



Instituto Mexicano de
Contadores Públicos

**Comisión Representativa del IMCP ante las
Administraciones Generales de Fiscalización
del SAT**

El aliado estratégico de México

FISCOAGAFF

Número 002

Junio 2026

Directorio

Dra., C.P. PCCAG Ludivina Leija Rodríguez
PRESIDENTA

C.P.C. y P.C.FI Enrique Hilario Olvera
González
SECRETARIO

C.P.C. Rodolfo Servín Gómez
VICEPRESIDENTE DE RELACIONES Y DIFUSIÓN

C.P.C. Luis Carlos Figueroa Moncada
VICEPRESIDENTE DE FISCAL

C.P.C. Parménides Lozano Rodríguez
PRESIDENTE DE LA COMISIÓN DE AGAFF

C.P.C. Santiago David Guadarrama Nieto
RESPONSABLE DE ESTE BOLETÍN

LA OBSERVACIÓN FÍSICA DE INVENTARIOS:

Errores recurrentes que siguen
detectándose en auditoría fiscal.

XI



IMCP

Es miembro de



International
Federation
of Accountants

MPM., MA., LCPC. Y F. ROSALÍA ORTEGA LÓPEZ

Los comentarios profesionales de este artículo son responsabilidad del autor, su interpretación sobre las disposiciones fiscales puede diferir de la emitida por la autoridad fiscal

INTEGRANTES DE LA COMISIÓN REPRESENTATIVA DEL IMCP ANTE LAS ADMINISTRACIONES GENERALES DE FISCALIZACIÓN DEL SAT

Anaya Porras Carlos Gerardo
Arias Blanco Lauro Erasto
Ávila Pérez Margarita de los Ángeles
Barriguette Crespo Alejandro Eduardo
Brizuela Radilla Leobardo
Calderón Sánchez Miguel Ángel
Coronado Barbosa Alfredo
Cruz Montalvo René
De Los Santos Valero José Ventura
Doñez Lucio José Luis
Echeverría Arceo Daniel Oscar
Gómez Ledesma Roberto
Guadarrama Nieto Santiago David
Jaimes Pérez Ignacio Genaro
López Alba Ricardo
López Dorantes Fabiola
López Ramírez Aarón

Lozano Rodríguez Parménides
Marroquín Márquez Miguel Isaac
Méndez Moreno Ernesto
Montiel Ávila Enrique
Ortega López Rosalía
Palomec Velázquez José
Peralta González Oscar Omar
Pérez Peña Rafaela
Prieto Gastelum Víctor Manuel
Ramírez Luna Enrique
Ramón Morales Ramiro
Ruiz Pérez Ana Luisa
Segura Chaparro Francisco Alejandro
Soto Plancarte Deyanira
Taboada Solares Fernando
Venegas Montalvo Benjamín

©TODOS LOS DERECHOS RESERVADOS

NINGUNA PARTE DE ESTE BOLETÍN DEBE SER REPRODUCIDA
POR NINGÚN MEDIO, INCLUIDO EL FOTOCOPIADO

LA OBSERVACIÓN FÍSICA DE INVENTARIOS: ERRORES RECURRENTE QUE SIGUEN DETECTÁNDOSE EN AUDITORÍA FISCAL

MPM., MA., LCPC. y F. **Rosalía Ortega López**
Integrante de la Comisión AGAFF del IMCP

Introducción

Dentro de los procedimientos de auditoría, creo que pocos tienen tanta relevancia práctica como la **observación física de inventarios**. Para muchas empresas, particularmente aquellas dedicadas a la manufactura, comercialización, distribución o transformación de bienes, los inventarios representan uno de los rubros más importantes del estado de situación financiera y, al mismo tiempo, uno de los que genera mayores riesgos fiscales, financieros y operativos.

La experiencia profesional demuestra que, aun cuando las organizaciones cuentan con sistemas ERP sofisticados, controles automatizados y procedimientos documentados, hay casos en donde continúan presentándose diferencias significativas entre las existencias físicas y los registros contables. Estas situaciones suelen detectarse precisamente durante los levantamientos físicos observados por los auditores.

Ahora bien, desde una perspectiva fiscal, la correcta determinación de los inventarios tiene un impacto directo en la determinación del costo de ventas, la utilidad fiscal, la valuación de inventarios y la razonabilidad de los estados financieros que sirven de base para el cumplimiento de diversas obligaciones fiscales. Incluso puede tener efectos indirectos en la determinación del ajuste anual por inflación. Si bien los inventarios constituyen una partida no monetaria y, por tanto, no forman parte directamente del cálculo de los créditos o deudas que participan directamente en el cálculo del ajuste anual por inflación, las diferencias de inventario pueden modificar el resultado fiscal del ejercicio y, en determinados casos, influir en la composición de los activos y pasivos que participan en la determinación de este concepto fiscal.

Por ello, considero que el **conteo físico de inventarios** constituye uno de los procedimientos más relevantes para obtener **evidencia suficiente y adecuada** respecto de la existencia y condición de las mercancías.

La obligación fiscal de realizar inventarios físicos

En México, la obligación de efectuar inventarios físicos no surge exclusivamente de las normas de auditoría, sino también de diversas disposiciones fiscales.

El artículo 76, fracción IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta (ISR) establece que las personas morales deberán:

*"Formular un estado de posición financiera y **levantar inventario** de existencias a la fecha en que termine el ejercicio."*

Esta disposición convierte al **inventario físico en una obligación legal** para los contribuyentes del Título II de la Ley del ISR. Adicional habrá que tener presente que en el mismo artículo 76 pero en su fracción XIV se señala como una obligación el **llevar un control de inventarios** de mercancías, materias primas, productos en proceso y productos terminados, según se trate, conforme al sistema de inventarios perpetuos y podrán incorporar variaciones al sistema señalado en esta fracción, siempre que cumplan con los requisitos que se establezcan mediante reglas de carácter general.

En el caso de los contribuyentes personas físicas que tributan en el régimen de actividades empresariales y profesionales, el artículo 110, fracción V, de la Ley del ISR, señala que:

*"Los contribuyentes que lleven a cabo actividades empresariales deberán formular un estado de posición financiera y **levantar inventario de existencias** al 31 de diciembre de cada año, de acuerdo con las disposiciones reglamentarias respectivas."*

Habrà que tener presente que dentro del Anexo de GENERALES del SIPRED (Sistema de Presentación del Dictamen de Estados Financieros para efectos Fiscales) existe pregunta expresa al respecto de los Inventarios, de su control, y del método de valuación que posteriormente habilita o deshabilita determinados apartados del Anexo 4.

Por otra parte, el artículo 110 del Reglamento de la Ley del ISR, señala que para formular el estado de posición financiera a que se refiere el artículo 76, fracción IV de la Ley, los contribuyentes deberán realizar un **inventario físico total de existencias** a la fecha en que se formule dicho estado. Este inventario podrá anticiparse hasta el último día del mes anterior a la fecha de terminación del ejercicio o efectuarse mediante conteos físicos parciales durante el ejercicio. En ambos casos la legislación establece que, deberá hacerse la corrección respectiva para determinar el saldo a la fecha de terminación referida.

Por su parte el Código Fiscal de la Federación (CFF) reconoce expresamente al control de inventarios como parte integrante de la contabilidad. El artículo 28 del CFF establece que la contabilidad se integra, entre otros elementos, por:

- Sistemas y registros contables.
- Papeles de trabajo.
- Estados de cuenta.

- **Control de inventarios.**
- **Métodos de valuación.**
- Documentación comprobatoria.

Asimismo, el artículo 33, fracción XV, del Reglamento del CFF establece la obligación de mantener registros que permitan identificar:

- Cada unidad de inventario.
- Tipo de mercancía.
- Fecha de adquisición.
- Entradas y salidas.
- Existencias iniciales y finales.
- Método de valuación utilizado.

La ausencia de estos controles puede generar observaciones tanto fiscales como de auditoría.

Inventarios en la Auditoría Fiscal

Una vez establecida la obligación de los inventarios por parte de la normatividad fiscal, cuando estamos ante una auditoría financiera y fiscal, debemos atender a la revisión del cumplimiento de dicha legislación, y entonces una de las normas más relevantes en esta materia es la **Norma Internacional de Auditoría (NIA) 501 “Evidencia de Auditoría Específica”**. Esta norma establece que cuando los inventarios sean materiales para los estados financieros, el auditor debe obtener evidencia suficiente y adecuada respecto de su existencia y condición mediante:

a) Presencia en el conteo físico, para:

- Evaluar las instrucciones emitidas por la administración.
- Observar la aplicación de los procedimientos de conteo.
- Inspeccionar físicamente los inventarios.
- Realizar pruebas selectivas.

b) Procedimientos sobre los registros finales: El auditor debe verificar que los registros definitivos reflejen adecuadamente los resultados obtenidos durante el conteo físico. La norma reconoce que la simple presencia del auditor no constituye evidencia suficiente; es necesario aplicar procedimientos adicionales que permitan validar la razonabilidad de las cifras reportadas.

Riesgos derivados de inventarios mal controlados

Cuando los inventarios presentan deficiencias en su control, pueden generarse riesgos importantes como los que a continuación ejemplifico:

Riesgos financieros:

Desde la perspectiva financiera, una deficiencia en los inventarios puede traducirse en activos sobrevaluados, costos de ventas incorrectos y, en consecuencia, utilidades que no reflejan adecuadamente la realidad económica de la entidad todo lo que generaría estados financieros incorrectos.

Riesgos fiscales:

En el caso de la parte fiscal, un mal control de inventarios podría repercutir en una determinación incorrecta del ISR o del IVA, posibles diferencias en revisiones del SAT o cuestionamientos sobre deducciones autorizadas.

Riesgos operativos:

En la parte de la operación podrían existir faltantes no detectados, robo de mercancías, obsolescencia no identificada, compras innecesarias e ineficiencias logísticas, todo lo anterior con su repercusión en los estados financieros de la empresa.

Desde una perspectiva financiera, fiscal y operativa, las deficiencias en el control de inventarios pueden provocar distorsiones relevantes en la información financiera, diferencias en revisiones de autoridades fiscales, pérdidas de mercancía no detectadas oportunamente y decisiones incorrectas derivadas de información poco confiable.

Desde la perspectiva del Impuesto al Valor Agregado (IVA), las diferencias de inventario también pueden generar implicaciones relevantes. Dependiendo de la naturaleza de la diferencia detectada, podrían existir efectos fiscales en materia de IVA que deberán analizarse de manera particular considerando la causa que originó la discrepancia y el tratamiento fiscal que corresponda. Adicional cuando durante una revisión se detectan faltantes de mercancía cuya causa no puede justificarse adecuadamente, la autoridad fiscal podría cuestionar el destino de dichos bienes e incluso presumir su enajenación. Asimismo, dependiendo de las circunstancias particulares de cada caso, las diferencias podrían dar lugar a revisiones relacionadas con el acreditamiento del impuesto trasladado en la adquisición de mercancías que posteriormente no puedan identificarse dentro de los registros de control de inventarios de la entidad.

Errores recurrentes detectados durante observaciones físicas

Después de participar en diversos inventarios físicos, he observado que ciertos hallazgos tienden a repetirse independientemente del tamaño de la empresa o de la industria en la que opera. Hace algunos años, durante un inventario realizado en una empresa del sector metalmeccánico, detectamos un excedente importante de un material en determinadas ubicaciones. Inicialmente se pensó que existía un error en el conteo; sin embargo, después de revisar los movimientos históricos se identificó que varias reubicaciones efectuadas, por necesidades operativas, nunca se actualizaron en el sistema. La diferencia no representaba una pérdida económica, pero sí evidenciaba una debilidad en el control del inventario. Situaciones como ésta suelen detectarse con mayor frecuencia de lo que muchas organizaciones estiman y, en ocasiones, permanecen sin identificarse durante largos periodos.

A continuación presento algunos ejemplos de lo que puede suceder y en lo que habrá que estar atentos en los procedimientos de revisión:

1. Material en ubicaciones distintas a las registradas

Es uno de los hallazgos más frecuentes. Los sistemas muestran que cierta mercancía se encuentra en una ubicación específica, pero durante la observación física se detecta en otra área del almacén.

Las causas suelen ser reubicaciones no registradas, movimientos urgentes o falta de comunicación entre almacén y control de inventarios. Este problema puede ocasionar faltantes aparentes, duplicidad de registros, diferencias durante el conteo y ajustes incorrectos al costo de ventas.

2. Operaciones durante el inventario

Muchas empresas continúan realizando entradas, salidas, transferencias y embarques mientras se efectúa el levantamiento. Aunque esto puede ser operativo y necesario, incrementa significativamente el riesgo de diferencias si no existen procedimientos de corte adecuados.

La ausencia de controles de corte constituye una de las observaciones más recurrentes en auditoría.

3. Mercancía sin identificación adecuada

Es común encontrar productos sin etiquetas, material sin código, tarimas sin identificación o productos mezclados. Esta situación dificulta el conteo, la trazabilidad y la valuación; con lo cual aumenta la probabilidad de errores de clasificación.

4. Diferencias entre conteos físicos y registros

Probablemente es el hallazgo más frecuente en este tipo de procedimientos. Las diferencias suelen derivarse de errores de captura o de conteo, movimientos no registrados y ajustes pendientes.

Cuando estas diferencias son recurrentes, pueden indicar debilidades importantes en el control interno.

5. Inventarios obsoletos o de lenta rotación

Durante el levantamiento físico suelen detectarse productos dañados, material oxidado, mercancía vencida e inventarios inmovilizados. La NIA 501 exige al auditor evaluar también la condición del inventario, no únicamente su existencia. Por ello, la observación física constituye una oportunidad para identificar posibles deterioros que deban reconocerse conforme a las Normas de Información Financiera.

6. Material de terceros mezclado con inventario propio

Otra situación frecuente consiste en encontrar mercancía en consignación, material propiedad de clientes y productos recibidos para maquila; sin una identificación clara. Esto puede provocar que se contabilicen activos que no pertenecen a la entidad.

7. Falta de conciliación entre inventario físico y sistema

Al concluir el conteo, algunas organizaciones no realizan oportunamente:

- Investigación de diferencias.
- Conciliaciones.
- Ajustes.

La consecuencia es que las discrepancias permanecen durante meses sin una explicación documentada.

8. Dependencia excesiva del sistema ERP

Existe una percepción equivocada de que un sistema robusto elimina los riesgos. Sin embargo, el auditor frecuentemente detecta errores de parametrización, ubicaciones incorrectas, movimientos mal capturados y datos maestros desactualizados. La tecnología mejora el control, pero no sustituye la validación física.

A lo largo de los años también he observado que las diferencias más importantes no necesariamente corresponden a los materiales de mayor valor económico. En varias ocasiones, pequeñas discrepancias detectadas durante el conteo terminaron evidenciando problemas de control interno que afectaban procesos completos de recepción, almacenamiento o embarque. Por ello, durante una observación física no debe perderse de vista que el objetivo no es únicamente validar cantidades, sino entender las causas que originan las diferencias encontradas.

Buenas prácticas observadas en organizaciones con controles sólidos

En mi experiencia, las organizaciones que presentan menores diferencias de inventario suelen planear sus levantamientos con suficiente anticipación, asignar responsables específicos para cada etapa del proceso y capacitar previamente al personal que participará en los conteos. Asimismo, mantienen una adecuada segregación de funciones entre quienes cuentan, supervisan y registran la información, realizan conteos cíclicos durante el año y documentan oportunamente las diferencias detectadas.

Planeación anticipada	Segregación de funciones	Conteos cíclicos	Control documental	Investigación de diferencias
<ul style="list-style-type: none"> • Calendario anual de inventarios. • Responsables claramente definidos. • Capacitación previa. 	<ul style="list-style-type: none"> • Personal de conteo. • Personal de supervisión. • Personal de captura. 	<ul style="list-style-type: none"> • Durante todo el año y no únicamente al cierre del ejercicio. 	<ul style="list-style-type: none"> • Hojas de conteo foliadas. • Reportes congelados. • Evidencia de ajustes. 	<ul style="list-style-type: none"> • Cada variación se documenta y analiza antes de realizar ajustes contables.

La **observación física de inventarios** no debe considerarse un procedimiento meramente formal para cumplir con una norma. Con frecuencia representa una de las pocas oportunidades que tiene el auditor fiscal para conocer la operación real del negocio, evaluar controles internos, detectar riesgos de fraude o apropiación indebida de activos, identificar inventarios obsoletos y corroborar la razonabilidad de los registros contables.

De acuerdo con lo vivido en mi práctica profesional, cuando aparecen diferencias recurrentes de inventario, rara vez se trata de un problema aislado; normalmente terminan revelando deficiencias en los procesos operativos o en la supervisión.

Conclusión

Después de participar en numerosos inventarios físicos, sigo considerando que esta prueba ofrece una perspectiva única sobre la calidad del control interno de una organización. Con frecuencia, las diferencias encontradas en el almacén terminan explicando problemas que posteriormente impactan áreas financieras, fiscales y operativas. Por ello, difícilmente puede considerarse un procedimiento meramente de cumplimiento.

Así, con el paso del tiempo hemos visto que errores como mercancía mal ubicada, diferencias de conteo, movimientos no registrados, productos obsoletos o falta de conciliaciones siguen siendo hallazgos recurrentes en empresas de todos los tamaños. Desde una perspectiva fiscal, financiera y operativa, mantener controles adecuados sobre los inventarios no sólo contribuye al cumplimiento de las obligaciones establecidas en la Ley del ISR, el CFF y demás disposiciones aplicables, sino que fortalece la confiabilidad de la información financiera y reduce significativamente los riesgos de contingencias futuras.

Para el auditor fiscal, la observación física de inventarios sigue siendo una herramienta insustituible para validar la realidad económica de las operaciones registradas en los sistemas y confirmar que las cifras reportadas reflejan adecuadamente la situación de la entidad.