

Metodología en la adopción de las NIIF en MiPymes industriales en la región de Boyacá

Amparo Consuelo Márquez Gutiérrez

Contabilidad y Finanzas, CEGAFE, acmg@misena.edu.co

Asbleidy Villegas Barrera

Contabilidad y Finanzas, CEGAFE, avillegas93@misena.edu.co

Resumen

Mediante la adopción de las normas internacionales de información financiera (NIIF) que se dio con la Ley 1314 de 2009, Colombia decidió entrar a hablar el mismo lenguaje contable-financiero planteado a nivel mundial, decisión que conlleva a dar una pequeña mirada en el proceso de adopción de las NIIF de los países en donde los últimos años se han venido implementado, para así conceptualizar de una forma más detallada la normatividad generada y aplicada, conocer las experiencias vividas y de paso identificar los inconvenientes presentados. Esto, con el fin de determinar una metodología general efectiva aplicable a las micro, pequeñas y medianas empresas (MiPymes), que facilite el proceso y evite caer en errores comunes, obstaculizando su implementación. Pero para lograrlo es necesario conocer la evolución de las NIIF, desde la creación del organismo encargado de emitir la normatividad, hasta la emisión de las normas en Colombia, hacer una descripción de los grupos establecidos en el país; realizar una introducción sobre las MiPymes, recopilar los pasos de implementación que se proporcionaron en diferentes investigaciones y establecer las características generales que se dieron en el proceso. Es por esto que si se busca aportar al proceso de implementación de las NIIF, mediante un artículo de revisión, se deben conocer los pasos comunes que se dieron en otros países, e identificar lineamientos que permitan establecer un método dinámico. Si bien es cierto que a nivel mundial se ha escrito sobre este proceso y los proyectos de investigación son bastantes, se toman fuentes de países como España -por la experiencia en el manejo de la información-, así como de países vecinos como México, Chile y Ecuador, que llevan un poco de ventaja en el tema, además de las fuentes nacionales que se generan de los proyectos de investigación aplicadas a empresas de distintos sectores. Se logra no solo la documentación en la parte teórica, si no la identificación de las buenas experiencias para aplicarlas y si es posible mejorarlas, conocer las dificultades que se han presentado para evitarlas y generar así pasos que permitan facilitar el proceso de implementación en las MiPymes de la región.

Palabras clave

NIIF, convergencia, implementación, información financiera, MiPymes.

Introducción

Con la expedición de la ley 1314 de 2009, la convergencia de la regulación contable colombiana con estándares internacionales de información financiera se convierte en algo prioritario y de carácter obligatorio en el sector empresarial. Sin embargo, a pesar de que se han establecido cronogramas para la implementación, los profesionales contables en su mayoría se han capacitado y las empresas desarrolladoras de softwares contables han adaptado sus programas, todavía no se da un cumplimiento total, pues en la mayoría de las MiPymes se sigue manejando la información para efectos tributarios y bajo los principios de contabilidad generalmente aceptados (PGCA). Aunque el gobierno estableció inicialmente un plazo de cuatro años para estudiar los efectos y conciliar la información en la parte financiera y fiscal, Acosta (2017) explica que “El gobierno decidió cambiar las reglas de juego con la expedición de la reforma tributaria en el año 2016”; La ley 1819 en la cual incluye conceptos financieros bajo NIIF, para el cálculo de ciertos tributos, además incluyen taxonomía NIIF, quizás para armonizar la información financiera bajo estándares internacionales, pero generando más confusión en el manejo de la información.

En cuanto a las MiPymes se observa que una buena proporción no han implementado las NIIF, sea por razones económicas, de capacitación o de tiempo; el hecho es que a la fecha son pocas las empresas que empezaron con el proceso y la que ya las implementaron para dar cumplimiento tanto en la parte fiscal, como en la contable están realizando doble trabajo, debido a la ausencia de unificación de criterios por parte del gobierno.

La adopción de las NIIF es un proceso que requiere de una muy buena planeación, donde se incluya a todos los miembros de la organización y si es necesario una reestructuración de los manuales de funciones y de procedimientos, por lo que es importante divulgar y capacitar por parte de los directivos hacia sus colaboradores la información necesaria para implementar estos estándares internacionales. Más aun las entidades oficiales encargadas de regular la implementación de las NIIF, deben hacer un mayor esfuerzo en la divulgación de la obligatoriedad y necesidad de aplicarlas, ya que algunos empresarios no le dan la importancia que se requiere.

Definición del problema

Si bien es cierto que en Colombia para el año 2016, todas las empresas debían tener implementadas las NIIF, de acuerdo a lo establecido en la Ley 1314 de 2009 y 1450 de 2011 y específicamente para el grupo dos cuyo periodo de aplicación es a partir del 01 de enero del 2016, también lo es que en realidad no se cumplió con estos cronogramas. Es más, muchas empresas a la fecha no han logrado empezar con el proceso de conversión y siguen generando la información para cumplir con las obligaciones fiscales. En las MiPymes este fenómeno no es ajeno ya que en una buena proporción no han comenzado con el proceso de conversión a los estándares internacionales de la información financiera y las que lo han hecho, el proceso ha sido bastante lento, debido a que el manejo que le dan a la información se enfoca más en acoplarse a los requerimientos fiscales por lo que escasamente cumplían con los parámetros bajo los principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA) lo que dificulta el momento de requerir la información para empezar el proceso de conversión. Además, lo que se percibe es que los empresarios y las áreas implicadas no cuentan con los recursos necesarios para el proceso de implementación, lo que implica costos adicionales para el empresario al delegar el proceso en personal externo.

Es importante, además, resaltar la incertidumbre que se genera sobre la conveniencia en el manejo de información bajo estos estándares, ya que su regulación va más enfocada a grandes compañías que tienen su participación en el mercado de valores. Aun cuando la versión para Pymes da la sensación de que este modelo adhiere diferentes organizaciones, se vuelve muy compleja para el tratamiento de la información financiera en las microempresas, además de que las “limitaciones y los retos que impone la actual regulación contable internacional para la contabilidad de las Micro, Pequeñas y Medianas empresas” (Gómez, 2016) genera indecisión por parte de los empresarios para implementarlas.

Justificación

En las últimas décadas los negocios se han venido globalizando, lo que ha generado que los flujos de capitales se muevan entre los países, haciendo que las empresas sean de competencia internacional. Lucumi y Pérez (2010). Para el caso de las MiPymes en América Latina su surgimiento es el resultado del “proceso de atomización social producto de la integración de estas economías al proceso de globalización con el uso de un paradigma de política económica neoliberal mo-

netarista” Valdés y Sánchez (2012). Esta globalización “hace indispensable para el mercado poder manejar información financiera que cumpla con las características de comparabilidad, transparencia y confiabilidad”. Restrepo y Muñoz (2011) y que ha generado una desregulación de los mercados, lo que implica el desmonte de la soberanía nacional en la regulación de estos, acogiendo reglas de entidades privadas de orden global que buscan el interés público. (Bezemer, 2010).

Para Colombia este fenómeno no es ajeno, por lo que se estableció adoptar las NIIF, lo que se podría percibir como una oportunidad de negocio, ya que, al implementarlas, los inversionistas buscan empresas que tengan riesgos menores, que sean seguras y que manejen la disciplina en la información, disciplina que se logra con las normas internacionales, al disminuir la asimetría en la información. (Rincón, Lasso y Zamorano, 2014).

Se debe tomar conciencia sobre la necesidad de empezar cuanto antes, la implementación de las NIIF en las empresas, primero para cumplir con la obligación legal, segundo para identificar la transformación del gobierno de la empresa ya que los cambios gestados con la globalización financiera llevan implícitos estos cambios (Dufour, 2009) y por ultimo para generar información financieros que ayuden a la toma de decisiones acertadas, que garantizasen la permanencia en el mercado y desarrollen su actividad de forma productiva y rentable, generando así beneficios para los socios, empleados, clientes, proveedores y la sociedad en general al abrir las posibilidades de acceder al mercado mundial.

Marco Teórico

Evolución de las NIIF

En Junio de 1923 fue creado el Comité Internacional de Normas Internacionales (IASC International Accounting Standards Committee), entidad encargada de emitir e interpretar las IAS (International Accounting Standards) que traducida oficialmente son las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC). A partir del año 2002, esta entidad fue reemplazada por la junta internacional de contabilidad (IASB International Accounting Standards Board) quien es la encargada de aprobar e interpretar las IFRS (International Financial Reporting Standards) y cuya traducción oficial es Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Adicionalmente se encuentran el SIC, que es el Comité de Interpretación de Normas, quien emitió interpretaciones de las normas con anterioridad al IASB, (pero

después fueron aprobadas por este último organismo) y el IFRIC (International Financial Reporting Standards Committee) que en español es el CINIIF (Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera), entidad creada en el año 2002.

A nivel mundial fue en la década de los noventa donde se dio la globalización de los mercados, y para el autor (Llopis, 2013) aquí se evidenciaron las diferencias en la normatividad de los países, y se dio la conveniencia de evitar la *babelización* de los mercados, abordando una armonización contable internacional.

En Colombia el siglo XX, fue de crecimiento industrial y según Serna, Puerta y Sierra (2015) “este periodo se caracterizó por el surgimiento de estrategias estructurales de tipo operativo y financiero, con el fin de garantizar la permanencia dentro del mercado y lograr sinergias que repercuten en los beneficios económicos futuros”, (p. 6) esto conlleva al aumento en la estructura empresarial y, por ende, al desarrollo económico del país. Esta situación permitió traer inversionistas extranjeros y hacer que las organizaciones buscaran ser competitivas, pero para lograrlo -entre otras variables-, se requiere manejar la misma información financiera fiable y veraz que se maneja a nivel mundial.

Fue hasta el año 2003 donde se podría afirmar que se dio el principal impulso que llevó a Colombia a cambiar sus normas nacionales a Normas Internacionales de Información Financiera. Según (León, 2012) fue el informe ROSC: este reporte indicaba que “Los requisitos legales y regulatorios del país sobre contabilidad no conducen a informes financieros de alta calidad”, afirmación que se da por hallazgos encontrados, tales como que el profesional contable debía recurrir a varias fuentes normativas como el Código de Comercio, para los libros contables, el decreto 2649 para los principios de contabilidad generalmente aceptados, -que se encontraban desactualizados desde el año 1993-, y las normatividades específicas de las múltiples superintendencias. Adicionalmente concluyen que las normas contables están viciadas por normatividad emitida por autoridades impositivas, con la finalidad de garantizar que las empresas realicen el correcto cálculo y declaración y pago de impuestos.

Report on the Observance of Standards and Codes, traduce Informe sobre la ejecución de estándares y códigos, emitido en el año 2003 por el Banco Mundial.

Colombia fue uno de los países que más tardo en adoptar las NIIF, y a pesar de que en el año 2007 dos representantes a la cámara impulsaron el proyecto 165 donde se proponía la adopción de éstas, y según Vázquez (2007) con objetivos similares a los actuales de contribuir al desarrollo económico, solo se dio su regulación en el año 2009 con la Ley 1314 y sus decretos reglamentarios. Esta ley para Díaz, (2014) implica:

Un cambio trascendental en la preparación, presentación, revelación, interpretación y análisis de la información financiera basada en normas internacionales, que requieren considerar de una manera responsable las experiencias en los procesos de convergencias vivenciados en nuestro país, así como los de otros que han adoptado los estándares internacionales. (p.79)

En cuanto al proceso de aplicación de las NIIF en Latinoamérica se observan la siguiente evolución:

Argentina: Se inició con la adopción voluntaria para las PYME y la dio a conocer la FACPCE por medio del proyecto 19 de resolución técnica (Canetti y Marchese, 2010). Se creó El CENCyA quien tiene el rol protagónico en la preparación de los pronunciamientos técnicos y borradores de proyectos (Fowler Newton, 2011). Para Rondi, Casal, Javier y Gómez (2014) las empresas de este país cuentan con opciones al aplicar las NIIF en materia de medición del patrimonio, pues cuentan con diferentes marcos normativos, que se resumen en completas de carácter obligatorio, para PYMES de carácter optativo y para otros, también optativas.

Bolivia: En el año de 1994 mediante la resolución 02/94 del Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad se estableció la adopción de las NIC para hechos económicos no tratados en las normas locales (Rico, Fernández Méndez, Méndez & Alvarado, 2016). El cronograma que se dio para la implementación empezó en el año 2015 y termina en el 2017.

Brasil: Se intentó implementar la versión NIIF-PYME, traduciendo al portugués, pero fue hasta julio del 2010 con la Ley 12.249, la cual le dio a la CFC la facultad de emitir las normas locales para PYME (Fundación IFRS, 2010). Pero en el año 2004 se dio un paso importante para la adopción de las NIIF, mediante la resolución 10 de la Cámara de Educación Superior se destacó la necesidad de incluir en los currículos de carreras superiores relacionadas, la utilización de las normas internacionales. (Sarubbi, Pajares y López 2012)

Chile: En cuanto a los procesos de convergencia a NIIF para pymes, en la página web <http://ifrs.udp.cl/ifrs-en-chile/niif-para-pymes-en-chile/>, se menciona que mediante el Boletín Técnico 82, se establece: “La obligatoriedad de aplicación de Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para PYMES) a partir del ejercicio 2013”. En el año 2004 el Colegio de Contadores firmó un convenio con el Banco Iberoamericano de Desarrollo (BID) con el fin de llevar a Chile en el ámbito internacional, aplicando criterios internacionales a la información financiera, y siendo la convergencia a las NIIF el principal componente (Palavezino & Suazo, 2009).

Ecuador: Se crearon mediante la resolución 08G DSC.010, donde se establece el cronograma de aplicación obligatoria de las NIIF. Para Brito (2011) uno de los principales retos era la falta de un proyecto de implementación detallado, así como el desconocimiento de la norma por parte de la gerencia y el área contable. Los contadores de este país, cuando entró a regir las NIIF, ya se encontraban familiarizados con algunos términos, debido a que las Normas ecuatorianas de contabilidad NEC, se desarrollaron de acuerdo a las NIC (Amores, 2015). Para Rico et al. (2016) “El problema que tuvieron las NEC es que no se actualizaron a la misma velocidad que la normativa internacional, y llegó un momento que estaban obsoletas” (p.69).

Guatemala: Las NIIF se hicieron optativas a partir de enero del 2008 y obligatorias a partir de enero del 2009. Luego, la Junta Directiva del Colegio de Contadores y Auditores en julio de 2010 decidieron adoptar la norma para las PYMES, y sería de aplicación obligatoria a partir de enero del 2011 (Azañón, 2013)

México. En relación con el proceso de adopción de las NIIF en México, Vásquez (2010) sostiene que se han presentado avances significativos. Manifiesta que al año 2010 con respecto al 2009, se pasó del 34% al 50% de empresas que concluyeron los procesos de convergencia y ya presentan sus reportes financieros bajo IFRS o NIIF. “El CINIF desarrolló una serie de normas y circulares que componen la estructura informativa contable y financiera en México, en 46 circulares divididas en 5 series” (Gómez y Pinto, 2011, p. 16).

Panamá: Desde el año 1998 la Junta Técnica de Contabilidad intentó en dos ocasiones acoger las NIIF, pero se declaró inconstitucional porque se consideró que este órgano no tenía autoridad. “En el año 2000, la Comisión Nacional de Valores, exigió a las empresas registradas en esta comisión, así como los intermediarios, usar las NIIF o los USGAAP para los estados financieros consolidados” (KPMG, 2003, p.11)

Perú: Paredes (2011) afirma que, aunque a partir del año 1988 en Perú se aceptó que las NIIF eran las normas contables que se aplicarían, no obstante, el proceso de adopción en su totalidad se dio hasta el 2010 donde se vuelve obligatorio para las empresas que cotizan en el mercado de valores. Sin embargo, para Delgado (2012) en las empresas que no tienen la responsabilidad de presentar información al mercado, con cumple con la aplicación total y solo manejan la contabilidad para efectos tributarios y ante entidades financieras.

Venezuela: Gómez y De La Hoz (2011) realizan un estudio sobre la concordancia de las NIIF en las prácticas contables de entidades que cotizan en la Bolsa de Valores de Caracas. Determinan que existe una armonización significativa de más del 70% entre lo que ya aplican las entidades del estudio y las NIIF. Para Trujillo (2015), gracias a la importancia de la estandarización de la información financiera hacia un mercado global, la comisión nacional de valores acordó la aplicación de las de formas obligatoria a partir de enero del 2011.

Una dificultad que se presenta al traducirla es el término “norma”, ya que lleva implícito el carácter legal, lo que no siempre es así pues dependiendo del país que las acoja, pueden que estén incluidas en la norma y sean de carácter obligatorio, como es el caso de la Unión Europea. Puede que por el contrario su uso sea autorizado pero no sea obligatorio, tal como pasa en Japón. Adicionalmente están los países donde solo se permiten para ciertas entidades, como los emisores extranjeros privados de Estados Unidos.

NIIF en Colombia

Las NIIF Se podría definir como un grupo de normas aceptadas mundialmente que facilitan la buena práctica de la información financiera con las características de comparabilidad, transparencia y calidad, que permita a los inversionistas y demás usuarios a tomar decisiones económicas.

Una definición completa sobre las NIIF es la que afirma Ruiz (2013)

Las NIIF (Normas Internacionales de Información financiera), son un conjunto de normas que son aceptadas, exigibles, comprensibles y estandarizadas globalmente; con el fin de que la información contenida en los estados financieros sea transparente y comparable. Busca, así, mayor inversión extranjera y a otros usuarios de la información les permita tomar decisiones financieras.

Pero para tener claro el concepto de NIIF, es necesario tener presente los siguientes aspectos:

Los IFRS:

- Son estándares (léase bien: no son normas de carácter legal).
- Están basados en principios (léase bien: no están basados en reglas).
- Privilegian la calidad financiera (léase bien: la forma legal pasa a un lugar secundario).

Con relación a las NIIF, es importante hacer las siguientes precisiones:

- Son traducción oficial de los IFRS.
- Facilitan el acceso al español y la incorporación legal.
- Tiene casi un año de atraso en su publicación (Mantilla, 2011, p.48).

La contabilidad es concebida como una disciplina descriptiva y analítica, que llega a identificar hechos y transacciones relacionados a una actividad económica, para que luego de clasificar y registrar la información, se presente en informes que permitan describir la situación financiera y los resultados de las operaciones de una entidad económica específica (Kieso y Weygandt 2008). Pero la contabilidad bajo NIIF va más allá, o al menos es lo manifiestan García y Ortiz (2015) quienes afirman que las normas bajo estándares internacionales persigue como objetivos: que la contabilidad sea un instrumento básico para aumentar la eficacia, lograr que sea un medio de información en las relaciones financieras entre la empresa y terceros, unificar métodos contables para medir acertadamente los resultados y lograr la homogenización de los documentos, además de interpretar la información financiera bajo un mismo lenguaje.

En Colombia las normas internacionales se reglamentaron bajo la ley 1314 de 2009, estableciendo como autoridades de regulación contable a los Ministerios de Hacienda y Crédito Público, Comercio, Industria y Turismo, la Contaduría General de la nación y de normalización técnica de normas contables es el Consejo Técnico de la Contaduría Pública. Adicional a la ley 1314, se emitieron decretos reglamentarios para la aplicación de la convergencia de acuerdo a los grupos establecidos. Estos grupos son:

Grupo 1: Son las empresas quienes aplican NIIF PLENAS.

Grupo 2: Aplican NIIF para PYMES.

Grupo 3: Pequeñas empresas que aplicaran contabilidad simplificada

Este artículo se centra en el grupo 2 y 3, ya que gran cantidad de empresas en la región y en el país, pertenecen a este grupo. El grupo 2 no aplica NIIF plenas, su normatividad se encuentra establecidas en secciones emitidas por el IASB.

El decreto 3022 de 2013 estableció que las entidades pertenecientes a este grupo son las que no pertenecen al grupo uno, ni al tres, por lo que se puede deducir de forma inversa, caracterizando al grupo dos de la siguiente forma:

- No deben cotizar en la bolsa de valores.
- No captar y/o Colocar masivamente dineros del Público (No ser Entidad de Interés Público).
- No ser subordinada o sucursal de una compañía nacional o extranjera que aplique NIIF Plenas y que adicionalmente la entidad cuente con una planta de personal mayor a 200 trabajadores o con activos totales superiores a 30.000 SMMLV.
- No ser matriz, asociada o negocio conjunto de una o más entidades extranjeras que apliquen NIIF Plenas y que adicionalmente la entidad cuente con una planta de personal mayor a 200 trabajadores o con activos totales superiores a 30.000 SMMLV.
- No Realizar importaciones o exportaciones que representen más del 50% de las compras o de las ventas respectivamente y que adicionalmente la entidad cuente con una planta de personal mayor a 200 trabajadores o con activos totales superiores a 30.000 SMMLV.
- Tener menos de 200 empleados. Si tiene más de 200 empleados puede pertenecer al grupo 2, si no cumple con los requisitos del artículo 1 del Decreto 2784 de 2012 y sus modificaciones o adiciones (Grupo 1).
- Tener activos totales inferiores a 30.000 SMMLV (año base 2015 \$19.330.500.000). Si tiene activos superiores a 30.000 SMMLV puede pertenecer al grupo 2 si no cumple con los requisitos del artículo 1 del Decreto 2784 de 2012 y sus modificaciones o adiciones (Grupo 1).
- Una Microempresa con ingresos superiores a 6.000 SMMLV (año base 2015 \$3.866.100.000).

Para las empresas pertenecientes a este grupo se constituyó el siguiente cronograma:

- Año de Preparación Obligatoria: Del 1 de enero de 2014 a diciembre 31 de 2014.
- Año de Transición: Del 1 de enero de 2015 a diciembre 31 de 2015.
- Últimos Estados Financieros emitidos bajo los decretos 2649/93 y 2650/93: diciembre 31 de 2015. En este año deberá emitir dos juegos de Estados Financieros, es decir, Bajo el decreto 2649/93 y cumpliendo la NIIF para las Pymes (IFRS for SME).
- Año de Aplicación: A partir del 1 de enero de 2016.
- Primer Periodo de Aplicación: Del 1 de enero de 2016 a diciembre 31 de 2016.

En el país la participación de las MiPymes en todos los sectores es muy relevante, ya que según un estudio realizado por la Confederación Colombiana de Cámaras (Confecaramas) durante el primer trimestre del 2016, muestra que el 94,7% de las empresas registradas son microempresas y 4,9% pequeñas y medianas, resultados publicados por la revista Dinero el 04 de abril de 2016. Vale la pena traer lo que el decreto 2420 de diciembre de 2016 menciona sobre el alcance pretendido para las NIIF “se pretende que las NIIF para las PYMES se utilice por las pequeñas y medianas entidades (PYMES)” ya que aplicaría para ese alto porcentaje de empresas.

Implementación de las NIIF

Para Ramírez (2011) el proceso de internacionalización contable emprendido por Colombia, es similar al desarrollado por México desde el año 2002 en cuanto a las funciones similares de los entes normalizadores, y la decisión unánime de involucrar a la comunidad contable en el proceso.

Colmenares et. al (2011), estiman que un proceso de convergencia implica:

Una sólida preparación para la conversión y la subsiguiente integración de los cambios en los procesos de reporte financiero y en las funciones de negocios son las claves del éxito. Es responsabilidad de los Directores Financieros proporcionar en forma temprana al proceso a todos los interesados en el negocio de las informaciones acerca del mismo, obtener aprobación de la junta directiva y del comité de auditoría, organizar un grupo exitoso y conducir la empresa sin contratiempos a través de la transición (p.25)

Para Castro, Laínez y Elías, (2013) las fases para el proceso de transición son:

- a. Pre-inicial: El acuerdo con la alta dirección y contratar la asesoría.
- b. Diagnóstico y planificación: donde se integra el grupo de trabajo, se evalúa el entorno y se identifican las normas y procedimientos utilizados por el ente.
- c. Diseño y desarrollo donde se hacen los ajustes y se identifican las políticas a implementar.
- d. Implementación: donde se aplican los cambios.
- e. Mantenimiento: Donde se monitorea el cumplimiento de la normatividad adoptada.

Un sistema de información, según Bartolino et al. (2000), debe ser: sencillo y ágil, productor de información útil para la gestión, uniforme, flexible, apropiado, fácil de usar y adaptable al entorno.

Citando un caso de implementación de NIIF en Colombia la metodología que aplica Lucumi y Jaramillo (2013) en su trabajo de grado para el título de maestría la constituyen en 10 pasos:

1. Requerimiento del negocio.
2. Objetivo general de la empresa.
3. Factores críticos de éxito.
4. Definición de recursos.
5. Conformación del grupo interdisciplinario.
6. Capacitación en NIIF.
7. Identificación y distribución de módulos por grupo de cuentas contables frente al estudio de las NIIF.
8. Definición de los objetivos específicos del proyecto.
9. Alcance y estrategia del proyecto.
10. Cronogramas y fechas claves.

Para Estupiñán, se deben regular unas fases de implementación en la adopción de las NIIF para PYMES, estas fases son:

1. Diagnóstico: Se establecen las necesidades de cambio y se realiza un plan de trabajo.

2. Preparación: Se da el proceso de capacitación, adaptación del software, clasificación y presentación de la información financiera, adopción de las políticas contables, cambios en los estados financieros, ajustes retrospectivos y avalúos técnicos.
3. Conversión; Aquí se identifican los procesos claves y ajustar.
4. Mantenimiento: esta fase se mantiene actualizada con los cambios en la normatividad de las NIIF. (Estupiñan, 2013)

Por otro lado, Díaz (2014) manifiesta que según las experiencias, las actividades en etapa de preparación son:

1. Determinar si la empresa consolida con otros entes.
2. Redefinir las políticas contables encabezado por la alta dirección.
3. Definir un plan estratégico de implementación.
4. Evaluar los medios tecnológicos para determinar así un buen sistema de información.
5. Asignar líderes para este proyecto.
6. Hacer seguimiento a los compromisos.
7. Capacitar y entrenar a todos los niveles de la organización.

En otro caso del sector industrial, se tiene el trabajo de titulación de Correa sobre la auditoría a los estados financieros en la empresa Gonzanamalac Cía. Ltda., dedicada a la producción y comercialización de derivados de la leche, en el Ecuador. De esta auditoría se deduce que el proceso de implementación se dio a partir de un nuevo plan de cuentas, se definieron políticas contables, modificaron valores de ciertos rubros como el de cuentas incobrables, inventarios, propiedad planta y equipo, depreciaciones y luego se generaron estados financieros reales, que sirvieron como base para continuar con el control de la empresa. Correa (2015).

En Ecuador la firma de Auditores BDO Stern Cia. Ltda., (2011) propone ocho procesos para la aplicación de las NIIF:

1. Conocimiento previo de las operaciones de la empresa: identificar el objetivo de la organización incluyendo las prácticas contables en la preparación de la información.
2. Diagnostico preliminar: conociendo las operaciones se pasa a estudiar la viabilidad de la implementación.

3. Capacitación: El área contable deberá estar capacitada y conocer el tema de las NIIF.
4. Evaluaciones: Se procede a evaluar los componentes de los estados financieros.
5. Conversión Inicial de los Estados Financiero: Se reconocen los activos, pasivos y patrimonio y se procede a la conversión.
6. Requerimientos mínimos o básicos: El personal deberá cambiar su manejo en las operaciones para generar información bajo NIIF.
7. Implementación mediante los procesos indicados: Se generarán los primeros estados financieros comparativos bajo NIIF.
8. Los estados financieros preparados bajo NIIF y los posibles impactos tributarios: Se debe conciliar los saldos para generar el impuesto de renta.

Adicional, la firma manifiesta que las empresas deben elaborar un cronograma de implementación.

Es importante tener en cuenta los pasos establecidos por la Superintendencia de sociedades (2014) en la guía de aplicación por primera vez para grupo 2, ya que se adaptan a cualquier tipo de empresa, perteneciente a este grupo los cuales son:

1. Designar los responsables del proceso.
2. Conformar el equipo de trabajo.
3. Definir un cronograma de actividades.
4. Dar a conocer al máximo órgano social de manera oportuna la expedición del nuevo marco normativo, las implicaciones que ello conlleva y explicación del cronograma establecido al interior de la sociedad para atender el proceso.
5. Adoptar un plan de capacitación que involucre las diferentes áreas de la sociedad.
6. Evaluar los impactos a nivel operativo, tecnológico, administrativo y financiero.
7. Analizar el nuevo marco normativo para determinar las normas que le son aplicables a la compañía.
8. Establecer las políticas contables aplicables a la sociedad.
9. Adecuar los recursos humanos y tecnológicos a las nuevas necesidades.
10. Implementar mecanismos de monitoreo y control sobre el adecuado cumplimiento de las actividades (p.21).

En una investigación realizada a las pymes industriales y agroindustriales de la provincia del Tundama, mediante una encuesta dirigida a los gerentes se estableció que las actividades que se deben llevar a cabo la empresa, para iniciar el proceso son: Betancur y Rincón (2015)

- a. Capacitaciones al personal del área contable y administrativa.
- b. Discusión de los temas contables y financieros con empleados y directivos.
- c. Creación de un grupo de trabajo de conversión de las NIIF.
- d. Estudios para determinar la conveniencia de ajustarse a las NIIF.
- e. Contratación de asesores externos.
- f. Otras (p.43).

Metodología para la investigación

La investigación es documental, con enfoque analítico y descriptivo de corte transversal. Se generó un artículo de revisión, para lo cual fue necesario recurrir a muchas fuentes, de, al menos, 50 autores. Para la selección de las fuentes se hizo una búsqueda detallada, por lo que se recopiló más de las fuentes requeridas que tengan relación directa con el tema. Para ello se recurrió a las bases de datos, principalmente en revistas indexadas, tales como: Redalyc, Scielo, Google académico, Proyect mouse, Academic press, entre otros. Es importante que las fuentes contengan información vigente, por lo que la búsqueda se realizó con proyectos de investigación similares no anteriores al año 2012. En total se hizo la revisión de 70 artículos, ubicados por medio del título o las palabras claves. De los 70 se seleccionaron 50, a los que se les elaboro el corpus documental. Adicional se recurre a libros sobre la aplicación de las NIIF en Colombia. Es importante aclarar que no se encontraron fuentes específicas al proceso general de implementación de las NIIF en empresas del sector lácteo en Colombia, por lo que se tomó la información más cercana al sector y, en algunos casos, investigaciones concretas de rubros como el de propiedad, planta y equipo; rubro muy relevante para este tipo de empresas.

Para definir las fuentes seleccionadas se aplicó la estructura del artículo de revisión establecida por Goris, Salas y Ferrandis, (2008):

- Introducción.
- Definir objetivos.
- Método.
- Búsqueda bibliográfica.
- Criterios de selección.
- Recuperación de la información. Fuentes documentales.
- Evaluación de la calidad de los artículos seleccionados.
- Análisis de la variabilidad, fiabilidad y validez de los artículos.
- Desarrollo y discusión.
- Organización y estructuración de los datos.
- Combinación de los resultados de diferentes originales.
- Argumentación crítica de los resultados (diseños, sesgos, limitaciones, conclusiones extraídas).
- Conclusión.
- Elaboración de conclusiones coherentes basadas en los datos y artículos analizados.
- Referencias.
- Referencias bibliográficas de los documentos utilizados.

Discusión de resultados y conclusiones

Si bien es cierto que en la implementación de las NIIF, cada empresa adecua su plan de acuerdo a sus necesidades, y que los diferentes proyectos establecen parámetros para su implementación, es importante tener en cuenta que independientemente del sector, hay pasos fundamentales que aplican para todos, como es el realizar un diagnóstico previo de la empresa, determinar un grupo de trabajo que incluya cada área de la empresa, capacitar al personal, estructurar los recursos tanto físicos como monetarios para la implementación... Lo más importante es establecer políticas contables claras y acordes a la empresa, eso sí, acogiéndose a la norma y que permitan hacer de las pymes, organizaciones más competitivas. Para Rugel y Ramos (2013) Las ventajas de aplicar las NIIF para las pymes son:

1. Mejoramiento del control interno.
2. Mejora las condiciones del sistema de información.
3. Contribuye al crecimiento de las empresas.

4. Mejora el ambiente económico haciéndolo atractivo para los inversores.
5. Aumenta la confianza de los inversionistas y otros grupos de interés por la mayor transparencia.
6. Permite la comparabilidad y fiabilidad de la información financiera de la empresa, generando nuevas opciones para emisores e inversionistas.
7. Proporciona a las economías emergentes una base de información financiera reconocida mundialmente (p. 34).

Es por esto que es vital que las MiPymes adopten los estándares internacionales. Para ello se sugiere la siguiente metodología:

I. Descripción de las áreas funcionales de la empresa: Aquí se verifican los procesos estructurales (planeación y organización) y operacionales (ejecución, dirección y control) de la empresa, se identifica con el sistema documental administrativo y contable de la empresa tales como políticas, manuales, que tiene la empresa para el para los procesos operativos, administrativos y contables-financieros. Es necesario verificar los procesos de calidad en la producción. Para la verificación de las áreas funcionales se recomienda aplicar instrumentos (listas de chequeo) que permitan conocer los procesos y manejo de cada área tales como producción, administrativa, comercial y financiera.

II. Establecer el grupo de trabajo para la implementación de las NIIF. Es importante que esté integrado, además de la gerencia y de los funcionarios del área contable, por colaboradores de todas las áreas funcionales de la empresa y un funcionario del proceso de calidad en la producción. Se sugiere que estos funcionarios tengan experiencia en los respectivos procesos y buen conocimiento de la organización. Dentro del grupo de trabajo se hace necesario incluir a los asesores del software contable que maneje la empresa.

III. Definir el cronograma de implementación y tareas a realizar. Se deben establecer fechas acordes a las actividades. El cronograma se debe realizar de acuerdo a las etapas establecidas y los tiempos distribuidos de forma equilibrada. Es importante que se tome la opinión de los funcionarios responsables de la implementación, además que sea visible para todos.

IV. Análisis de la información contable y financiera: Esta inicia con la verificación de la información contable bajo principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia (COLGAAP), es decir que se tenga los estados financieros certificados con sus respectivas notas y demás anexos necesarios para poder empezar con la implementación y finaliza con la revisión exhaustiva de cada rubro que compone los estados financieros.

V. Capacitación al grupo de trabajo: si es necesario a los demás empleados de la organización. Es vital que el personal del área contable tenga conocimientos sobre las NIIF. En caso de ser necesario se debe capacitar al grupo de trabajo con seminarios, talleres y demás cursos sobre el tema. Además, se debe trabajar de la mano con la empresa de software que maneje la pyme, quienes también pueden apoyar en esta capacitación. Para el sector Lácteo es muy importante capacitar a los funcionarios del área de producción, ya que son ellos quienes manejan la parte de inventarios y tienen contacto con la propiedad, planta y equipo.

VI. Elaboración de las políticas contables bajo NIIF: En esta etapa se plantean las posibles políticas y prácticas contables bajo NIIF, además de establecer los principios contables y características de la información financiera se debe identificar la política para el manejo de cada grupo que compone los estados financieros, incluyendo el reconocimiento, medición, presentación y revelación. Es importante que la empresa detalle muy bien el grupo de los inventarios con base en la sección 13, de los activos biológicos en caso de que los tenga (ganado lechero), sección 34 y el rubro de propiedad, planta y equipo, sección 16 y 17 para el cual es necesario se asigne un valor fiable, teniendo en cuenta los métodos aceptados para su medición, además de determinar la vida útil para cada activo, el valor residual, método a depreciar y el manejo en el deterioro.

VII. Elaboración del estado de situación financiera de apertura (ESFA): Dentro de este informe se muestra la conciliación entre patrimonio neto bajo el Decreto 2649 y 2650 de 1993, y Normatividad internacional NIIF para Pymes. Explica los principales componentes y las diferencias generadas. Se sugiere realizar en un archivo en Excel con la discriminación y explicación de cada rubro del activo, pasivo, patrimonio, ingreso y gasto., en lo posible una hoja con el detalle de cada ajuste, reclasificación o eliminación de las cuentas.

VIII. Verificación de la aplicación del Sistema Documental Contable: aquí se procederá a plasmar el manual de políticas contables donde quedan de forma definitiva las políticas y prácticas contables bajo estándares internacionales. Además se deja soportado y archivado el ESFA (digital y físico). Se debe verificar el cumplimiento en el reconocimiento de los hechos económicos, la valuación y medición en los respectivos registros contables según las políticas adoptadas y los procedimientos indicados bajo NIIF para Pymes. A partir del ESFA se debe manifestar la declaración del cumplimiento y proceder a la aplicación de las NIIF, las cuales deben ser de forma permanente para generar los estados financieros bajo estos estándares.

Vale la pena aclarar que al buscar una metodología para implementar las NIIF, se busca facilitar el proceso, pero aplica solo como una guía y es muy necesario que cada compañía establezca sus propios procesos acorde a sus necesidades. Es necesario que la gerencia esté al frente en la adopción de las NIIF, ya que como lo afirma Molina (2013) “La contabilidad es fundamentalmente una herramienta de gestión y, por tanto, su principal usuario es la gerencia de la empresa, en especial, en las PYMES” (p. 32).

Conclusiones

Queda un camino largo para lograr la implementación de las NIIF en todas las empresas, y aunque se están haciendo esfuerzos, lo cierto es que todavía falta, quizás por temor al impacto financiero, económico y tributario que se puede dar en la estructura de las entidades. Lo importante es que los profesionales del área se han venido capacitando y preparando en el tema, lo que hace que cada vez se sienta un ambiente más familiarizado con la normatividad y se hable un lenguaje contable-financiero global.

Se debe mirar como una oportunidad para los profesionales del área contable, el cambio que deben hacer al desaprender el manejo de la información bajo COLGAAP y el aprender la norma bajo estándares internacionales. Esto va permitir que la profesión se internacionalice, haciendo así más competitivos a los contadores, pero además hace ver el área contable y financiero como la columna vertebral de la empresa, pues logra que sea fundamental en la toma de decisiones.

Según (Mantilla, 2011) Para lograr una sólida y eficaz estrategia contable un paso clave en la implementación de las NIIF es el de definir las políticas contables, las cuales deben ser consistentes, que reflejen la ejecución del plan negocio y que no varíen con las circunstancias, ni mucho menos que se presten para la manipulación de los resultados mediante artificios creativos del momento. Esto implica que la contabilidad se convierta en un instrumento fundamental de gestión en el proceso estratégico de toma de decisiones.

Es importante que los empresarios y profesionales del área, establezcan un plan para implementar las NIIF donde se vinculen a los funcionarios de la empresa, ya que puede implicar un cambio en los procesos administrativos y operativos, razón por la cual también se debe capacitar a todos los estamentos de la organización y no dejar la tarea solo al área contable.

Referencias

Acosta, C., Herrar, A. (2017). *Improvisación, facilismo y premura: nuevo problema por la adopción de las NIIF en Colombia para la determinación de las bases fiscales*. Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano. Bogotá D.C.: Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas

Amores, R.E. (2015). *Utilización de normas de contabilidad en el Ecuador*. Observatorio de la Economía Latinoamericana, (207). Recuperado en <http://www.eumed.net/cursecon/ecolat/ec/2015/contabilidad.zip>

Azañon, J.N (2013) *Transición a las normas internacionales de información financiera para las pequeñas y medianas empresas (NIIF para las pymes) mediante la adopción por primera vez, en una empresa que se dedica a la importación y comercialización de productos químicos industriales*. Recuperado http://s3.amazonaws.com/academia.edu.documents/38306709/03_4411.pdf?AWSAccessKeyId=AKIAIWOWYYGZ2Y53UL3A&Expires=1489055866&Signature=9M6G9E%2B2pzxsixYAs-DOYO4s7FZg%3D&response-content+disposition=inline%3B%20filename%3D-TRANSICION_A_LAS_NORMAS_INTERNACIONALES.pdf

Bezemer, D. (2010). Understanding financial crisis through accounting models. *Accounting, Organization and Society*, 35 (7), 676-688

Bertolino, G., Judais, A., Mileti, M., Vázquez, C. & Veron, C. (2000). Los informes contables de las pymes: orientación al usuario. Quintas Jornadas "Investigaciones en la Facultad", Universidad Nacional de Rosario, Facultad de Ciencias Económicas y Estadística. Noviembre.

Becerra, O. A. D. (2010). Estado actual de la aplicación de las NIIF en la preparación de estados financieros de las empresas peruanas*/Current Status of Implementation of IFRS in the Preparation of Financial Statements of Peruvian Companies. *Contabilidad y negocios*, 5(10), 5.

Betancur, A y Rincon, J. (2015). Análisis del proceso de convergencia de las NIIF en las pymes industriales y agroindustriales de la provincia del Tundama (Trabajo de grado para título de contador público). Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia, Sogamoso, Colombia. Recuperado de: <http://repositorio.uptc.edu.co/handle/001/1558>

Brito, J. (2011). Normas Internacionales de Información Financiera. [En línea] Recuperado el 28 de agosto de 2012, de: http://www.deloitte.com/view/es_EC/ec/servicios/auditoria/normas_internacionales-deinformacinofinancieraniifs/a1b-95c4a8c1fb110VgnVCM100000ba42f00aRCRD.html

BDO Stern Cia Ltda., Auditores y Consultores (2011). Guía rápida para las normas internacionales de información financiera NIIF

CANETTI, M. (2010). Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en Argentina.

Castro, L., Alexander, M., Laínez, C. C., Elías, S., & Alberto, J. (2013). Transición a NIIF para las PYMES para entidades del sector comercio dedicadas a la importación venta de electrodomésticos, muebles y artículos para el hogar, del municipio de San Salvador (Doctoral dissertation, Universidad de El Salvador).

Colmenares, L.F., Pulgarin, Hernán. (s/f). EVOLUCIÓN DEL PROCESO DE PLANIFICACIÓN CONTABLE EN COLOMBIA. Contaduría General de la Nación. [Documento de www]. URL <http://www.contaduria.gov.co/wps/wcm/connect/51400b10-5b50-4f86-9916-88311f67cfe9/EvolucionPlanesContables.pdf?MOD=AJ>

Correa P. Auditoria a los estados financieros bajo NIIF para PYMES, en la em-

presa de lácteos Gonzanamalac, Cia Ltda. Año 2014. 2015 Pag 12-246. http://dspace.utpl.edu.ec/bitstream/123456789/13881/1/Correa_Calva_Patricia_del_Carmen.pdf

Delgado, G. H. (2012). Necesidad de una Norma Internacional de Información Financiera para Pymes en el Perú. *Contabilidad y Negocios*, 3(6), 5-10.

Díaz, H. J. (2014) Convergencia a las NIIF en Colombia, reglamentación y perspectivas. P. 279. Recuperado en: <http://revistas.uexternado.edu.co/index.php/contad/article/view/3982>

Dufour, D. R. (2009). Gobernanza versus Gobierno. *Cuadernos de Administración*, 41, 27-37

El Heraldo (04 de Abril de 2016) Sector lácteo, un negocio de \$6 billones anuales. *Diario el Heraldo*. Recuperado de <http://www.elheraldo.co/economia/sector-lacteo-un-negocio-de-6-billones-anuales-252377>.

Estupiñan, G. R. (2013), NIC/NIIF Transición y adopción en la empresa. Bogotá; Ediciones de la U. Fowler N, E. (2011). *Cuestiones Contables Fundamentales*. Argentina: La Ley. García Carlos Alberto, Ortiz Luz Adriana. *Normas Internacionales de Contabilidad entendiendo las NIC/NIIF-PYMES a través de ejercicios prácticos*. Editores de la U. 2015

GÓMEZ, O., DE LA HOZ, A., DE LA HOZ, B. (2011). "Armonización de las NIC/NIIF en las prácticas contables de entes emisores no financieros que cotizan en la Bolsa de Valores de Caracas, Venezuela". *Contaduría y Administración*, núm. 233, p. 149-175

Gómez, H. M. F., Pinto, Y. Y. C., & Ramírez, M. (2011). Formulación de las NIF en México: referente de convergencia a NIIF. *Cuadernos de Administración*, 27(45), 11-30. Recuperado en: <http://www.scielo.org.co/pdf/cuadm/v27n45/v27n45a01.pdf>

Gómez Villegas, M. (2016). NIIF y MIPYMES: retos de la contabilidad para el contexto y la productividad. *Cuadernos de Administración*, 29 (53), 49-76. Recuperado de: <http://www.redalyc.org/pdf/205/20548869006.pdf>

Guirao-Goris, J.A; Olmedo Salas, A; Ferrer Ferrandis, E. (2008) El artículo de revisión. *Revista Iberoamericana de Enfermería Comunitaria*, 1, 1, 6. Disponible en <http://revista>.

enfermeriacomunitaria.org/articuloCompleto.php?ID=7. Consultado el 23/07/2008

IFRS (2015) IFRS y Danjou, artículo publicado en boletín de marzo de 2015 de Finanzas & Gestión,

KIESO, Donald, Weygandt, Jerry. Contabilidad Intermedia. Segunda edición. México: Limusa Wiley, 2008

La Opinión (01 de Junio de 2016) Crece en un 50% el acopio de la leche fresca. Diario la opinión. Recuperado de <http://www.laopinion.com.co/economia/crece-en-un-50-el-acopio-de-la-leche-fresca-112806#ATHS>

León Bayona, R. M. (2012). Que opción tomaron los países de américa del sur sobre la aplicación de las NIC/NIIF comparado frente a la decisión de Colombia.

Llopis, R. M. (2014). NIIF para las PYMES:¿ La solución al problema para la aplicación de la normativa internacional? Contabilidad y Negocios, 8(16), 21-34.

Lucumi, M., Perez V. (2010). Adopción de las normas internacionales de información financiera (NIIF) en una empresa colombiana: lecciones aprendidas (Trabajo de grado). Universidad ICESI, Bogotá D.C. Recuperado de https://bibliotecadigital.icesi.edu.co/biblioteca_digital/bitstream/item/5373/1/ADOPCION.pdf

Mantilla S. A. (Ed.). 2011. Estándares/Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS/NIIF). Bogotá D.C. Ecoe Ediciones.

Paredes., Juan. (2011). IMPACTO DE LA ADOOCIÓN DE LAS NIIF EN PERÚ. Suplemento Enfoque Contable de la Revista Análisis Tributario No.2. [Documento de www] URL [http://www.aele.com/sites/default/files/archivos/banner/Paredes\(25-27\).pdf](http://www.aele.com/sites/default/files/archivos/banner/Paredes(25-27).pdf)

Ramírez M (2011) Formulación de las NIF en México: referente de convergencia a NIIF. Pág. 18-21. Doi: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=225019868002>

Ramírez J.A. (2008). Método de estudio de casos como estrategia de investigación aplicada en organizaciones. Revista Internacional de Investigación y Aplicación del Método de Casos, XX (1), 94 -94

Recavarren Ramírez, F. M. (2014). Impacto de las Normas Internacionales de Información Financiera en el desarrollo de las grandes empresas familiares del Perú.

Restrepo, J. L., & Londoño, L. J. M. (2012). Colombia: hacia la adopción y aplicación de las NIIF y su importancia. *Adversia*, (8), 26-43. Recuperado en <http://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/adversia/article/view/10954>

Revista del Instituto Argentino de Ejecutivos de Finanzas. [En línea] Recuperado el 18 de febrero de 2012, de: <http://www.bdoargentina.com/default.aspx?page=es/articulos/niif.asp>

Rico, C. P., García, C. F., Rojas, V. M., Rojas, P. M., & Riquelme, M. A. (2016). Comunidad Andina de Naciones (CAN), Perú, Colombia, Bolivia y Ecuador: proceso de convergencia y adopción de las NIIF. *Revista Economía y Política*, (21).

Rincón Soto, C. A., Lasso-Marmolejo, G., & Zamorano-Ho, R. (2014). Los estándares de proyectos en la implementación de los estándares internacionales de información financiera. *Entramado*, 10(1), 150-163. Recuperado en: <http://www.scielo.org.co/pdf/entra/v10n1/v10n1a09.pdf>

Rondi, G. R., Casal, M. D. C., Galante, M. J., & Gómez, M. (2014). Normas de presentación de estados contables en Argentina: un análisis comparativo. Recuperado en <http://nulan.mdp.edu.ar/2185/1/rondi.etal.2014.pdf>

Ruiz, D (2013) Impacto de la aplicación de las niif en las empresas de Colombia. Pag 9-22. Doi <http://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/10654/11056/1/ensayo%20final%20especializacion%20finanzas%20y%20administracion%20publica.pdf>.

Rugel, N., Ramos, C (2013). NIIF PYMES en empresas familiares: tratamiento contable y su aplicación en una empresa industrial de alimentos. Universidad Católica de Santiago de Guayaquil. Guayaquil, Ecuador. Recuperado: <http://repositorio.ucsg.edu.ec/handle/3317/8503>

Salazar E. (2011) Análisis de las implicaciones no financieras de la aplicación de la NIIF para PYME en las medianas entidades en Colombia. *Cuadernos de Contabilidad* 12(30), 211-241.

Sarubbi, L. F. G., Pajares, C. A. S. J., López, Á. R., & NIC, N. EL PROCESO DE NORMALIZACIÓN CONTABLE INTERNACIONAL: ESPAÑA VERSUS BRASIL.

Serna, D. P. H., Puerta, L. M. R., & Sierra, A. E. S. (2016). Caracterización de los grupos empresariales colombianos de cara a la aplicación de las NIIF. Trabajos de Grado Contaduría UdeA, 1(01).

S. D. D. K. (2003). Una mirada a las normas internacionales de información financiera y su adopción en la república de panamá. Recuperado http://www.nicespanol.com/dc/kpmg_niif_panama.pdf

Superintendencia de Sociedades, S. (2014). Guía práctica para elaborar el Estado de Situación Financiera de Apertura bajo NIIF PYMES.

Trujillo Rangel, M. L. (2015). Análisis de la información administrativa-contable en el proceso de producción de leche, ante la adopción de la Norma Internacional de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades NIIF–Pymes, denominada sección 34 (actividades agrícolas) (Master's thesis). Recuperado en <http://mriuc.bc.uc.edu.ve/bitstream/handle/123456789/1959/mtrujillo.pdf?sequence=1>

Valdés Díaz de Villegas, J., & Sánchez Soto, G. (2012). *LAS MIPYMES EN EL CONTEXTO MUNDIAL: SUS PARTICULARIDADES EN MÉXICO*. Iberoforum. Revista de Ciencias Sociales de la Universidad Iberoamericana, VII (14), 126-156.

VASQUEZ., Noemí. (2010). análisis del proceso de adopción de IFRS en México. Contaduría Universidad de Antioquía. [Documento www] URL file:///C:/Users/Gerencia/Downloads/15576-52456-1-PB%20(2).pdf

Vásquez Trisancho Gabriel (2007). Colombia en la Vía de Adoptar NIIF: Proyecto 165 de 2007. Tomado de <http://www.cijuf.org.co/documentos/colombiaenlavia.html>