

# A 10 años de publicación de las NIIF para PyMEs. Su adopción en la actividad hotelera en Latinoamérica

## 10 years after publication of the IFRS for SMEs. Its adoption in the hotel industry in Latin America

CHÁVEZ Otálora, Alba M. <sup>1</sup>

### Resumen

El presente artículo muestra los contextos de adopción de las NIIF en PyMEs hoteleras de Latinoamérica, a partir de una investigación con enfoque cualitativo y de tipo descriptivo. Se realizó un análisis documental de información con una ventana de observación de 2009 a 2019. Así, se establece que los mayores efectos se concentran principalmente en; presentación de estados financieros, inventarios, propiedad, planta y equipo, ingresos ordinarios y transición a las NIIF para PyMEs.

**Palabras clave:** Regulación contable, NIIF para PyMEs, PyMEs hoteleras.

### Abstract

This article reveals the effects of the adoption of IFRS in hotel SMEs in Latin America, from a qualitative and descriptive approach. A documentary analysis of information was made with an observation window from 2009 to 2019. Thus, it is established that the main effects are mainly concentrated in: presentation of financial statements, inventories, property, plant and equipment, ordinary revenue and, the transition to the IFRS for SMEs.

Key words: Accounting regulation, IFRS for SMEs, hotel SMEs.

---

## 1. Introducción

El avance de los procesos de modernización y globalización al que ha tenido que enfrentarse el mundo actual, demanda de las empresas una respuesta rápida ante los cambios que se suceden, instando a las empresas privadas que interactúan en mercados internacionales a mejorar la comparabilidad de sus reportes de información financiera (Vásquez, Carril y Pascual, 2013). Las empresas hoteleras no son ajenas a estos escenarios (Ruano, Vargas y Lasso, 2018) y, en este sentido, los efectos de la globalización requieren adecuar un cuerpo único de estándares operacionales y financieros en el sector, adaptados a la caracterización de las empresas hoteleras teniendo presentes las variables típicas de la actividad (Martínez, 2009).

---

<sup>1</sup> Profesora investigadora del Grupo de Investigación para la Animación Cultural MUISUATA de la Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia. Doctora (c) en Ciencias de la Educación RUDECOLOMBIA. Magister en Administración, Universidad Nacional de Colombia. Contador Público, Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia. alba.chavez@uptc.edu.co

En este contexto, las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), como una compilación de estándares contables emitidos desde el año 1973, buscan consolidar los principios contables a nivel mundial, con el objetivo de satisfacer dichas necesidades. A partir de este año y hasta el año 2000 el organismo encargado de su emisión fue el *International Accounting Standards Committee –IASC*, el cual, como señala Gómez (2016), surge como acuerdo de las entidades de normalización y regulación contable de nueve países desarrollados: Australia, Canadá, Francia, Alemania, Japón, México, Países Bajos, Reino Unido y Estados Unidos. Su adopción genera preocupación en la administración de las organizaciones debido, en parte, a la falta de experiencia y formación en el área de los responsables de este proceso. Las pequeñas y medianas empresas turísticas (PyMEst), no son ajenas a esta realidad, siendo para ellas un tema aún más complejo debido a que la normativa establecida no contempla sus características particulares.

El turismo es considerado a nivel mundial como una de los mercados en mayor crecimiento y expansión y uno de sus componentes más importantes es el relacionado con el alojamiento. Al analizar las experiencias que a nivel de Latinoamérica se han avanzado en torno a la adopción de las NIIF en PyMEs hoteleras, se establecieron las oportunidades y limitaciones emanadas del proceso. Leftwich (1980, citado en Ammar y Simga-Mugar, 2019), expresa que se espera se maximice el bienestar social luego de tomar la decisión de adoptar estándares internacionales en las diferentes jurisdicciones.

Para el cumplimiento del objetivo central de esta investigación, se llevó a cabo un análisis documental como medio para organizar y representar el conocimiento registrado en los documentos en torno a la temática específica de adopción e implementación de las NIIF en PyMEs hoteleras en América Latina, para lo que se realizó un recorrido por la producción académica desarrollada alrededor de antecedentes, enfoques, efectos, alcances e implicaciones, según lo establecido por Peña y Pírela (2007) para este tipo de enfoques.

---

## **2. Las NIIF en la actividad hotelera en Latino América**

Establecer una única definición para las pequeñas y medianas entidades PyMEs es un tema que no logra conciliarse dada su heterogeneidad; cada país define a las PyMEs según su contexto económico particular. Sin embargo, el International -Accounting Standards Board- (IASB) (2009, 2015, 2017) las clasifica para el contexto de NIIF respecto a dos características: 1) no tienen obligación pública de rendir cuentas y 2) publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos, entendiéndose como usuarios externos los propietarios que no están implicados en la gestión del negocio, los acreedores actuales o potenciales y las agencias de calificación crediticia.

Las PyMEs no se encuentran obligadas a presentar estados financieros al público en general, dado que sus acciones no se cotizan en una bolsa de valores y su responsabilidad se limita a publicar estados financieros con propósito de información general. La estructura de presentación de informes financieros y las normas fiscales de las PyMEs son diferentes a los de las empresas que cotizan en bolsa, por lo que necesitan normas de contabilidad separadas, como las NIIF para PyMEs.

Llegados a este punto, cabe destacar la importancia que revisten las PyMEs en el desarrollo y crecimiento de la economía de los países, hecho por el cual su estudio desde la academia se enmarca en la necesidad de analizar sus contextos y realidades. Vera-Colina, Melgarejo y Mora (2014) sustentan su estudio sobre acceso a la financiación en PyMEs colombianas en el entendido de que «El tejido empresarial conformado por las PyMEs es un tema de investigación recurrente en la esfera académica mundial, destacando su importancia en el

desempeño económico y social de cualquier país, por su capacidad para generar producción, empleo y su impacto en la distribución del ingreso» (p. 149).

De igual manera, el turismo y en general todos los actores del sector cumplen también un papel importante en el crecimiento económico de los países, destacándose por cumplir con la función social de generación de bienestar y riqueza a las comunidades donde se establecen (Ruano, Vargas y Lasso, 2018). Para Castillo y Alfonso (2017), el turismo se ha convertido en objeto de estudio no solo desde que los académicos han fijado su mirada sobre él, sino fundamentados también en la importancia que reviste para los gobiernos de diversos países con recursos, patrimonio e infraestructura y medios para proyectarlo. En este sentido, las PyMEs hoteleras se han convertido en un factor relevante para el estudio del sector turismo, en la medida en que generan empleo, atraen inversión directa, incentivan otros sectores como los servicios turísticos y valorizan los bienes raíces, entre otros beneficios sociales y económicos (Gallardo y Avilés, 2015, p. 4).

No obstante, la definición establecida por el IASB para PyMEs, abre una de las primeras brechas en el proceso de adopción de las NIIF, que radica en el desconocimiento de las características contextuales de los tipos de productos y servicios que ofrecen, al igual que por la cultura contable del área geográfica en la que se encuentran las PyMEs pertenecientes a la actividad turística «...pyme es un concepto que puede ser contradictorio para empresas que no tienen obligación pública de rendir cuentas y pueden ser mucho más grandes en estructura que ciertas entidades cotizadas...» (González, Olivera y Salazar, 2015, p. 48).

Otro de las limitantes asociadas al proceso de adopción es la interpretación de los estándares internacionales en cada una de las jurisdicciones (Masca, 2012), dado que la percepción de las PyMEs en Latinoamérica es que dichas normas no son tan fácilmente conciliables con la normativa local. Lo anterior, aunado a que la mayoría de las jurisdicciones tienen diferentes códigos fiscales para las PyMEs, sugiere que un cambio a las NIIF para las PyMEs, como el conjunto principal de normas contables, es particularmente costoso en estos países, porque cambiar las reglas contables implicaría modificar las leyes fiscales y comerciales (Nobes, 2010, citado en Kaya y Koch, 2015, p. 94). Igualmente, la adopción de estas normas -fruto de la decisión de sustituir las normas nacionales relacionadas con el ejercicio de la profesión- ha generado incompatibilidades entre las necesidades reales de las PyMEs hoteleras y el objetivo de presentación de información financiera bajo las NIIF.

La definición de actividad hotelera la consolidan Peña y Montiel (2015), quienes la definen como la encargada de «ofrecer un servicio de alojamiento a cambio de una contraprestación, servicio básico que, en ocasiones, se complementa con otros servicios tales como manutención, ocio, etc.» (p. 7), lo que hace que el producto que ofertan no sea duradero o acumulable, ni le permite ser almacenado para periodos de alta demanda (Díaz y Hurtado, 2016, p. 24). Esto se suma a la complejidad de la estructura de costos derivados de los servicios accesorios que ofrecen, que se constituye en una característica de difícil conciliación en términos de la adopción de las NIIF para las PyMEs hoteleras, diferenciándose de las demás actividades productivas en la rigidez de su oferta y en el hecho de que, por ser un servicio, ha de ser consumida en el mismo lugar de producción (Alas, Orantes y Sandoval, 2008).

Estas características, aunadas con las establecidas por diversos autores citados por Sánchez y Holguín (2007), hacen de la actividad hotelera objeto de estudio individual: la calidad del servicio al cliente, la variedad de productos y servicios ofertados, el manejo de sus costos fijos para la determinación de los precios de venta, la contabilización de su propiedad, planta y equipo que, en la mayoría de los casos, no es propia, sino delegada bajo administración a través de contratos legales (Sierra, 2015), lo que hace más complejo el proceso de adopción.

### 3. Acercamiento conceptual y normativo a las NIIF y NIIF para PyMEs

Mundialmente, existen dos importantes estándares: 1) los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados usados por las compañías de Estados Unidos (US GAAP, por sus siglas en inglés), emitidos por el Directorio de Estándares de Contabilidad Financiera (FASB), el Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA) y la Comisión de Seguridad e Intercambio (SEC), y 2) las NIIF (IFRS), emitidas por el IASB, entidad con sede en Londres que inició sus operaciones a partir del año 2001 y reemplazó al Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) fundado en junio del año 1973 (Armijos e Iza, 2015, p. 7). Para el año 2003, el IASB emite la primera NIIF, denominada «Adopción por primera vez de las NIIF», llegando para finales de ese mismo año las demás normas. A partir del año 2007, se da un paso importante hacia la convergencia a normas internacionales cuando EE UU acepta las NIIF sin exigir la conciliación a los US GAAP, momento desde el cual se ha buscado la armonización de las normas internacionales con las norteamericanas (Ayala y Becerra, 2014). Sus primeras versiones, denominadas «Normas Internacionales de Contabilidad» (NIC), son conocidas por sus siglas en inglés como IAS. En el año 2001, el IASC se transforma en el ahora IASB y, a partir de esta fecha, estas normas adoptan la nomenclatura de IFRS (NIIF) (IASB, 2009).

Para el año 2009, el IASB publica en su página web la norma aplicable a las PyMEs como resultado de un proceso de cinco años, con una amplia consulta a las PyMEs en todo el mundo y, posteriormente, actualizada en el año 2015. El IASB se constituye como el organismo encargado de elaborar, aprobar y publicar cualquier adición o modificación a dichos estándares, y se encuentra adscrito directamente a la *International Financial Reporting Standards -IFRS Foundation* (Fundación de Estándares Internacionales de Reportes Financieros), como órgano supervisor.

El IASB, organización privada cuya finalidad es la creación del conjunto normativo contable a nivel internacional, es consciente de que el 95% de las empresas existentes en el mundo son medianas y pequeñas, es decir, PyMEs, quienes contabilizan más del 65% del empleo (Bonito y Pais, 2018), proporcionando dos terceras partes de los puestos de trabajo en el sector privado (Perera y Chand, 2015). Para el caso de la Unión Europea, representan un 99% y contribuyen con más de la mitad al valor agregado total formado por las empresas en la UE (Hýblová, 2019).

Por lo anterior, el IASB emitió en el año 2009 un conjunto completo de estándares que respondiera a las necesidades de este tipo de empresas denominado NIIF para PyMEs (Normas Internacionales de Información Financiera para PyMEs), centradas en los estados financieros de propósito general de las entidades que no tienen responsabilidad pública y que son económicamente significativas en la mayoría de los países (Kaya y Koch, 2015). Recopiló, en un único documento compuesto por treinta y cinco (35) secciones, la normativa aplicable específicamente a entidades del grupo 2 (PyMEs): este marco normativo no es un resumen de las NIIF plenas, sino una simplificación (Castro y Andrade, 2013), compilado como un estándar autónomo (menos de 250 páginas) que contempla tanto las necesidades de las PyMEs como el costo-beneficio de su adopción, lo que en buena medida mitigó en parte las diferencias existentes con las empresas privadas obligadas a rendir información pública.

La mayor parte de los países que han adoptado las NIIF para PyMEs se concentra en Latinoamérica, Centroamérica y el Caribe (Herranz, Bautista y Molina, 2013). Cardona (2018) resalta en su estudio sobre los impactos de las NIIF en la calidad del reporte financiero en Latinoamérica y el Caribe, que su adopción masiva ha conllevado a que se geste un sinnúmero de investigaciones con el fin de establecer la relevancia de dichos estándares para cada país. Si bien existe un marco Internacional para la adopción de las NIIF, corresponde a cada

país, en cabeza del órgano encargado, promulgar la normatividad respectiva que establezca las directrices y designe el cronograma de adopción (periodo de transición, periodo de adopción) y los responsables del proceso de manera interna, tanto de las NIIF como de las NIIF para PyMEs.

---

#### 4. NIIF para PyMEs en América Latina

Siguiendo el estudio realizado por Ammar y Simga-Mugan (2019), sobre el análisis de los determinantes de la adopción de las NIIF y de las NIIF para PyMEs a nivel mundial de acuerdo con el tipo de adopción, retomamos la clasificación de los países como: países en los que son requeridas u obligatorias; países donde son permitidas, pero no obligatorias y, finalmente, países no adoptantes.

De acuerdo con el IFRS, las jurisdicciones que requieren o permiten el estándar NIIF para PyMEs son: Argentina, Brasil, Chile, Colombia, Costa Rica, República Dominicana, Ecuador, El Salvador, Guatemala, Honduras, Nicaragua, Panamá, Paraguay, Perú, Uruguay y Venezuela. Solo en 4 jurisdicciones de América Latina no son requeridas ni permitidas; Bolivia, Cuba, Puerto Rico y México, países, de acuerdo con lo reportado por la fundación IFRS, donde no se requiere un marco particular para las PyMEs, sino que se utiliza la normativa local. De otro lado, no todos los países donde se han adoptado las NIIF, las NIIF para PyMEs son de carácter obligatorio: en países como Uruguay y Colombia, están permitidas, pero se pueden adoptar las NIIF plenas de acuerdo con la necesidad de la empresa y el cumplimiento de algunos requisitos. La Tabla 1 muestra, para cada jurisdicción de América Latina, si la normativa NIIF para PyMEs es requerida, permitida o no adoptante, reglamentación interna y organismos reguladores.

Para el año 2010, el IASB crea el Grupo de Implementación de Pequeñas y Medianas Empresas (SMEIG), como organismo asesor y para apoyar la adopción internacional de la Norma NIIF para PyMEs y monitorear su implementación, con miras a reunir la información suficiente para realizar las denominadas «Modificaciones propuestas a la NIIF para las PyMEs» publicadas en mayo del año 2015. La Tabla 2 muestra la representación Latinoamericana en el grupo.

De igual manera, en torno al desarrollo de la actividad contable se han gestado agremiaciones cuyo objetivo común se resume en ser colaboradores del proceso de emisión de información financiera en beneficio de todas las empresas de la región, una iniciativa de los países latinoamericanos, entre ellas; la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC), el Grupo Latinoamericano de Emisores de Normas de Información Financiera (GLENIF), el Grupo de Integración del Mercosur, Contabilidad, Economía y Administración (GIMCEA) y el Comité de Integración Latino Europa-América (CILEA). La Tabla 3 muestra los países de América Latina que pertenecen a cada uno.

**Tabla 1**

Adopción de las NIIF, normativa y organismos reguladores de las NIIF para PyMEs en América Latina

País	Estado adopción NIIF para PyMEs*	Legislación NIIF para PyMEs por país	Organismos reguladores NIIF para PyMEs
Argentina	Requeridas	Resolución Técnica 29 del 20 de marzo de 2009.	Consejo Emisor de Normas de Contabilidad y de Auditoría (CENICyA) adscrito a la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE).
Bolivia	No adoptantes	N/A	Colegio de Auditores o Contadores Públicos de Bolivia (CAUB)
Brasil	Requeridas	Resolución 1255 de 2009.	Comité de Pronunciamientos Contables CPC, que incorporó el Consejo Federal de Contabilidad.
Chile	Requeridas	Boletín Técnico 82 de 2010.	Comisión de Principios y Normas de Contabilidad del Colegio de Contadores de Chile A.G.
Colombia	Requeridas/ Permitidas	Decreto número 3022 de 2013	Ministerio de Comercio, Industria y Turismo y Superintendencia de Sociedades. Junta Central de Contadores: Unidad Administrativa Especial
Costa Rica	Requeridas	Acuerdo de Junta Directiva 484-2009, sesión 017- 2009 del 30 de septiembre del 2009, publicada en el diario oficial La Gaceta 213 del 3 de noviembre de 2009 y Acuerdo 504-2010.	Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica.
Cuba	Armonización	N/A	Comité de Normas Cubanas de Contabilidad
Ecuador	Requeridas	Resolución. SC.ICI.CPAIFRS.G.11.010 del 11 de octubre de 2011.	Superintendencia de Compañías.
El Salvador	Requeridas	Resolución 113 de 2009.	Ministerio de Economía, Consejo de vigilancia de la Profesión Pública y Auditoría (CVPCPA)
Guatemala	Permitidas	Resolución para adoptar la NIIF para las pequeñas y medianas entidades. Diario de Centro América 80 del 13 de julio de 2010.	Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala.
Honduras	Permitidas	Resolución 01/2010.	Junta Técnica de Normas de Contabilidad y de Auditoría de Honduras (JUNTEC)
México	No adoptante	N/A	Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera A.C.(CINIF)
Nicaragua	Permitidas	Resolución del CCPN del 31 de mayo del 2010.	Colegio de Contadores Públicos de Nicaragua
Panamá	Permitidas	Resolución 010 de 2012 del 16 de agosto de 2012.	Junta técnica de Contabilidad de Panamá

País	Estado adopción NIIF para PyMEs*	Legislación NIIF para PyMEs por país	Organismos reguladores NIIF para PyMEs
Paraguay	Permitidas	N/A	Colegio de Contadores del Paraguay
Perú	Requeridas	Resolución CNC No. 045-2010- EF/94 Adopción NIIF para PyMEs al 01/01/2011.	Consejo Normativo de Contabilidad
Puerto Rico	US GAAP	N/A	Colegio de Contadores Públicos Autorizados de Puerto Rico (CCPA)
República Dominicana	Requeridas	Resolución 002 acta 2010-004 Adopción e implementación NIIF para PyMEs de febrero 18 de 2010.	Instituto de Contadores Públicos Autorizados de la República Dominicana.
Uruguay	Requeridas	Decreto 291/014 de octubre 14 de 2014.	Ministerio de Economía y Finanzas
Venezuela	Requeridas	Boletín de aplicación VEN-NIF 6 (BA VEN NIF 6).	Directorio Nacional Ampliado de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela

\*Para el contexto entiéndase por: Requeridas: obligatorias. Permitidas: no obligatorias.

No adoptantes: la norma no aplica. Armonización: combinación de la norma local con la internacional.

US GAAP: sistema de información financiera de los EE UU.

Fuente: Elaboración propia a partir de Carneiro, Rodrigues y Craig, 2017

-----

**Tabla 2**

Miembros del Grupo de Implementación de Pequeñas y Medianas Empresas (SMEIG) por América Latina

Nombre	País	Afiliación
Martín Kerner	Argentina	Consultor y capacitador en NIIF y miembro de la Junta de Normas de Contabilidad y Auditoría de Argentina (CENCYA)
Cristina Pelucio Grecco	Brasil	Socio Director, Praesum International Accounting
Daniel Sarmiento Pavas	Colombia	Consejero, Consejo Técnico de la Contaduría Pública.
Eduardo Alexei Estrella Morales	Ecuador	Socio regional, Arista Global Group
Luis A. Chávez	Ecuador	Consultor y formador, Luis A. Chávez
Carlos Manuel Llobet San Nicolás	Venezuela	Socio, Llobet, Lugo y Asociados

Fuente: [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)

**Tabla 3**  
Países miembros de los grupos y comités de contabilidad de América Latina

País	Organismo	Miembro AIC	Miembro GLENIF	Miembro GIMCEA	Miembro CILEA
Argentina	<u>Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE)</u>	X	X	X	X
Bolivia	<u>Colegio de Auditores o Contadores Públicos de Bolivia (CAUB)</u>	X	X		X
Brasil	<u>Consejo Federal de Contabilidad (CFC)</u>	X	X	X	X
Chile	<u>Colegio de Contadores de Chile</u>	X	X	X	X
Colombia	<u>Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP)</u>	X	X		X
Costa Rica	<u>Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica</u>	X	X		
Cuba	Comité de Normas Cubanas de Contabilidad	X			
Ecuador	<u>Superintendencia de Compañías</u>	X	X		X
El Salvador	<u>Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría</u>	X	X		
Guatemala	<u>Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala</u>	X	X		X
Honduras	<u>Junta Técnica de Normas de Contabilidad y de Auditoría</u>	X	X		
México	<u>Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera A.C.(CINIF)</u>	X	X		X
Nicaragua	Colegio de Contadores Públicos de Nicaragua	X			X
Panamá	Comisión de Normas de Contabilidad Financiera de Panamá	X	X		
Paraguay	<u>Colegio de Contadores del Paraguay</u>	X	X	X	X
Perú	<u>Consejo Normativo de Contabilidad (CNC)</u>	X	X		X
República Dominicana	<u>Instituto de Contadores Públicos Autorizados de la República Dominicana (ICPARD)</u>	X	X		
Uruguay	<u>Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay (CCEAU)</u>	X	X	X	X
Venezuela	<u>Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV)</u>	X	X		X

Fuente: Elaboración propia

El Grupo Latinoamericano de Emisores de Normas de Información Financiera (GLENIF) se crea el 28 de junio de 2011, fruto de la reunión de normalizadores contables de América Latina, llevada a cabo en la ciudad de Buenos Aires, Argentina. Está integrado por los organismos emisores de normas contables de 17 países de la región, con el objetivo de trabajar mancomunadamente con el IASB en aspectos técnicos fundamentados en el respeto por la soberanía nacional de cada país miembro, promoviendo la adopción y/o convergencia de las NIIF, entre otras funciones que contribuyen con la mejora en la calidad financiera de los estados miembros.

Desde el año 2011, con la consulta de la agenda de trabajo del IASB, se han conformado más de 70 grupos de trabajo alrededor de GLENIF, cada uno de ellos reconocidos con la sigla GTT y que son organizados por áreas temáticas y compuestos por especialistas de sus organismos miembros. Este trabajo mancomunado ha hecho que el GLENIF sea reconocido como integrante del Foro Asesor de Normas de Contabilidad (ASAF, por sus siglas



en inglés) a partir del 19 de marzo de 2013, constituyéndose como uno de los tres participantes por América Latina junto con los entes emisores de Canadá y Estados Unidos. Respecto de las NIIF para PyMEs se han adelantado tres grupos de trabajo: GTT 10 (2012), GTT 25 (2014) y GTT 60 (2017).

El Grupo de Integración del Mercosur, Contabilidad, Economía y Administración (GIMCEA) se consolida en el año 1993 como iniciativa del MERCOSUR. Teniendo como países miembros a Argentina, Brasil, Paraguay y Uruguay y la adhesión de Chile, busca establecer de forma comparada las principales normas contables profesionales vigentes en cada uno de los países miembros (Palacios y Martínez, 2005, p. 106). Los esfuerzos de cooperación realizados por los diferentes países de América Latina, han permitido el establecimiento de una información financiera comparable, eliminando las diferencias entre las normas de contabilidad de los respectivos países, principalmente a través de la emisión de normas comunes desarrolladas por proyectos conjuntos entre dos o más países, e iniciativas de cooperación entre sus países y el IASB. (Palacios y Martínez, 2005, p. 106).

El Comité de Integración Latino Europa América (CILEA), concebido durante el XXX Congreso Nacional de los Dottori Commercialisti que tuvo lugar en Venecia en 1996, se fundamenta en la exigencia compartida de dar mayor relieve a la actividad profesional desarrollada en el campo económico y contable y de crear, por primera vez, sinergias entre los profesionales latinos de dos continentes.

Todas estas son instituciones que de forma mancomunada trabajan por la armonización de las normas contables en Latinoamérica, lo que ha impactado positivamente en la apertura a las NIIF, al igual que a las NIIF para PyMEs, en las diferentes jurisdicciones que se han adentrado en dicho proceso.

---

## **5. Efectos de la adopción de las NIIF para PyMEs en la actividad hotelera en América Latina**

La revisión documental devela que los principales efectos de la adopción de las NIIF para PyMEs en las empresas de actividad hotelera de América Latina se resume en cinco factores principales que son recurrentes en los estudios analizados: 1) presentación de estados financieros, 2) contabilización y sistema de costeo de los inventarios, 3) contabilización y determinación de la propiedad, planta y equipo, 4) manejo de los ingresos recibidos por actividades ordinarias y, 5) transición a las NIIF para PyMEs.

### **5.1. Presentación de estados financieros**

Los hoteles deben presentar sus estados financieros conforme lo establecen las NIIF para PyMEs en las jurisdicciones en las que se han adoptado. Una de las principales modificaciones que se dan en torno a la presentación de los estados financieros tiene que ver con el reconocimiento e inserción de nuevas cuentas de clasificación, lo que genera una variación de ubicación de valores entre las cuentas de activos, pasivos y patrimonio, dando lugar a cambios en las razones financieras de la empresa al igual que en el pago de los tributos a las administradoras de impuestos en cada país (Ayala y Becerra, 2014). Otro de los cambios tiene que ver con el cambio del nombre de los estados financieros, el antes llamado «balance general» ahora es el «estado de situación financiera»; el «estado de resultados» ahora es el «estado de resultados Integral». A partir de la adopción de las NIIF, se requieren las «notas a los estados financieros», como notas explicativas que son adjuntas a los estados financieros (Aráuz y Jirón, 2016; Benavidez y Mongrío, 2016).

## 5.2. Inventarios

Peña (2010, citado por Segura, 2014 y Pérez y Robles, 2017) establece que en la industria hotelera los inventarios se miden al costo histórico y se valúan al costo promedio. Los gerentes y administradores hoteleros deben considerar que el control de costos, tanto en el servicio de alojamiento como en el de alimentos y bebidas, constituye la diferencia para que el hotel sea exitoso en cuanto a resultados económicos se refiere.

Los inventarios incluyen alimentos, bebidas y suministros que son utilizados en la prestación del servicio de hospedaje y eventos, y repuestos menores los cuales son reconocidos en los resultados del periodo en el momento de su utilización (Segura, 2014). El cambio del rubro de «inventarios» que a partir de la implementación de las NIIF pasan a ser parte del rubro de «propiedad, planta y equipo» como el caso del mobiliario, restringe el concepto de inventario solamente a la relación de materiales, productos y útiles de limpieza que el hotel necesita para ofrecer el servicio de alojamiento (Pérez y Robles, 2017).

## 5.3. Propiedad, planta y equipo

En la actualidad el sector hotelero evalúa los inmuebles y el equipo que posee para su funcionamiento a su valor de costo de adquisición o construcción, incluyendo la capitalización de intereses devengados sobre el financiamiento obtenido, específicamente para la construcción de los bienes. Para el caso de la depreciación de los activos fijos, el método más usado es el de línea recta, aplicado sobre las vidas útiles (Amador, Cabrera y Castañeda, 2005, p. 42).

Para adoptar las NIIF para PyMEs es necesario establecer si un hotel es una propiedad o una inversión, conociendo el rol del propietario y la fuente principal del ingreso; así, para el primer caso, si el propietario lo utiliza para ofrecer de manera directa los servicios de hospedaje, se tomará como una propiedad y se aplicará la sección 17; en el segundo caso, si la fuente de ingresos es el alquiler del hotel por largas temporadas, este se considera como inversión y, entre tanto, se acogerá a la sección 16 (Peña y Montiel, 2015).

## 5.4. Ingresos de actividades ordinarias

Debido a la gran cantidad de servicios que oferta un hotel: alimentación, llamadas telefónicas, lavandería y tintorería, alojamiento, expendio de alimentos y bebidas, arrendamientos de salones y otros, se deben reconocer por el principio de devengo, de forma tal que los ingresos se causen en el periodo en el cual fueron generados (Alas, Orantes y Sandoval, 2008; Vargas, 2015).

## 5.5. Transición a la NIIF para PyMEs

En esta sección se dan los lineamientos para aplicar los demás conceptos contenidos en la normativa internacional, cuando se van a adoptar por primera vez las NIIF para PyMEs como la base contable de los hoteles. Hasta antes de las modificaciones realizadas a estas normas en el primer semestre del año 2015, esta sección solo podía ser aplicada por una vez; es decir, si la empresa dejaba de adoptar este marco de referencia durante cierto lapso de periodos y, posteriormente, decidía usarla nuevamente ya no podría aplicar todo lo establecido en esta sección (Silva y García, 2016). En las NIIF versión 2015, se establece que deberá aplicar esta sección o las NIIF para las PyMEs de forma retroactiva, de acuerdo con la Sección 10 sobre políticas, estimaciones y errores contables, como si la entidad nunca hubiera dejado de aplicar las normas.

---

## 6. Conclusiones

Uno de los hallazgos más relevantes está relacionado con lo que de manera empírica se ha logrado establecer a través de las diferentes investigaciones sobre las consecuencias previstas de la adopción de las NIIF para PyMEs, donde no se documenta un aumento en la comparabilidad o transparencia de los estados financieros, como tampoco la necesidad de su adopción en términos relacionados con la estructura de la empresa, el tipo de actividad que representa y, aún más, el tipo de usuarios de su información financiera.

Otro de los efectos que se evidenció es de tipo contable, por encima del económico, financiero y tributario, en tanto que la normativa internacional está íntimamente relacionada con el registro y control de las actividades de las PyMEs, se suceden cambios en los estados financieros, métodos de contabilización y formas de cálculo por revalorización de activos incluyendo nuevos activos y reclasificando parte de los ya existentes.

El cambio o nueva codificación en el plan general de cuentas y los ajustes realizados luego de la fecha de terminación de estados financieros por hechos posteriores debido al cambio en la clasificación de algunos rubros, redundan esencialmente en modificaciones a los formatos y presentación de los estados financieros, cambiando además la denominación que se le daba anteriormente a los mismos.

Se dan necesariamente cambios en las políticas contables al emitir información bajo NIIF y no sobre los principios de contabilidad generalmente aceptados, especialmente de depreciaciones y vida útil de activos de Propiedad, planta y equipo y ajustes contables por nuevas provisiones. En muchos casos existen falencias en los registros contables ya que no se cuenta con políticas y procedimientos de contabilidad que permitan la aplicación de la normativa vigente, lo que conlleva a la obtención de resultados irreales, entorpeciendo una adecuada toma de decisiones.

Existe una marcada incompatibilidad de las NIIF para PyMEs con muchas empresas que por sus características particulares no ven beneficios reales de su aplicación, como es el caso de muchas PyMEs hoteleras en América Latina, y apoyados en las afirmaciones del SMEIG, se propone la emisión de una norma que sea para pequeñas entidades y no solo fundamentada en la responsabilidad pública de rendir cuentas, que cumpla con los objetivos del IASB de satisfacer las necesidades de la empresa, basados en su capacidad y analizada en sus contextos reales y que no enfoque sus objetivos prioritariamente en el usuario de los estados financieros.

---

## Referencias bibliográficas

- Alas, D., Orantes, L. y Sandoval, G. (2008). Guía de políticas y procedimientos contables de acuerdo a NIC-NIIF, para la industria de la mediana empresa del sector hotelero de San Salvador, (Informe de investigación), Universidad de El Salvador. El Salvador.
- Amador, E., Cabrera, I., y Castañeda, D. (2005). Principales incidencias en la aplicación de Normas internacionales de contabilidad en la industria hotelera de El Salvador, para el área de inventarios, propiedad, planta y equipo e ingresos, (Informe de investigación), Universidad de El Salvador. El Salvador.
- Ammar, M y Simga-Mugan, C. (2019) An Analysis of IFRS and SME-IFRS Adoption Determinants: A Worldwide Study, *Emerging Markets Finance and Trade*, 55(2), 391-408.
- Aráuz, J. y Jirón, J. (2016). Sistema Contable basado en NIIF para PYMES en el Hotel Ideal del municipio de Matagalpa durante el I Semestre del año 2015, (Informe de investigación), Universidad Nacional Autónoma de Nicaragua. Nicaragua.

- Armijos, L. e Iza, K. (2015). Efectos de la implementación de las NIIF en las empresas del sector hotelero ubicadas en el Distrito Metropolitano de Quito en el período contable 2012, (Informe de investigación), Universidad Politécnica Salesiana. Ecuador.
- Ayala, H. y Becerra, I. (2014). Efectos de la implementación de las NIIF para PYMES, en las empresas dedicadas al alojamiento y servicio de comidas en el distrito metropolitano de Quito al 31 de diciembre de 2012, (Informe de investigación), Universidad Politécnica Salesiana. Ecuador.
- Benavidez, F. y Mongrío, M. (2016). Sistema Contable basado en NIIF para PYMES en la empresa Hotel La Estancia de Don Roberto del municipio de Matagalpa, en el I Semestre del año 2015, (Informe de investigación), Universidad Nacional Autónoma de Nicaragua. Nicaragua
- Bonito, A., y Pais, C. (2018). The macroeconomic determinants of the adoption of NIIF para PyMEs. *Revista de Contabilidad-Spanish Accounting Review*, 21(2), 116-127.
- Cardona, J. (2018). The impact of IFRS on financial report quality in Latin America and the Caribbean. *Contaduría y Administración*, 63(2), 13-14.
- Carneiro, J., Rodrigues, L. L. y Craig, R. (2017). Assessing International Accounting Harmonization in Latin America. *Accounting Forum*, 41(3), 172-184.
- Castillo, M y Alfonso, N. (2017). Patrimonio cultural y turismo: un estudio comparado entre México y Colombia. México: Universidad Autónoma del Estado de México. México.
- Castro, A. y Andrade, N. (2013). Implementación de la NIIF para PYMES en la Empresa Hotelera Dancuni Cía. Ltda., Universidad del Azuay, (Informe de investigación), Ecuador.
- Díaz, S., y Hurtado, D. (2016). Opcionalidad de NIC 2 en la determinación de los costos del sector hotelero: Caso: hoteles cinco estrellas ubicados en Colombia, y España, (Informe de investigación), Fundación Universitaria los Libertadores. Colombia.
- Gallardo, L. y Avilés, E. (2015). Estructura de capital y riesgo financiero: evidencia empírica en PyMEs hoteleras. *Revista Global de Negocios*, 3(4), 1-10.
- Gómez, M. (2016). IFRS and MSMEs: accounting challenges for context and productivity. *Cuadernos de Administración*, 29(53), 49-76.
- González, L., Olivera, F. y Salazar, R. (2015). Reflexiones sobre las principales modificaciones a la NIIF para las PyMEs. Entrevista a Luis A. Chávez. *Revista Lidera*, (10), 46-49.
- Herranz, F., Bautista, R. y Molina, H. (2013). Propuesta de un nuevo enfoque para las NIIF para PyMEs. *Cuadernos de Contabilidad*, 14(35), 415-439.
- Hýblová, E. (2019). The current problems of harmonization of accounting for small and medium-sized enterprises. *Economic Research-Ekonomska Istraživanja*, 32(1), 604-621.
- IASB. (2009). IFRS for SMEs disponible en: <https://www.ifrs.org/issued-standards/ifrs-for-smes/>
- \_\_\_\_ (2015). IFRS for SMEs disponible en: <https://www.ifrs.org/issued-standards/ifrs-for-smes/>
- \_\_\_\_ (2017). IFRS for SMEs disponible en: <https://www.ifrs.org/issued-standards/ifrs-for-smes/>

- Kaya, D y Koch, M. (2015). Countries' adoption of the International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs) – early empirical evidence, *Accounting and Business Research*, 45(1), 93-120.
- Martínez, M. (2009). Evaluación financiera y operacional: aplicada en PyMEs hoteleras. *Revista Escuela de Administración de Negocios*, (65), 31 – 48.
- Masca, E. (2012). Influence of Cultural Factors in Adoption of the IFRS for SMEs. *Procedia Economics and Finance*, 3, 567-575.
- Palacios, M., y Martínez, I. (2005). El proceso de armonización contable en Latinoamérica: camino hacia las normas internacionales. *Revista Contabilidad y Finanzas*, 16(39), 103-117.
- Peña, A., y Montiel, S. (2015). Impacto de la implementación de la sección 17 de la NIIF para PyMEs en la información financiera de los operadores hoteleros, (Informe de investigación), Universidad Libre. Colombia.
- Peña, T. y Pirela, J. (2007). La complejidad del análisis documental. *Información, Cultura y Sociedad*, (16), 55-81.
- Perera, D., y Chand, P. (2015). Issues in the adoption of international financial reporting standards (IFRS) for small and medium-sized enterprises (SMES). *Advances in accounting*, 31(1), 165-178.
- Pérez, E., y Robles, M. (2017). Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades: Propuesta de valuación y control de inventarios según la sección 13 para el hotel Lupita durante el segundo semestre 2016, (Informe de investigación), Universidad Nacional Autónoma de Nicaragua. Nicaragua.
- Ruano, C., Vargas, C., y Lasso, G. (2018). Convergencia contable de las PyME colombianas. *Cuadernos de Contabilidad*, 19(47), 1-23.
- Sánchez., M. y Holguín., M. (2007). NIIF: Caso práctico de adaptación en una empresa hotelera. *Revista de Contabilidad y Dirección*, (4), 205-229.
- Segura., E. (2014). Presentación de estados financieros e información a revelar en una compañía hotelera bajo los lineamientos de la norma internacional de información financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para las PyMEs), (Informe de investigación), Universidad Católica de Santiago de Guayaquil. Ecuador.
- Sierra, K. (2015). Calidad del servicio como inductor de valor económico en el sector hotelero estudios de casos en el municipio de Riohacha, La Guajira (Trabajo de grado de Maestría), Universidad EAFIT. Colombia.
- Silva, T. y García, V. (2016). Sistema Contable basado en NIIF para PYMES, en la empresa Hotel Maná del Cielo del municipio de Matagalpa, en el I semestre del año 2015, (Informe de investigación), Universidad Nacional Autónoma de Nicaragua. Nicaragua.
- Vargas, K. (2015). La presentación de información contable en el sector hotelero bajo las NIIF, (Informe de investigación), Universidad Técnica de Machala. Ecuador.
- Vásquez, N., Carril, M., y Pascual, M. (2013). Estado actual de Latinoamérica en relación a su proceso de adopción de las NIIF. *Contabilidad y Auditoría*, 19(38), 55-104.
- Vera-Colina, M., Melgarejo, Z, y Mora, E., (2014). Acceso a la financiación en PyMEs colombianas: una mirada desde sus indicadores financieros. *Revista Innovar*, 24(53), 149-160.

