momento de realización y extensión se basen en los riesgos valorados de incorrección material en las afirmaciones, y les den respuesta<sup>6</sup>. Adicionalmente, la NIA 330 requiere que, con independencia de los riesgos valorados de incorrección material, el auditor diseñe y aplique procedimientos sustantivos para cada tipo material de transacciones, saldos contables e información a revelar. También se requiere que el auditor considere si deben realizarse procedimientos de confirmación externa como procedimientos de auditoría sustantivos<sup>7</sup>.
  - La NIA 330 requiere que el auditor obtenga evidencia de auditoría más convincente cuanto mayor sea su valoración del riesgo<sup>8</sup>. Para ello, el auditor puede incrementar la cantidad de la evidencia, obtener evidencia que sea más relevante o más fiable, o

<sup>1</sup> NIA 330, *Respuestas del auditor a los riesgos valorados*.

<sup>2</sup> NIA 500, *Evidencia de auditoría*.

<sup>3</sup> NIA 501, *Evidencia de auditoría – Consideraciones específicas para determinadas áreas*.

<sup>4</sup> NIA 500, apartado A9.

<sup>5</sup> NIA 500, apartado A35.

<sup>6</sup> NIA 330, apartados 5-6.

<sup>7</sup> NIA 330, apartados 18-19.

<sup>8</sup> NIA 330, apartado 7(b).

ambas cosas. Por ejemplo, el auditor puede hacer especial hincapié en la obtención de evidencia directamente de terceros o en la obtención de evidencia corroborativa de varias fuentes independientes. La NIA 330 también indica que los procedimientos de confirmación externa pueden facilitar al auditor la obtención de evidencia de auditoría con el alto nivel de fiabilidad que requiere para responder a los riesgos significativos de incorrección material, debidos a fraude o error<sup>9</sup>.

- La NIA 240 indica que el auditor puede diseñar solicitudes de confirmación para obtener información corroborativa adicional como respuesta a los riesgos valorados de incorrección material debidos a fraude en las afirmaciones<sup>10</sup>.
- La NIA 500 indica que la información corroborativa obtenida de una fuente independiente de la entidad, tales como confirmaciones externas, puede incrementar la seguridad que el auditor obtiene de la evidencia existente en los registros contables o de manifestaciones realizadas por la dirección<sup>11</sup>.

#### Fecha de entrada en vigor

##### 4. *(Apartado suprimido).*

De acuerdo con la Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, de 11 de abril de 2024, por la que se publica la actualización de esta Norma Técnica de Auditoría, esta Norma será de aplicación obligatoria en el desarrollo de los trabajos de auditoría de cuentas referidos a cuentas anuales o a otros estados financieros correspondientes a ejercicios económicos que se inicien a partir del 1 de enero de 2024. En todo caso, será de aplicación a los trabajos de auditoría de cuentas contratados o encargados a partir del 1 de enero de 2025, independientemente de los ejercicios económicos a los que se refieran los estados financieros objeto del trabajo.

#### Objetivo

5. El objetivo del auditor cuando utiliza procedimientos de confirmación externa es diseñar y aplicar dichos procedimientos con el fin de obtener evidencia de auditoría relevante y fiable.

#### Definiciones

6. A efectos de las NIA, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:
  - (a) Confirmación externa – Evidencia de auditoría obtenida mediante una respuesta directa escrita de un tercero (la parte confirmante) dirigida al auditor, en formato papel, en soporte electrónico u otro medio.
  - (b) Solicitud de confirmación positiva – Solicitud a la parte confirmante para que responda directamente al auditor, indicando si está o no de acuerdo con la información incluida en la solicitud, o facilite la información solicitada.
  - (c) Solicitud de confirmación negativa – Solicitud a la parte confirmante para que responda directamente al auditor únicamente en caso de no estar de acuerdo con la información incluida en la solicitud.

<sup>9</sup> NIA 330, apartado A53.

<sup>10</sup> NIA 240, *Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude*, apartado A38.

<sup>11</sup> NIA 500, apartados A12-A13.

- (d) Sin contestación – Falta de respuesta, o respuesta parcial, de la parte confirmante, a una solicitud de confirmación positiva, o una solicitud de confirmación devuelta sin entregar.
- (e) Contestación en disconformidad – Respuesta que pone de manifiesto una discrepancia entre la información sobre la que se solicitó confirmación a la parte confirmante, o aquella contenida en los registros de la entidad, y la información facilitada por la parte confirmante.

## Requerimientos

### Procedimientos de confirmación externa

7. Al utilizar procedimientos de confirmación externa, el auditor mantendrá el control de las solicitudes de confirmación externa, lo que implicará:
  - (a) la determinación de la información que ha de confirmarse o solicitarse; (Ref: Apartado A1)
  - (b) la selección de la parte confirmante adecuada; (Ref: Apartado A2)
  - (c) el diseño de las solicitudes de confirmación, incluida la comprobación de que las solicitudes estén adecuadamente dirigidas y contengan información que permita enviar las respuestas directamente al auditor; y (Ref: Apartados A3-A6)
  - (d) el envío de las solicitudes a la parte confirmante, incluidas las solicitudes de seguimiento, cuando proceda. (Ref: Apartado A7)

### Negativa de la dirección a que el auditor envíe una solicitud de confirmación

8. Si la dirección se niega a permitir que el auditor envíe una solicitud de confirmación, éste:
  - (a) indagará sobre los motivos de la dirección para ello, y buscará evidencia de auditoría sobre la validez y razonabilidad de tales motivos; (Ref: Apartado A8)
  - (b) evaluará las implicaciones de la negativa de la dirección sobre la valoración por el auditor de los correspondientes riesgos de incorrección material, incluido el riesgo de fraude, y sobre la naturaleza, el momento de realización y la extensión de otros procedimientos de auditoría; y (Ref: Apartado A9)
  - (c) aplicará procedimientos de auditoría alternativos diseñados con el fin de obtener evidencia de auditoría relevante y fiable. (Ref: Apartado A10)
9. Si el auditor concluye que la negativa de la dirección a que el auditor envíe una solicitud de confirmación no es razonable, o no puede obtener evidencia de auditoría relevante y fiable mediante procedimientos de auditoría alternativos, se pondrá en contacto con los responsables del gobierno de la entidad de conformidad con la NIA 260 (Revisada)<sup>12</sup>. El auditor también determinará las implicaciones de estas circunstancias sobre la auditoría y sobre la opinión del auditor, de conformidad con la NIA 705 (Revisada)<sup>13</sup>.

<sup>12</sup> NIA 260 (Revisada), *Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad*, apartado 16.

<sup>13</sup> NIA 705 (Revisada), *Opinión modificada en el informe de auditoría emitido por un 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 originen dudas sobre la fiabilidad de la respuesta a una solicitud de confirmación, obtendrá evidencia de auditoría adicional para resolver dichas dudas. (Ref: Apartado A11-A16)
11. Si el auditor determina que una respuesta a una solicitud de confirmación no es fiable, evaluará las implicaciones de esta circunstancia sobre la valoración de los correspondientes riesgos de incorrección material, incluido el riesgo de fraude, y sobre la naturaleza, el momento de realización y la extensión de otros procedimientos de auditoría relacionados. (Ref: Apartado A17)

### *Sin contestación*

12. En cada caso de falta de contestación, el auditor realizará procedimientos de auditoría alternativos con el fin de obtener evidencia de auditoría relevante y fiable. (Ref: Apartados A18-A19)

### *Casos en los que es necesaria una respuesta a una solicitud de confirmación positiva para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada*

13. Si el auditor ha determinado que es necesaria una respuesta a una solicitud de confirmación positiva para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada, los procedimientos de auditoría alternativos no proporcionarán la evidencia de auditoría que el auditor necesita. Si el auditor no obtiene dicha confirmación, determinará las implicaciones de esta circunstancia sobre la auditoría y sobre la opinión del auditor de conformidad con la NIA 705 (Revisada). (Ref: Apartado A20)

### *Contestación en disconformidad*

14. El auditor investigará las contestaciones en disconformidad para determinar si son indicativas o no de incorrecciones. (Ref: Apartados A21-A22)

## Confirmaciones negativas

15. Las confirmaciones negativas proporcionan evidencia de auditoría menos convincente que las confirmaciones positivas. Por consiguiente, el auditor no utilizará solicitudes de confirmación negativa como único procedimiento de auditoría sustantivo para responder a un riesgo valorado de incorrección material en las afirmaciones, a menos que concurran todas las siguientes condiciones: (Ref: Apartado A23)
  - (a) el auditor ha valorado el riesgo de incorrección material como bajo y ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a la eficacia operativa de los controles relevantes para la afirmación;
  - (b) la población de los elementos sometidos a procedimientos de confirmación negativa comprende un gran número de saldos contables, transacciones o condiciones pequeños y homogéneos;
  - (c) se prevé un porcentaje muy pequeño de contestaciones en disconformidad; y
  - (d) el auditor no conoce circunstancias o condiciones que puedan ser causa de que los destinatarios de las solicitudes de confirmación negativa desatiendan dichas solicitudes.

## Evaluación de la evidencia obtenida

16. El auditor evaluará si los resultados de los procedimientos de confirmación externa proporcionan evidencia de auditoría relevante y fiable, o si es necesaria evidencia de auditoría adicional. (Ref: Apartados A24-A25)

\*\*\*

## Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

### Procedimientos de confirmación externa

*Determinación de la información que ha de confirmarse o solicitarse* (Ref: Apartado 7(a))

- A1. Los procedimientos de confirmación externa a menudo se aplican para confirmar o solicitar información relativa a saldos contables y a sus elementos. También se utilizan para confirmar condiciones de acuerdos, contratos, o transacciones entre una entidad y terceros, o para confirmar la ausencia de ciertas condiciones, tales como un “acuerdo paralelo.”

*Selección de la parte confirmante adecuada* (Ref: Apartado 7(b))

- A2. Las respuestas a las solicitudes de confirmación proporcionan evidencia de auditoría más relevante y fiable cuando se envían a partes confirmantes que el auditor considera conocedoras de la información que ha de confirmarse. Por ejemplo, un directivo de una entidad financiera que conoce las transacciones o acuerdos con respecto a los que se solicita confirmación puede ser la persona más adecuada en dicha entidad a la que solicitar la confirmación.

*Diseño de las solicitudes de confirmación* (Ref: Apartado 7(c))

- A3. El diseño de la solicitud de confirmación puede afectar directamente al porcentaje de respuestas de la confirmación y a la fiabilidad y naturaleza de la evidencia de auditoría obtenida de las respuestas.
- A4. Los factores a considerar cuando se diseñan solicitudes de confirmación incluyen:
- Las afirmaciones de las que se trata.
  - Los riesgos específicos de incorrección material identificados, incluidos los riesgos de fraude.
  - El formato y presentación de la solicitud de confirmación.
  - La experiencia anterior en la auditoría o en encargos similares.
  - El método de comunicación (por ejemplo, en formato papel, en soporte electrónico u otro medio).
  - La autorización o la incitación por la dirección a las partes confirmantes para que respondan al auditor. Es posible que las partes confirmantes sólo estén dispuestas a responder a una solicitud de confirmación que contenga una autorización de la dirección.
  - La capacidad que tiene la parte confirmante seleccionada de confirmar o de proporcionar la información solicitada (por ejemplo, el importe de una factura individual en lugar del saldo total).
- A5. Una solicitud de confirmación externa positiva pide a la parte confirmante que conteste al auditor en todos los casos, bien solicitándole que indique su conformidad con la

información facilitada, o bien solicitándole que proporcione información. Generalmente se espera que una respuesta a una solicitud de confirmación positiva proporcione evidencia de auditoría fiable. Sin embargo, existe el riesgo de que una parte confirmante pueda contestar a la solicitud de confirmación sin verificar que la información es correcta. El auditor puede reducir dicho riesgo utilizando solicitudes de confirmación positiva que no indiquen el importe (u otra información) en la solicitud de confirmación y pidiendo a la parte confirmante que cumpla el importe o proporcione otra información. Por otra parte, el uso de este tipo de solicitud de confirmación “en blanco” puede dar lugar a porcentajes de respuestas más bajos porque requieren un esfuerzo adicional por parte de la parte confirmante.

- A6. La determinación de que las solicitudes están adecuadamente dirigidas incluye comprobar la validez de algunas o de todas las direcciones de las solicitudes de confirmación antes de enviarlas.

*Seguimiento de las solicitudes de confirmación* (Ref: Apartado 7(d))

- A7. El auditor puede enviar una solicitud de confirmación adicional cuando no se haya recibido en un plazo razonable respuesta a una solicitud previa. Por ejemplo, el auditor, después de haber verificado de nuevo la exactitud de la dirección original, puede enviar una solicitud adicional o un recordatorio.

#### **Negativa de la dirección a que el auditor envíe una solicitud de confirmación**

*Razonabilidad de la negativa de la dirección* (Ref: Apartado 8(a))

- A8. La negativa de la dirección a que el auditor envíe una solicitud de confirmación es una limitación de la evidencia de auditoría que el auditor puede querer obtener. Por ello, se requiere que el auditor indague sobre los motivos de la limitación. Un motivo que se aduce comúnmente es la existencia de un contencioso o de una negociación en curso con la parte confirmante seleccionada, cuya resolución puede verse afectada por una solicitud de confirmación inoportuna. Se requiere que el auditor busque evidencia de auditoría sobre la validez y razonabilidad de los motivos debido al riesgo de que la dirección pueda estar intentando denegar al auditor acceso a evidencia de auditoría que pudiera revelar un fraude o un error.

*Implicaciones sobre la valoración del riesgo de incorrección material* (Ref: Apartado 8(b))

- A9. Como resultado de la evaluación mencionada en el apartado 8(b), el auditor puede concluir que es adecuado revisar la valoración de los riesgos de incorrección material en las afirmaciones y modificar los procedimientos de auditoría planificados de conformidad con la NIA 315 (Revisada 2019)<sup>14</sup>. Por ejemplo, si la solicitud de la dirección de no confirmar no es razonable, puede indicar la existencia de un factor de riesgo de fraude que requiere ser valorado de conformidad con la NIA 240<sup>15</sup>.

*Procedimientos de auditoría alternativos* (Ref: Apartado 8(c))

- A10. Los procedimientos de auditoría alternativos aplicados pueden ser similares a los que resultan adecuados en caso de falta de respuesta, como se expone en los apartados A18-A19 de la presente NIA. Dichos procedimientos también tienen en cuenta los resultados de la evaluación del auditor según el apartado 8(b) de esta NIA.

<sup>14</sup> NIA 315 (Revisada 2019), *Identificación y valoración del riesgo de incorrección material*, apartado 37.

<sup>15</sup> NIA 240, apartado 25.



## Resultados de los procedimientos de confirmación externa

### *Fiabilidad de las respuestas a las solicitudes de confirmación (Ref: Apartado 10)*

- A11. La NIA 500 indica que, incluso cuando la evidencia de auditoría se obtiene de fuentes externas a la entidad, pueden existir circunstancias que afectan a su fiabilidad<sup>16</sup>. Todas las respuestas conllevan algún riesgo de interceptación, alteración o fraude. Este riesgo existe independientemente de si la respuesta se obtiene en formato papel, en soporte electrónico o por otro medio. Los factores que pueden originar dudas acerca de la fiabilidad de una respuesta incluyen que:
- se reciba por el auditor de forma indirecta; o
  - parezca no proceder de la parte confirmante seleccionada originariamente.
- A12. Las respuestas recibidas electrónicamente, como por ejemplo, por fax o por correo electrónico, conllevan riesgos sobre su fiabilidad ya que puede ser difícil demostrar su procedencia y la autoridad del que contesta, y las alteraciones pueden ser difíciles de detectar. Estos riesgos se pueden mitigar mediante la utilización por el auditor y por el que contesta de un proceso que cree un entorno seguro para las respuestas recibidas electrónicamente. Si el auditor se satisface de la seguridad de dicho proceso y de su adecuado control, la fiabilidad de las correspondientes respuestas aumenta. Un proceso de confirmación electrónico podría incorporar varias técnicas para validar la identidad de un remitente de información en forma electrónica, como por ejemplo, a través del uso de encriptaciones, de firmas digitales y de procedimientos para verificar la autenticidad de las páginas web.
- A13. Si la parte confirmante recurre a un tercero para coordinar y proporcionar respuestas a las solicitudes de confirmación, el auditor puede aplicar procedimientos para responder a los riesgos de que:
- (a) la respuesta pueda no proceder de la fuente adecuada;
  - (b) la persona que responde pueda no estar autorizada para ello; y
  - (c) la integridad de la transmisión pueda haberse visto comprometida.
- A14. La NIA 500 requiere que el auditor determine si debe modificar los procedimientos o aplicar procedimientos adicionales para resolver las dudas sobre la fiabilidad de la información que utilizará como evidencia de auditoría<sup>17</sup>. El auditor puede elegir verificar la fuente y el contenido de una respuesta a una solicitud de confirmación contactando con la parte confirmante. Por ejemplo, cuando la parte confirmante responde por correo electrónico, el auditor puede telefonarle para determinar si la parte confirmante realmente, envió la respuesta. Cuando se ha enviado una respuesta al auditor indirectamente (por ejemplo, porque la parte confirmante la envió de forma incorrecta a la entidad en vez de al auditor), el auditor puede solicitar a la parte confirmante que le responda por escrito directamente a él.
- A15. Una respuesta verbal a una solicitud de confirmación, por sí misma, no cumple la definición de confirmación externa porque no es una respuesta al auditor por escrito y directa. Sin embargo, después de obtener una respuesta verbal a una solicitud de confirmación, el auditor puede, dependiendo de las circunstancias, solicitar a la parte confirmante que responda por escrito directamente al auditor. En el caso de que no se

<sup>16</sup> NIA 500, apartado A35.

<sup>17</sup> NIA 500, apartado 11.

recibiera dicha respuesta, de conformidad con el apartado 12, el auditor buscará otra evidencia de auditoría para sustentar la información contenida en la respuesta verbal.

- A16. Una respuesta a una solicitud de confirmación puede contener formulaciones restrictivas con respecto a su uso. Dichas restricciones no invalidan necesariamente la fiabilidad de la respuesta como evidencia de auditoría.

*Respuestas no fiables (Ref: Apartado 11)*

- A17. Cuando el auditor concluya que una respuesta no es fiable, puede resultar necesario que revise la valoración de los riesgos de incorrección material en las afirmaciones y que, en consecuencia, modifique los procedimientos de auditoría planificados, de conformidad con la NIA 315 (Revisada 2019)<sup>18</sup>. Por ejemplo, una respuesta no fiable puede indicar la existencia de un factor de riesgo de fraude que requiera ser evaluado de conformidad con la NIA 240<sup>19</sup>.

*Sin contestación (Ref: Apartado 12)*

- A18. Algunos ejemplos de procedimientos de auditoría alternativos que el auditor puede aplicar incluyen los siguientes:

- Para saldos de cuentas a cobrar, examen de cobros posteriores específicos, documentación de envío, y ventas próximas al cierre del periodo.
- Para saldos de cuentas a pagar, examen de pagos posteriores o de correspondencia de terceros, así como de otros registros, tales como los de albaranes de entrada.

- A19. La naturaleza y extensión de los procedimientos de auditoría alternativos se ven afectados por la cuenta y la afirmación de que se trate. La falta de contestación a una solicitud de confirmación puede indicar un riesgo de incorrección material no identificado con anterioridad. En dichas situaciones, puede resultar necesario que el auditor revise el riesgo valorado de incorrección material en las afirmaciones y que modifique los procedimientos de auditoría planificados, de conformidad con la NIA 315 (Revisada 2019)<sup>20</sup>. Por ejemplo, un número mayor o menor de las respuestas a las solicitudes de confirmación previstas, puede indicar la existencia de un factor de riesgo de fraude no identificado con anterioridad que requiera ser evaluado de conformidad con la NIA 240<sup>21</sup>.

*Casos en los que es necesaria una respuesta a una solicitud de confirmación positiva para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada (Ref: Apartado 13)*

- A20. En determinadas circunstancias, el auditor puede identificar un riesgo valorado de incorrección material en las afirmaciones en relación con el cual es necesaria una respuesta a una solicitud de confirmación positiva para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada. Dichas circunstancias pueden darse cuando:

- La información existente para corroborar afirmaciones de la dirección solo está disponible fuera de la entidad.
- Existen factores específicos de riesgo de fraude, tales como el riesgo de que la dirección eluda los controles, o el riesgo de colusión que puede afectar a empleados y/o a la dirección, que impiden al auditor confiar en la evidencia procedente de la entidad.

<sup>18</sup> NIA 315 (Revisada 2019), apartado 37.

<sup>19</sup> NIA 240, apartado 25.

<sup>20</sup> NIA 315 (Revisada 2019), apartado 37.

<sup>21</sup> NIA 240, apartado 25.

*Contestaciones en disconformidad* (Ref: Apartado 14)

- A21. Las contestaciones en disconformidad a las solicitudes de confirmación pueden indicar la existencia de incorrecciones o de incorrecciones potenciales en los estados financieros. Cuando se identifique una incorrección, la NIA 240 requiere que el auditor evalúe si dicha incorrección es indicativa de fraude<sup>22</sup>. Las contestaciones en disconformidad pueden proporcionar orientaciones sobre la calidad de las respuestas procedentes del mismo tipo de partes confirmantes o en relación con cuentas similares. Las contestaciones en disconformidad pueden también indicar una o más deficiencias en el control interno de la entidad sobre la información financiera.
- A22. Algunas contestaciones en disconformidad no reflejan incorrecciones. Por ejemplo, el auditor puede concluir que las discrepancias puestas de manifiesto por las respuestas a las solicitudes de confirmación se deben a errores por desfase temporal, errores de medición o errores administrativos en los procedimientos de confirmación externa.

**Confirmaciones negativas** (Ref: Apartado 15)

- A23. La falta de respuesta a una solicitud de confirmación negativa no indica, explícitamente, que la parte confirmante en cuestión haya recibido la solicitud de confirmación o que haya verificado la exactitud de la información contenida en la solicitud. Por consiguiente, la falta de respuesta de una parte confirmante a una solicitud de confirmación negativa proporciona evidencia de auditoría significativamente menos convincente que la respuesta a una solicitud de confirmación positiva. La probabilidad de que las partes confirmantes respondan indicando su desacuerdo con una solicitud de confirmación es mayor cuando la información contenida en la solicitud no les es favorable que cuando les favorece. Por ejemplo, es más probable que los titulares de cuentas de depósito bancarias respondan cuando consideran que el saldo de sus cuentas contenido en la solicitud de confirmación está infravalorado, que cuando consideran que dicho saldo está sobrevalorado. Por ello, el envío de solicitudes de confirmación negativas a titulares de cuentas de depósito bancarias puede ser un procedimiento útil para considerar si dichos saldos pueden estar infravalorados, pero es poco probable que sea efectivo si el auditor busca evidencia con respecto a sobrevaloraciones.

**Evaluación de la evidencia obtenida** (Ref: Apartado 16)

- A24. Para evaluar los resultados de las solicitudes de confirmación externa individuales, el auditor puede clasificar dichos resultados de la forma siguiente:
- (a) una respuesta de la parte confirmante adecuada que indica su acuerdo con la información contenida en la solicitud de confirmación, o que proporciona la información solicitada sin excepciones;
  - (b) una respuesta considerada no fiable;
  - (c) la falta de contestación; o
  - (d) una contestación en disconformidad.
- A25. La evaluación por parte del auditor, teniendo en cuenta otros procedimientos de auditoría que pueda haber realizado, puede facilitarle concluir si se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada o si es necesaria evidencia de auditoría adicional, como requiere la NIA 330<sup>23</sup>.

---

<sup>22</sup> NIA 240, apartado 36.

<sup>23</sup> NIA 330, apartados 26-27.