

La Importancia de la Gobernanza Corporativa para las Micro y Pequeñas Empresas (Mypes): Una Propuesta Que Considera La Realidad Brasileira

Fernando de Almeida Santos

*Doutor em Ciências Sociais, Brasil
almeidasantos@puccsp.br*

Sérgio Roberto da Silva

*Mestre em Ciências Contábeis, Brasil
sergiroberto@auditaconsultoria.com.br*

Marcia Welita

*Mestre em Administração - Governança Corporativa, Brasil
mwelita@hotmail.com*



INTRODUCCIÓN

Mucho se debate sobre la gobernanza corporativa. Se piensa que esta consiste en propuestas que necesitan de una estructura muy grande, distante de la realidad de las empresas que poseen pocos recursos, es decir, que tiene ingresos anuales por debajo de R\$ 3 600 000,00. En este artículo, se considerará el dólar a una tasa de R\$ 3,30. Entonces, se tendría US\$ 1 090 909,09.

Este aspecto, además de disminuir la competitividad de las empresas, disminuye la transparencia, lo que puede afectar, incluso, la capacidad de esas empresas para captar recursos o puede producir el surgimiento de problemas jurídicos.

Este artículo no tiene el propósito de solucionar todos estos problemas, sino de proponer estándares mínimos para que las microempresas y pequeñas empresas puedan mostrar transparencia y mejorar su relación con el mercado.

1. REFERENCIAL TEÓRICO

Este tema inicial, que consiste en el referencial teórico, después de definir lo que son microempresas y empresas de pequeño porte, presenta reflexiones sobre gobernanza corporativa, código de conducta y demostrativos que posibiliten visualizar la sostenibilidad de la empresa, es decir, los aspectos sociales, ambientales, económicos y multiculturales de las instituciones.

1.1. MICROEMPRESAS Y PEQUEÑAS EMPRESAS

Hay estándares de gobierno corporativo que se discuten para empresas medianas o grandes, con grandes y costosas estructuras, pero esta no es la realidad de las empresas más pequeñas. Si construyen estructuras complejas, ciertamente serán incompatibles con su flujo de caja y rentabilidad.

En Brasil, las empresas se clasifican en (03) tres categorías: a) microempresas y pequeñas empresas, b) medianas empresas y c) grandes empresas.

La Ley Complementaria Nº123, aprobada el 14 de diciembre de 2006 (Brasil 2006), en general, define que las microempresas son las instituciones que tienen ingresos brutos anuales hasta R\$ 360 000,00 (US\$ 109 090,90). Las pequeñas empresas, a su vez, tienen ingresos brutos anuales por encima de R\$ 360 000,00 (US \$ 109 090,90) y hasta R\$ 3 600 000,00 (US\$ 1 090 909,09). Se observa que hay excepciones, según la legislación, pero este es el concepto que se utilizó para el artículo. A partir de 2018, será considerada pequeña empresa la que tiene ingresos brutos hasta R\$ 4 800 000,00 (US \$ 1 454 545,45) por año.

La ITG-1000 (Interpretación Técnica General Nº 1000) define que las microempresas y pequeñas empresas son constituidas por la sociedad empresarial, la sociedad simple, la empresa individual de responsabilidad limitada o el empresario que haya obtenido, en el año anterior, ingresos brutos anuales hasta el límite de R\$ 3 600 000,00 (US \$ 109 090,90).

Las pequeñas y medianas empresas, según la NBC T G Nº 1000 (Norma Brasileña de Contabilidad - Técnica General - 1000) son las siguientes:

1.2 PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS SON EMPRESAS QUE:

- (a) no tienen obligación pública de rendición de cuentas y
- (a) elaboran demostraciones contables para fines generales para usuarios externos. Ejemplos de usuarios externos incluyen propietarios que no están involucrados en la administración del negocio, los acreedores existentes y potenciales, y las agencias de evaluación de crédito.

Se observa, sin embargo, que esta norma es conflictiva cuando es comparada con la citada ITG N° 1000 que considera microempresas y pequeñas empresas todas aquellas que facturan anualmente hasta R\$ 360 000,00 (US\$ 109 090,90). Este

conflicto se produce por el hecho de que la ITG-1000 requiere instrumentos y prácticas contables diferentes a las de la NBC T G N° 1000, por lo que las empresas no consideradas microempresas y pequeñas empresas, también, no clasificadas como grandes, fueron consideradas medianas.

Las grandes empresas son aquellas que tienen ingresos brutos anuales por encima de R \$ 300 millones (US \$ 90 909 090,90) o que poseen activos por encima de R \$ 240 millones (US \$ 72 727 272,72), conforme a la Ley N° 11 638, aprobada el 28 de diciembre de 2007 (Brasil 2007).

En la figura 1, es presentada, de forma simplificada, la clasificación de las empresas en cuanto al tamaño, a las normas contables que son sometidas y los estados contables obligatorios.

Figura 1
Porte, Normas e Demostraciones Contables Fuente: Santos, Fernando de Almeida (2014)

Tamaño	Microempresa y Pequeña empresa ¹	Media	Grande ²	
Perfil	Microempresa = Ingreso Bruto Anual hasta R\$ 360 000,00 Pequeña empresa = Ingreso Bruto Anual encima de R\$ 360 000,00 hasta R\$ 3 600 000,00	a) No tienen obligación pública de prestación de cuentas b) No son clasificadas como microempresa c) No son clasificadas como pequeñas empresas.	Ingreso Bruto Anual encima de R\$ 300 millones o activos encima de R\$ 240 millones.	
Normas Contables que deben seguir	ITG 1000		Normas Contables Completas	
Demostrativos Contables Obligatorios	Plano de Cuentas Simplificado	Obligatorio		
	Balance Patrimonial	Obligatorio	Obligatorio	
	Demostración del Resultado del Ejercicio	Obligatorio	Obligatorio	
	Notas Explicativas	Obligatorio	Obligatorio	
	Demostración del Resultado Completo	No es obligatorio, pero es estimulado por el Consejo Federal de Contabilidad	Obligatorio	Obligatorio
	Demostración de los cambios en el Patrimonio Líquido	No es obligatorio, pero es estimulado por el Consejo Federal de Contabilidad	Obligatorio	Obligatorio
	Demostración dos Flujos de Caja	No es obligatorio, pero es estimulado por el Consejo Federal de Contabilidad	Obligatorio	Obligatorio
	Demostración de Valor Adicional			Obligatorio

*1 El criterio de clasificación tiene excepciones, que deben ser consultadas en la legislación vigente.

*2 Las empresas de capital abierto se equiparan a las grandes empresas.

1.2. GOBERNANZA CORPORATIVA

La gobernanza corporativa consiste en un conjunto sistemático de procesos, prácticas y normas que regulan una empresa con el objetivo de garantizar la ética, transparencia y gestión.

Conforme al Instituto Brasileño de Gobernanza Corporativa (IBGC) se afirma lo siguiente: "La gobernanza corporativa es el sistema por el cual las empresas y demás organizaciones son dirigidas, monitoreadas e incentivadas, involucrando las relaciones entre socios, consejo de administración, directorio, órganos de fiscalización y control y demás partes interesadas" (2014:20).

Según el IBGC, la gobernanza corporativa consiste en un conjunto de elementos (reglas, legislación, políticas, acciones, recursos y otros), los cuales tienen el propósito de hacer la gestión, el seguimiento y el control, a fin de mejorar los resultados y, consecuentemente, la relación y la satisfacción entre los agentes involucrados.

La gobernanza corporativa debe respetar la misión, la visión y los valores de la empresa considerando su relación con los diversos agentes y con el medio ambiente. La gestión corporativa puede ayudar a las instituciones a llevar a cabo los siguientes procesos: ampliar el retorno de sus inversiones, aumentar el valor de la sociedad, facilitar el acceso a la financiación de terceros, captar recursos en el mercado internacional,

*El código de conducta es un instrumento muy importante para la empresa para **evitar problemas jurídicos**, mejorar el ambiente interno, **mejorar las relaciones externas e, incluso, propiciar el mantenimiento de la productividad y la ética.***

ampliar las inversiones de socios antiguos y conquistar nuevos socios, dar continuidad a la sociedad, y lograr una mayor transparencia interna y externa ayudando en la construcción de una imagen institucional que proyecte confiabilidad.

1.3. CÓDIGO DE CONDUCTA

El IBGC elaboró un código de las mejores prácticas de gobierno corporativo que se constituye de un documento muy relevante para la gestión de las empresas. Este documento afirma que el código de conducta para una empresa debe ser el siguiente (2009: 66): “además del respeto a las leyes del país, toda organización debe tener un Código de Conducta que comprometa a administradores y empleados. El documento debe ser elaborado por el Directorio de acuerdo con los principios y políticas definidos por el Consejo de Administración y, por este, aprobados.

A pesar de que el código de las mejores prácticas de gobierno corporativo afirma que el código de conducta debe ser elaborado por el directorio, se recomienda la participación de las áreas, justamente, para respetar la conducta institucional, como se describe en el tópico 2.2.

El IBGC (2009: 66) afirma, además, esta información:

El Código de Conducta también debe definir responsabilidades sociales y medioambientales. El código debe reflejar adecuadamente la cultura de la empresa y enunciar, con total claridad, los principios en que está fundamentado. También, debe presentar caminos para denuncias o resolución de dilemas de orden ético (canal de denuncias, ombudsman).

Es importante destacar la preocupación del IBGC por la responsabilidad social y ambiental, ya que este instituto se encarga de demostrar que estos aspectos están directamente relacionados con los rumbos y prácticas institucionales que se derivan de la conducta de las personas.

El código de conducta es un instrumento muy importante para la empresa para evitar problemas jurídicos, mejorar el ambiente interno, mejorar las

relaciones externase, incluso, propiciar el mantenimiento de la productividad y la ética. Este consiste en un instrumento de simple elaboración, que auxilia en la garantía de la sostenibilidad social, ambiental, económica y multicultural de las instituciones.

1.3 DEMOSTRATIVOS SOCIALES AMBIENTALES, ECONÓMICOS Y MULTICULTURALES

En Brasil, algunas instituciones se han preocupado por los estados sociales ambientales desde hace algunos años, pero estas iniciativas, generalmente, también, son de grandes empresas. No fue posible encontrar ninguna propuesta para pequeñas empresas y este hecho es muy relevante en un país con tantas empresas de menor tamaño.

En el país, a lo largo de los años, se desarrollaron, entre otros, los siguientes instrumentos: balance social, Demostración del Valor Añadido (DVA), Norma Brasileña de Contabilidad Técnica- 15 (NBT) , *Global Reporting Initiative* (GRI) y el relato integrado.

Lo que se observa es que muchas empresas tienden a adoptar el relato integrado y que hay una presión de los inversores, de la Comisión de Valores Mobiliarios (CMV) y de la BM & F Bovespa para que todas las grandes empresas tengan sus instrumentos sociales o ambientales.

Según el International Integrated Reporting Council (IIRC) el relato integrado consiste en una comunicación concisa sobre cómo la estrategia, la gobernanza, el desempleo y las posibilidades de una organización, en el contexto de su ambiente externo, conducen a la creación de valor en el corto, medio y largo plazo (2016).

Los objetivos a ser alcanzados por el relato integrado, según el IIRC (2016), son los siguientes:

1. Estimular un enfoque más integrado y eficiente para los informes corporativos que comunican diversos factores relevantes que afectan la capacidad de una organización de crear valor en el correr del tiempo.
2. Informar la asignación del capital financiero que soporta la creación de valor en corto, medio y largo plazo.
3. Mejorar la responsabilidad de la administración con relación a varias formas de capitales (financiero, manufacturero, intelectual, social, humano, natural y de relaciones) y promover el entendimiento de la interdependencia entre ellos, haciendo que ese informe sea utilizado por la administración en la gestión de negocio de forma cotidiana.
4. Soportar la toma de decisiones y acción enfocada en la creación de valor a corto, medio y largo plazo, apoyando también necesidades de información de los inversores.
5. Reflejar exactamente las interconexiones entre factores financieros, ambientales, sociales y de gobernanza en las decisiones que afectan el

Una **propuesta** completa debe **englobar aspectos** de sustentabilidad social, ambiental, económica y multicultural de las **instituciones**.

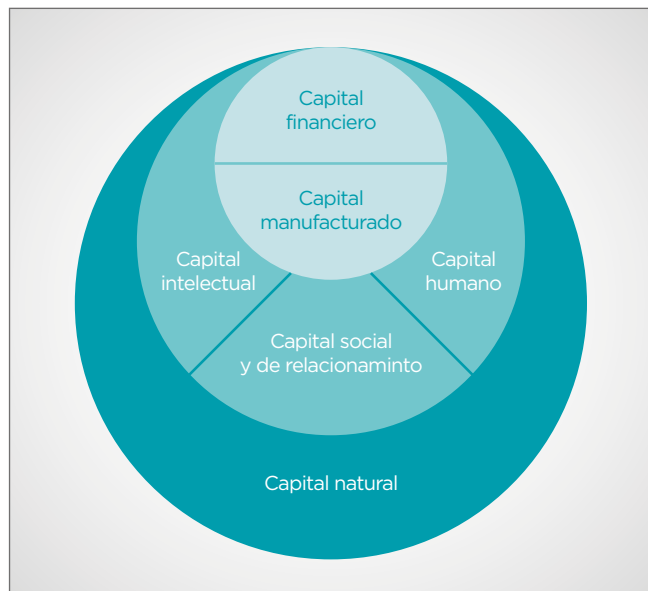
desempeño, inclusive en largo plazo, dejando clara la relación entre la sustentabilidad y el valor económico.

Eccles & Krzus (2011) observan dos objetivos que consideran primordiales para que las empresas adopten este estándar de comunicación corporativa:

1. La necesidad de garantizar una sociedad sustentable
2. La simplificación proporcionada por un mensaje único para todas las partes interesadas y un elemento clave en la mejora de la divulgación de información de la empresa y de la transparencia en el proceso

En la Figura 2, se pueden visualizar los diversos conceptos de capital de una organización que son utilizados por el IIRC (2013).

Figura 2
Diagrama de los capitales de un relato integrado



Fuente: IIRC (2016)

De acuerdo con el IIRC (2014), tiene por objetivo lo siguiente:

- Mejorar la calidad de información disponible a proveedores de capital financiero que permite una asignación de capital más eficiente y productiva

- Promover un enfoque más coherente y eficiente del relato corporativo, que aproveche las diversas vertientes de relato y comunique la gama completa de factores que afectan, de forma material, la capacidad de una organización de generar valor a lo largo del tiempo
- Mejorar la responsabilidad por la gestión de base global de capitales (financiero, manufacturado, intelectual, humano, social, de relación e natural) y fomentar el entendimiento de sus interdependencias
- Apoyar la integración de pensamiento, de la toma de decisiones y de las acciones que se enfocan en la generación de valor en corto, medio y largo plazo

Se observa, sin embargo, que estos instrumentos son complejos y requieren altas inversiones, pero es posible proponer lo siguiente:

- a) Extraer datos más simples y adaptables a las instituciones menores
- b) Relativizar indicadores según el tamaño y perfil empresarial. Por ejemplo, determinado valor de inversión en acciones sostenibles puede ser muy significativo para una microempresa, pero irrelevante para una gran institución. Por ello, si se compara con la facturación, el beneficio, u otros factores, pueden ser dimensionados positivamente.

Esta relativización es posible en varios aspectos, lo cual posibilita un análisis más justo y transparente empresarial.

ANÁLISIS Y DISCUSIONES

Conforme al porte, se observa que es necesario dimensionar la estructura política y administrativa de la gobernanza corporativa. Independientemente del porte, todas las empresas poseen socios, proveedores, clientes y otros *stakeholders*, además de todas las intervenciones sociales, ambientales, económicas y culturales. El impacto de las acciones empresariales ha sido cada vez más amplio, así como las relaciones con los agentes internos y externos cada vez menos personales, debido a las dimensiones del ambiente globalizado.

Lo que se propone con este artículo es presentar una propuesta inicial de modelo de gobernanza corporativa viable para las empresas menores. Para la discusión teórica, fue considerada la ITG-1000, que define a las microempresas y empresas de pequeño porte como aquellas que posean ingresos brutos de hasta R\$ 360 000,00 (US\$109 090,90) anuales.

Por lo tanto, considerando los aspectos analizados, se propone atender con la gestión de gobernanza los siguientes aspectos:

- Demostrativos financieros y contables obligatorios según la ITG-1000 que consisten en el plan de cuentas simplificado, en el balance, en el estado del resultado del ejercicio y en las notas explicativas
- Elaboración de código de conducta con la participación de la comunidad interna considerando

la misión y los valores de la empresa, y los principios éticos de la sostenibilidad social, ambiental, económica y multicultural de las instituciones

- Identificación de los aspectos del relato integrado que podrían ser utilizados por las microempresas y de pequeño porte considerando, principalmente, la relativización de indicadores según su porte o perfil

Si las empresas buscan ser competitivas en un mercado global, esta propuesta inicial puede ser una alternativa de transparencia y gestión.

CONSIDERACIONES FINALES

Como se mencionó inicialmente, este artículo tiene como objetivo el presentar una propuesta inicial de estructura de gobernanza corporativa para implementarla en las microempresas o pequeñas empresas.

Se destaca que tales prácticas deben ser adaptadas a las realidades y a los portes de estas empresas

menores, inclusive, en relación a los costos y a la capacidad de gestión.

Una propuesta completa debe englobar aspectos de sustentabilidad social, ambiental, económica y multicultural de las instituciones.

Este artículo propone, para mejor gobernanza la revisión de los procedimientos a fin de alcanzar diferentes perfiles institucionales, y, en el caso de las microempresas y pequeñas empresas, la propuesta inicial contempla los demostrativos contables y financieros obligatorios, la colaboración, revisión constante e implementación del código de conducta y el desarrollo de indicadores e instrumentos a partir de los relatos integrados.

Como limitación de la investigación, se observa que es necesario definir qué instrumentos podrían componer esta propuesta inicial, además de verificar otros componentes posibles de gobernanza que pueden ser contemplados por las empresas de estos puertos.

Referencias

- PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA
2006 *Lei Complementar Nº 123*. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis no 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei no 5.452, de 1o de maio de 1943, da Lei no 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar no 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis no 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Brasília, 14 de diciembre de 2006.
- PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA
2007 *Lei Nº 11.638*. Altera e revoga dispositivos da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei no 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Brasília, 28 de diciembre de 2007.
- PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA
2006 *Lei Nº 123*. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis no 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei no 5.452, de 1o de maio de 1943, da Lei no 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar no 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis no 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Brasília, 14 de diciembre de 2006.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE
2009 *Resolução CFC 1255*. Normas internacionais de relatórios financeiros para pequenas e médias empresas - IFRS - PME (NBC TG 1.000). Brasília, 10 de diciembre de 2009.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE
2012 *Resolução CFC 1.418/12*. Aprova a ITG 1000 (Interpretação Técnica Geral 1000) - Modelo Contábil para Microempresa e Empresa de Pequeno Porte. Brasília, 5 de diciembre de 2012.
- ECCLES, R.G. & KRZUS, M.P.
2011 *Relatório único*. São Paulo: Saint Paul Editora.
- INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA
2009 *Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa*. Cuarta edición. São Paulo: IBGC.
- INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA
2014 *Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa*. Cuarta edición. São Paulo: IBGC.
- INTERNATIONAL INTEGRATED REPORTING COUNCIL
2014 *A Estrutura Internacional para Relato Internacional*. Consulta: 03 de agosto de 2017. <http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-Portugese-final-1.pdf>
- INTERNATIONAL INTEGRATED REPORTING COUNCIL
2013 *Consultation draft of the international IR framework*.
- MELO NETO, F.; FROES, C.
2001 *Responsabilidade social e cidadania empresarial: a administração do Terceiro Setor*. Segunda edición. Rio de Janeiro: Qualitymark Editora.
- SANTOS, Fernando de Almeida
2009 *Ética e Responsabilidade Social: Uma Prática Cotidiana*. In: BARROS NETO, João Pinheiro de. *Administração de organizações complexas*. Rio de Janeiro: Qualitymark Editora.
- SANTOS, Fernando de Almeida.
2014 *Ética Empresarial: Políticas de Responsabilidade Social em 5 Dimensões: Sustentabilidade, Respeito à Multicultura, Aprendizado Contínuo, Inovação, Governança Corporativa*. São Paulo: Atlas.