

# O PERFIL DA PESQUISA CONTÁBIL SOBRE IFRS: UMA REVISÃO BIBLIOMÉTRICA DOS ARTIGOS INTERNACIONAIS SOBRE A MATÉRIA.

## THE PROFILE OF THE ACCOUNTING RESEARCH ABOUT IFRS: A BIBLIOMETRIC REVIEW OF INTERNATIONAL ARTICLES ON THE SUBJECT

Andressa Iovine Martins

Mestre em Ciências Contábeis e Atuariais pela PUC SP (Pontifícia Universidade Católica de São Paulo).

Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, Rua Monte Alegre, 984, Perdizes, São Paulo, SP, CEP 05014-901.

Belmiro Nascimento João

Doutor em Comunicação e Semiótica pela PUC SP (Pontifícia Universidade Católica de São Paulo).

Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, Rua Monte Alegre, 984, Perdizes, São Paulo, SP, CEP 05014-901.

José Carlos Marion

Doutor em Controladoria e Contabilidade pela Usp (Universidade de São Paulo).

Universidade de São Paulo, Avenida Prof. Mello Moraes, 2231, Cidade Universitária, São Paulo, SP, CEP 05508-030.

### RESUMO

O presente artigo tem o objetivo de identificar o que está sendo pesquisado sobre *International Financial Reporting Standards (IFRS)* no mundo, quem está produzindo, quais as pesquisas mais impactantes; quais periódicos mais veiculam artigos sobre a matéria e os mais impactantes; os períodos de maior produção sobre a matéria e o local. A metodologia aplicada baseou-se em preceitos da pesquisa bibliométrica, utilizando como base de dados o sistema *Web of Science (WoS)* do índice de citações *Institute for Scientific Information- ISI - Citation Indexes*. Foram encontrados 150 artigos para o termo de pesquisa “*International Financial Reporting Standards*” e 147 para o termo “*IFRS*”, nas quatro principais categorias do *WoS* relacionadas à matéria. O resultado da pesquisa conforme os dois termos utilizados foi bastante divergente. Observou-se que os autores mais produtivos não são necessariamente os mais influentes, o que se repetiu quanto aos periódicos. A grande maioria da produção ocorreu a partir do ano de 2006 e os países que se destacaram, em termos quantitativos, foram Estados Unidos, Alemanha, Austrália e Inglaterra.

Palavras-chave: IFRS, *Internacional financial reporting standards*, contabilidade internacional, produção bibliográfica, bibliometria.

### ABSTRACT

The main objective of this article is to identify what is currently being researched in the area



of International Financial Reporting Standards (IFRS) around the world; who is carrying on such researches; which researches has caused stronger impact; which journals shows more articles about this issue and the ones that cause more impacts; the time frames and places this subject is more often produced. The applied methodology was based on the metrics precepts, using as data base platform the Web of Science (WoS) of Citation Indexes from the Institute for Scientific Information – ISI – Citation Indexes. It was found 150 articles for the research lookout of “International Financial Reporting Standards” and 147 for “IFRS” found in the four main categories of WoS related to that subject. According to the two used terms for research, the result was quite conflicting. It was observed that the more productive writers are not necessarily the most influential ones, which also occurred in regard to periodic publications. The large majority of the production occurred from 2006 on, and the countries that stood out more, in quantity terms, were the United States of America, Germany, Australia and England.

Key-words: IFRS, Internacional financial reporting standards, internacional accounting, metric.

## INTRODUÇÃO

Como já apontava Watts (1977), a contabilidade é delineada por aspectos políticos e econômicos. Assim sendo, com o mundo globalizado, a emissão de normas contábeis internacionais e a sua aplicação pelos países inseridos no cenário global tornou-se quase inevitável. Esse processo de integração contábil representado pela adoção do *International Financial Reporting Standards* (IFRS) por diversos países do mundo é apontado por Daske *et al.* (2008) como a maior modificação regulatória da história da contabilidade.

A discussão no âmbito de órgãos contábeis, empresas de auditoria e a academia sobre adoção de padrões internacionais de contabilidade vem sendo travada desde a criação do *International Accounting Standards Committee* (IASC), em 1973, órgão que antecedeu à criação do *International Accounting Standards Board* (IASB) .

Todavia, foi em 2001 que a Comissão Europeia decidiu que adotaria as normas internacionais de contabilidade e para que tal adoção fosse bem sucedida foram feitas alterações estruturais no IASC e foi criado o IASB. Dentre as alterações e planos elaborados com a finalidade de convergir para a adoção de normas internacionais de contabilidade foi estabelecida como meta a adoção integral no ano de 2005, pelas empresas listadas nas bolsas de valores europeias, sendo permitido que as empresas que assim desejassem aderissem antes.

O objetivo principal da presente pesquisa consiste em identificar e analisar o que está sendo pesquisado sobre a aplicação do IFRS no mundo: quem está produzindo mais pesquisas

e quais as mais impactantes; quais os periódicos mais veiculam artigos sobre a matéria e os que veiculam os artigos de maior repercussão; em que países têm sido feitas tais pesquisas; quais os períodos de maior produção sobre a matéria.

Para atingir os objetivos da pesquisa será feita uma análise quantitativa e qualitativa da produção científica sobre o IFRS, através de um estudo bibliométrico realizado através do sistema *Web of Science (WoS)* do índice de citações *Institute for Scientific Information- ISI - Citation Indexes*, uma das principais bases de dados disponível para esse tipo de pesquisa.

O simples fato de se tratar da maior modificação da história da contabilidade e de tal alteração já ter atingido mais de cem países seria justificativa forte, o suficiente, para motivar o presente artigo. Mas isso não é tudo. Apesar da importância do tema, a pesquisa realizada no maior banco de dados de artigos acadêmicos, utilizada no presente estudo, *WoS*, resulta em cerca de 150 (cento e cinquenta) artigos sobre a matéria que retornam ao critério “*International Financial Reporting Standards*” e 147 artigos que correspondentes ao critério de pesquisa “*IFRS*”), o que indica que a produção científica mundial sobre o IFRS, ao menos a que está indexada na base de dados objeto de análise, ainda é escassa, fato esse que merece atenção dos pesquisadores e da comunidade científica.

Por fim, estudos bibliométricos têm-se destacado em diversas outras áreas relacionadas à Administração e Finanças, no Brasil e no exterior, podendo-se citar os trabalhos de Chung & Cox (1990) que investigaram a produtividade em Finanças; Chung *et al.* (1992) que investigaram a produtividade na área contábil; Vieira (1998) que examinou as publicações em Marketing no Enanpad; Faria (2000) que investigou a produtividade dos autores na área de Economia; Leal *et al.* (2003) investigaram a produtividade dos autores em Finanças no Brasil. Mais recentemente, Carpes *et al.* (2011) investigaram o perfil das publicações internacionais em Negócios Internacionais e, na área Contábil, Mendonça Neto *et al.* (2009) examinaram a produtividade em contabilidade; Silva *et al.* (2009) examinaram através do método em questão as publicações sobre Controladoria. Contudo, não foram identificados trabalhos com foco específico no IFRS, que é a ordem do dia em matéria contábil, o que é um forte indicativo sobre a relevância e pertinência do presente artigo.

A origem do IFRS remonta à do IASC, órgão estabelecido em 1973, pelos profissionais de contabilidade da Austrália, Canadá, França, Alemanha, Japão, México, Holanda, Reino Unido, Irlanda e Estados Unidos. Quando as discussões sobre a harmonização das normas contábeis internacionais intensificaram-se, o IASC foi reestruturado e mudou de nome, passando a sua função a ser exercida pelo IASB. As normas internacionais emitidas pelo IASC denominavam-se IAS (*International Accounting Standards*). Após a reestruturação



do órgão, que passou então a ser denominado IASB, as normas emitidas por este passaram a ser chamadas de IFRS.

Dentro da estrutura do IASB, além do Conselho Internacional de Normas de Contabilidade, responsável por emitir as normas IFRSs, foi também criado o IFRIC (*International Financial Reporting Interpretations Committee*) responsável pela interpretação de normas contábeis. Em virtude de algumas normas que precisaram ser “interpretadas”, atualmente, tanto as regras IFRSs como as IFRICs possuem força normativa.

A figura 1 apresenta um resumo dos órgãos e normas internacionais de contabilidade:

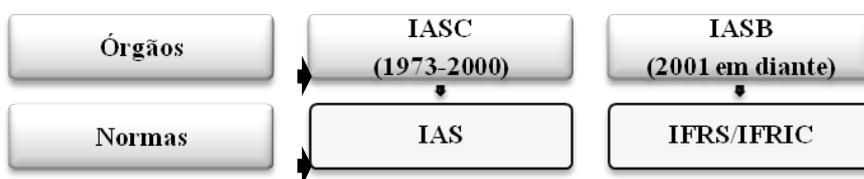


Figura 1: Resumo de órgãos e normas internacionais

Fonte: Elaborado pelos autores

Como se pode imaginar, o delineamento da adoção de um padrão contábil internacional não ocorreu de uma hora para outra, tanto assim que o IASC existe desde 1973 com a finalidade de emitir normas com padrões internacionais e promover sua aceitação pelo mundo.

Durante anos os profissionais da contabilidade e a academia vivenciaram uma competição entre IAS e US GAAP para se tornar o padrão contábil internacional. Afinal, qual deles teria maior qualidade? Essa questão foi objeto de diversas análises e debates internamente no IASC, bem como de pesquisas acadêmicas realizadas até os dias atuais, não havendo um consenso sobre a melhor qualidade de um ou outro sistema contábil.

Exemplificativamente, Leuz (2003) analisou os efeitos das normas contábeis no mercado de capitais, tomando como base as empresas do novo mercado alemão, que poderiam optar pelo US-GAAP ou IFRS para preparação de suas demonstrações financeiras. O objetivo do estudo foi avaliar se era possível atribuir a um desses dois padrões uma melhor qualidade da informação. Sua conclusão foi a de que não é possível afirmar que um dos padrões se sobreponha ao outro em termos de transparência, sendo a adoção do IAS/IFRS

menos custosa do que a do USGAAP. Estudo sinalizou também que as empresas que desejam captar recursos optam em divulgar seus demonstrativos através do USGAAP.

Mas o que então teria feito o IAS/IFRS sobrepor-se ao US-GAAP? Algumas razões parecem ter contribuído com este fato e uma delas foi o fato de que apesar de ter origem no *commom law*, o US-GAAP seria de aplicação mais complexa, devido a inúmeras regras detalhadas que o sistema possui, e, conseqüentemente, sua implantação teria um custo maior. De acordo com Daske (2006), em 1987 o IASC iniciou um bem sucedido projeto de comparação e aperfeiçoamento nos padrões contábeis que culminou com a maior aceitação do IAS/IFRS globalmente em detrimento do US-GAAP.

Esse processo de longos anos de debates, aperfeiçoamento e comparação entre os padrões contábeis teve como marco para a sobreposição definitiva do IAS/IFRS, o Regulamento da Comunidade Europeia N° 1.606/2002 através do qual ficou estabelecido o prazo de até 2005, para as empresas listadas da União Europeia, adotarem, em suas demonstrações consolidadas, o padrão IAS/IFRS.

A partir de então, diversos países, além daqueles integrantes da Comunidade Europeia, aderiram às normas internacionais. Segundo dados da Deloitte (2011), de 174 países pesquisados, 93 exigem que companhias listadas adotem o IFRS, 25 permitem, seis exigem apenas para algumas atividades, 21 estenderam a aplicação para além das empresas listadas e apenas 29 não permitem a aplicação do IFRS. Na tabela 1 destacam-se os países integrantes do G 20 em relação à aplicação do IFRS:

Tabela 1 - Países do G 20 que aderiram ao IFRS.

País	Aplicação para companhias listadas
África do Sul	Desde 2005
Alemanha	Desde 2005
Arábia Saudita	Não permitida
Argentina	A partir de 2012
Austrália	Desde 2005
Brasil	Desde 2010
Canadá	A partir de 2011
China	Em processo
Estados Unidos	Previsto para 2011
França	Desde 2005

Índia	Em processo, sem data prevista.
Indonésia	Em processo, definição sobre data definitiva prevista para 2011
Itália	Desde 2005
Japão	Em processo, definição sobre data definitiva prevista para 2012
México	A parti de 2012
Reino Unido	Desde 2005
República da Coréia	A partir de 2011
Rússia	Em processo, requerido para instituições financeiras e algumas emissoras de valores
Turquia	Desde 2005
União Europeia	Desde 2005

Fonte: Elaborado pelos autores, adaptado do guia "Who we are an what we do?" IASB/IFRS 2011

Note-se, que apesar de diversos países estarem convergindo para os padrões contábeis do IAS/IFRS, e de ser possível afirmar que este vem se consolidando como o padrão contábil internacional, os Estados Unidos ainda não aderiram a esse novo cenário, o que indica que ainda haverá muita discussão em torno do tema.

A literatura contábil (Watts & Zimmerman, 1990; Ball *et al.*, 2003, dentre outros) aponta que o regime legal adotado influencia a qualidade da informação contábil, bem como, a assimetria de informações existentes entre os investidores e a administração das companhias listadas. Os dois regimes legais contrapostos são: (i) o regime derivado do Direito Romano, *Code Law*, que é baseado em normas aprovadas por um Poder Legislativo e posteriormente aplicadas pelos indivíduos, regime este adotado pelos países da Europa Continental e todos aqueles colonizados por estes, tais como os países da América do Sul e América Central e (ii) o regime derivado do Direito Anglo-Saxão, *Commom Law*, baseado mais em decisões dos Tribunais do que em normas postas, portanto, menos rígido em termos de possibilidade de alteração e aperfeiçoamento das regras do que o primeiro.

De acordo com Ball (2005), comparado com o padrão de contabilidade legalista, influenciado por aspectos políticos e fiscais, que historicamente predominou na Europa Continental, o IFRS tem a vantagem de, dentre outras:

- Refletir a essência econômica dos negócios e operações, em detrimento da forma legal adotada;
- Refletir ganho e perdas econômicos de uma forma mais fiel à realidade, em alguns aspectos até mais do que o US GAAP;
- Promover maior evidenciação dos ganhos;
- Prover informações contábeis de maior qualidade;
- Reduzir a histórica propensão existente na contabilidade baseada na tradição do Direito Romano *Code Law* de encorajar administradores a manipular provisões, criar reservas escondidas, suavizar ganhos e esconder perdas econômicas da visão do público.

Em que pese essa dicotomia sobre a qualidade da informação contábil nos países *Code Law* e *Commom Law*, Ball *et al.*, (2003), resolveram testar a qualidade da informação contábil em quatro países asiáticos (Hong Kong, Singapura, Malásia e Tailândia) com regime legal de tradição *Commom Law*, que supostamente deveriam apresentar maior qualidade contábil. Porém, constataram que a qualidade das demonstrações financeiras analisadas não é maior do que aquela sob o *Code Law*. Isso porque embora tais países tenham uma contabilidade com padrões considerados de melhor qualidade, possuem uma estrutura institucional que incentiva aos preparadores das demonstrações financeiras a emitir relatórios de baixa qualidade.

O que ficou demonstrado, em tal estudo, foi que a qualidade da informação contábil não decorre unicamente do regime legal ou do padrão contábil adotado, outros fatores políticos e econômicos contribuem, juntamente com o padrão contábil para a emissão de demonstrações financeiras de maior qualidade.

Barth *et al.* (2008), Daske *et al.* (2008) e Daske (2006) analisaram as consequências econômicas e os benefícios para o mercado de capitais de 26 (vinte e seis) países que adotaram obrigatoriamente as normas IFRS. Os resultados de ambos os estudos demonstraram que tanto a liquidez como o valor da empresa aumentaram, quando da introdução destas normas no país. Quanto ao custo de capital, reduz-se apenas se levados em consideração a transparência e capacidade do mercado de capitais exigir os cumprimento das normas.

Leuz (2003) como já mencionado, encontrou poucas diferenças relativas a *bid-ask spreads* e volume de negociação entre empresas que utilizam USGAAP ou IAS/IFRS no mercado alemão, terminando por concluir que ambos os padrões proporcionam mesma transparência.

Armstrong *et al.* (2010) realizaram um estudo de evento através do qual analisaram a reação do mercado, em torno de datas de anúncios de notícias e medidas do governo, relativos

à maior ou menor propensão de adoção do IFRS na união Europeia, antes do início obrigatório. Esperavam, por exemplo, uma reação positiva do mercado em relação a notícias que corroborassem a aplicação do IFRS, se os investidores entendessem que esta resultaria em maior qualidade das demonstrações financeiras, em maior transparência das informações financeiras, reduzindo a assimetria de informações e o risco de informação e, conseqüentemente, reduzindo o custo de capital. Por sua vez, esperavam uma reação negativa se entendessem o contrário, ou seja, que o IFRS teria um efeito negativo em relação à qualidade das demonstrações financeiras.

Os resultados encontrados apontaram uma reação positiva do mercado em relação aos eventos que confirmavam a adoção do IFRS, especialmente no caso de empresas em que a informação contábil pré-adoção era de pior qualidade e, conseqüentemente havia maior assimetria informacional. Todavia, os resultados também indicaram que nos países de “*Code Law*” houve um aumento da reação negativa ao IFRS, o que pode ser atribuído ao fato de neste sistema legal haver um *enforcement* menor.

De uma forma geral, os estudos empíricos que se destacaram na presente pesquisa têm como objetivos principais: analisar a qualidade da informação contábil, comparando-a entre os diferentes padrões (IAS/IFRS x USGAAP; IAS/IFRS x padrões domésticos) e analisar as conseqüências econômicas da adoção do IFRS.

## MATERIAIS E MÉTODOS

A presente pesquisa pode ser classificada essencialmente como uma pesquisa quantitativa, na medida em que será utilizada a bibliometria como técnica para levantamento e análise dos dados.

A bibliometria, como o próprio nome indica, é uma técnica utilizada para medir a produção científica. De acordo com Vanti (2002), na década de trinta começou-se a falar em bibliometria, em substituição ao termo bibliografia estatística, porém, foi somente em um Seminário em 1969 que foram apresentados exemplos de aplicação prática da bibliometria.

As leis bibliométricas, que são mais comumente utilizadas e relacionadas à produção científica são: Lei de Bradford, (produtividade de periódicos), Lei de Lotka (produtividade científica de autores) e Leis de Zipf (frequência de palavras). A presente pesquisa concentra-se nas duas primeiras e não avaliará a frequência de palavras.

De acordo com Cunha (1985): Uma lei de concentração e dispersão da literatura científica foi estudada por Bradford em 1934. Segundo esse autor, somente um pequeno

número de periódicos (os chamados nucleares ou essenciais) é necessário para fornecer os artigos mais importantes de um assunto. (p. 37-38)

O que esta lei estabelece, em verdade, é que os principais artigos são os publicados nos periódicos essenciais, pois esses é que terão maior visibilidade e, por conseguinte, terão maior número de citações. Por sua vez, esta lei também indica que os periódicos que produzem o maior número de artigos sobre um assunto são aqueles supostamente de maior relevância para aquela área.

A Lei de Lotka, também conhecida como Lei do Quadrado Inverso, considera que alguns pesquisadores, supostamente de maior prestígio em uma determinada área do conhecimento, produzem muito e muitos pesquisadores, supostamente de menor prestígio, produzem pouco. Segundo Chung & Cox (1990) e Leal *et al.* (2003), esta lei prediz que o número de autores que produzem  $n$  artigos é igual a  $1/n^2$ , de tal forma que se pode dizer que o número de autores que produzem dois artigos é igual a  $1/4$  do número de autores que produzem um artigo, ou seja, o número de autores que publicam três artigos é igual a  $1/9$  do número de autores que publicam um artigo, e assim por diante. Essa lei sugere que quanto maior o prestígio ou influência do autor em determinada matéria, maior o número de publicações. Por sua vez, Hirsch (2005) assevera que o número total de artigos publicados mede a produtividade do autor, mas não mede a importância ou impacto de suas publicações. O impacto das publicações é medido pelo número de citações que cada uma recebe.

Chung & Cox (1990) demonstraram ainda que, de acordo com a Lei de Lotka, o número de autores com apenas um artigo resulta numa constante igual a 60,8% dos autores, o número de autores com dois trabalho seria igual a  $1/4$  desta frequência, ou seja, 15,2%, por sua vez o número de autores com três trabalhos seria igual a  $1/9$  da frequência referida, isto é, 6,8%, e assim por diante.

Várias são as possibilidades de aplicação das técnicas bibliométricas, cienciométricas e infométricas, dentre as quais destacam-se aquelas relacionadas ao interesse da presente pesquisa (Vanti, 2002):

- identificar as tendências e o crescimento do conhecimento em uma área;
- identificar as revistas do núcleo de uma disciplina;
- identificar os usuários de uma disciplina;
- estudar a dispersão e a obsolescência da literatura científica;
- prever a produtividade de autores individuais, organizações e países;
- medir o crescimento de determinadas áreas e o surgimento de novos temas.

A coleta das informações utilizadas nesta pesquisa foi realizada através do sistema *Web of Science (WoS)* do índice de citações *Institute for Scientific Information- ISI Citation Indexes*, primeira base de dados nesse modelo, que contempla atualmente o acesso a informações multidisciplinares de cerca de doze mil periódicos de maior prestígio, com alto impacto no mundo da pesquisa (THOMSON SCIENTIFIC, 2011). Bar- Ilan (2008) aponta que até 2004 a *WoS* era a única base de dados que continha as informações necessárias para uma pesquisa bibliométrica. A partir de então, passaram também a existir a base de dados *Scopus*, com dados de citações a partir de 1996 e o Google Scholar, uma base de dados de livre acesso e gratuita, mas que não apresenta uma delimitação aparente do período dos dados que abrange.

Conforme demonstra a figura 2, a pesquisa dividiu-se em cinco etapas. Inicialmente foram inseridos os termos “IFRS” e “*International Financial Reporting Standards*” como tópico no campo de pesquisa sem delimitação de datas, de forma que o período de pesquisa, segundo apontado pelo *website* foi de 1945 até 2010, ou seja, a pesquisa abrangeu todo o material existente na base de dados, sem restrição de período. A não restrição de datas deveu-se principalmente ao fato de não haver um grande número de artigos sobre a matéria, bem como de se tratar de assunto relativamente novo.



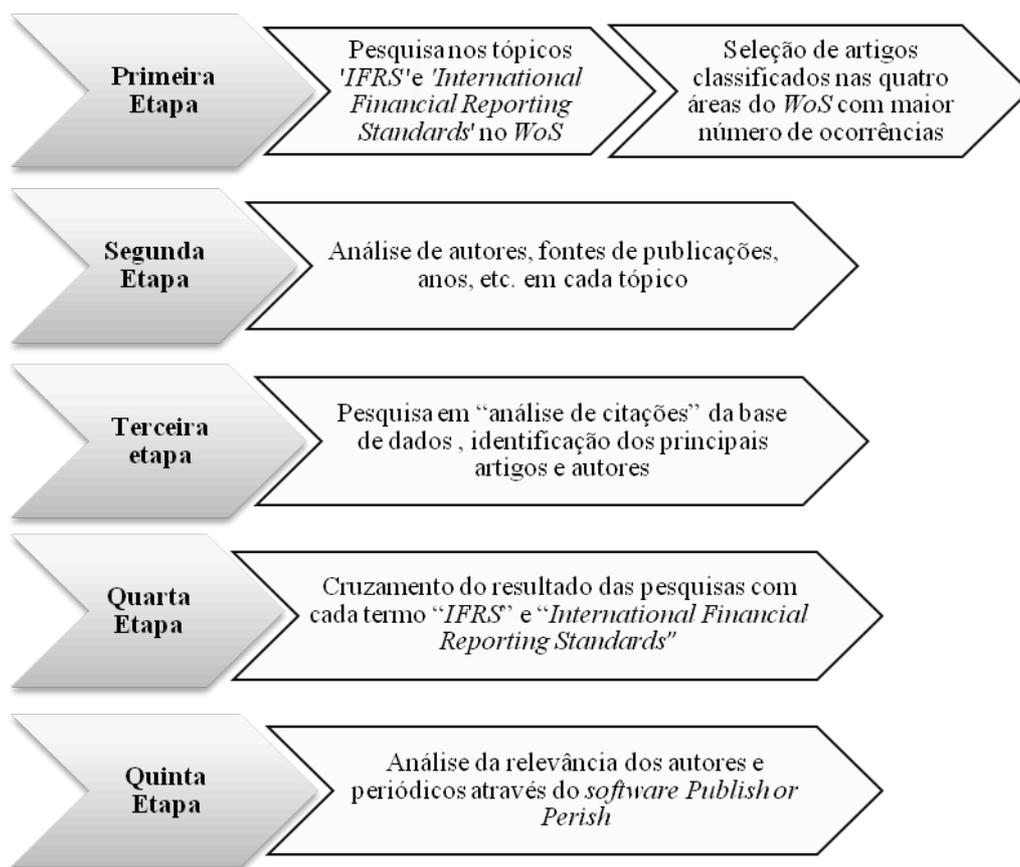


Figura 2: Etapas da pesquisa.

## RESULTADOS E DISCUSSÃO

A pesquisa foi iniciada através da aposição dos termos “*International Financial Reporting Standards*” e “*IFRS*” no critério tópico no *WoS*, em 17 de outubro de 2011. Quando o termo utilizado foi o primeiro, a pesquisa retornou com 309 trabalhos, já quando o termo utilizado foi o segundo, o retorno foi de 286 trabalhos. Nesse levantamento inicial além de estarem incluídas todas as categorias do *WoS*, sem delimitação das áreas relacionadas à matéria de interesse, ainda estão presentes *papers* apresentados em Congressos, resenhas e livros. Após refinamento para que resultasse apenas em artigos das quatro categorias do *WoS* com maior predominância, quais sejam: Finanças (*Business Finance*), Economia (*Economics*), Gestão (*Management*) e Negócios (*Business*) o novo resultado encontrado foi de 150 artigos ao critério “*International Financial Reporting Standards*” e 147 artigos que respondem ao critério de pesquisa “*IFRS*”.

Observou-se que os resultados para o termo de pesquisa “*IFRS*” e “*International Financial Reporting Standards*” foi bastante divergente. Isso pode ocorrer em virtude dos diferentes termos chave que cada autor atribui aos seus estudos, enquanto alguns autores

apontam apenas “IFRS” outros apontam “*International Financial Reporting Standards*” e outros consideram os dois termos como palavras chaves. Buscou-se resolver esse problema através de pesquisas mais avançadas na base de dados, porém, após diversas tentativas observou-se que a aposição do conectivo “ou” à pesquisa não resolvia o problema, razão pela qual se optou por realizar a análise das duas pesquisas separadamente.

Essa divergência apontada pode ser verificada na tabela 2:

Tabela 2 - Autores mais produtivos em relação aos temas “IFRS” e “*International Financial Reporting Standards*”.

IFRS				<i>International Financial Reporting Standards</i>		
	Autores	Nº de Artigos	% de 147	Autores	Nº de Artigos	% de 150
1	NOBES, C.	12	8,16%	BARTH, M. E.	6	4,00%
2	LEUZ, C.	10	6,80%	SVOBODA, P.	4	2,67%
3	DUVERNE, D.	6	4,08%	BRADBURY, M. E.	4	2,67%
4	GODFREY, J. M.	6	4,08%	DASKE, H.	3	2,00%
5	SVOBODA, P.	4	2,72%	HUNG, M.Y.	3	2,00%
6	DASKE, H.	3	2,04%			

Note-se que os dois autores mais produtivos em ordem decrescente produziram doze e dez artigos, respectivamente. De acordo com a Lei de Lotka, quanto maior o prestígio ou influência do autor em determinada matéria, maior o número de publicações, nesse caso, os autores apontados acima deveriam figurar na lista dos mais citados também. Ademais, segundo a frequência teórica desenvolvida por Chung & Cox (1990) cerca de 60% dos autores deveriam apresentar apenas um artigo, cerca de 15% dos autores deveriam apresentar dois artigos e assim por diante. Todavia, isso não é o que se verifica na tabela 2. Cruzando-se os dados do resultado da pesquisa de autores mais produtivos, resumida na tabela 2, resultam os seguintes autores:

Tabela 3 - Autores mais produtivos cruzando dados da pesquisa.

Autores	Artigos	País	Universidade
---------	---------	------	--------------

IFRS			
1	NOBES Christopher	12	Reino unido Universidade de Londres e na Escola de Negócios da Noruega
2	LEUZ Christian	10	Alemanha/EUA Escola de Negócios da Universidade e Chicago
3	BARTH Mary E	6	EUA Universidade de Stanford
4	DUVERNE Denis	6	França *
5	GODFREY Jayne M	6	Australia Universidade de Monach – Australia
6	Bradbury, M. E		Nova Zelandia Universidade de Massey – NZ
7	SVOBODA P	4	República Checa Faculty of Business and Economics - Rep. Checa
8	DASKE H	3	Alemanha JW Goethe Universidade de Frankfurt
9	HUNG M	3	EUA Universidade de Southern California

\* Não pertence a nenhuma Universidade, é executivo (CEO) na AXA Asset Management.

Analisando o perfil dos autores mais produtivos verifica-se que quase a totalidade está vinculada a alguma Universidade dos Estados Unidos, Europa, Austrália e Nova Zelândia, com a ressalva de Duverne, D., o qual é um executivo do mercado financeiro, cujos únicos artigos que produziu foram justamente os que aparecem nesta pesquisa, relativos ao IFRS. Isso gera uma reflexão interessante, a de que esse assunto é tão atual e de repercussão nos mercados que até mesmo quem não está ligado à academia tem sido instado a escrever e se manifestar sobre o assunto.

Quanto aos títulos das fontes ocorre também uma divergência de resultados de acordo com o termo de pesquisa utilizado, qual seja, “IFRS” ou “*International Financial Reporting Standards*”. Verificou-se uma concentração desses nos periódicos europeus. As 10 fontes que mais publicaram no período investigado tiveram de quatro a 21 publicações, sendo as duas mais fortes a revista alemã BFuP, uma das mais antigas publicações em economia e a australiana *Australian Accounting Review* Causou estranheza, contudo, o fato de a revista

alemã BFuP ser a primeira da lista quando o termo de pesquisa foi IFRS e sequer aparecer na pesquisa “*International Financial Reporting Standards*” (tabela 4).

Tabela 4 - Periódicos com maior número de publicações – “IFRS”

Periódicos "IFRS"	Nº de artigos	% de 147
Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis	21	14,29%
Australian Accounting review	18	12,24%
European Accounting Review	10	6,80%
Geneva Papers on Risk and Insurance Issues and Practice	10	6,80%
Abacus A Journal of Accounting Finance and Business Studies	9	6,12%
Accounting and Business Research	7	4,76%
Journal of Accounting and Public Policy	7	4,76%
Journal of Accounting Research	5	3,40%
Accounting and Finance	4	2,72%
Accounting Horizons	4	2,72%

Os autores aprofundaram-se na pesquisa sobre a revista alemã, tentando encontrar uma explicação para o fato de ter aparecido como primeira na lista, através do software de pesquisa *Publish or Perish*, Harzing (2007). O impacto desse periódico é baixo na área de negócios, finanças e contabilidade, tendo uma média de 12,24 citações por ano nos últimos vinte anos, sendo que seu artigo mais citado teve média de citação anual de 2,86.

A explicação mais razoável para seu aparecimento na lista dos periódicos com maior número publicações está relacionada ao fato de também aparecer na lista de autores produtivos dois autores alemães: Leuz, C. e Daske, H., o primeiro atualmente vinculado à Universidade de Chicago. De toda sorte, os autores também não lograram êxito em localizar artigos de tais autores na BFuP.

Tabela 5 - Periódicos com maior nº de publicações “International Financial Reporting Standards”.

Periódicos "International Financial Reporting Standards"	Nº artigos	de % de 150
Australian Accounting review	14	9,33%
Abacus A Journal of Accounting Finance and Business Studies	13	8,67%
Geneva Papers on Risk and Insurance Issues and Practice	11	7,33%
Journal of Accounting Research	9	6,00%
Ekonomicky Casopis	7	4,67%
European Accounting Review	7	4,67%
Journal of Accounting and Public Policy	7	4,67%
Accounting and Finance	6	4,00%
Journal of Accounting Economics	6	4,00%
Accounting and Business Research	5	3,33%

A tabela 5 demonstra que os dois periódicos onde houve maior número de publicações sobre “*International Financial Reporting Standards*” são Australianos, *Australian Accounting Review* e *Abacus A Journal of Accounting Finance and Business*, seguidos pelo suíço *Geneva Papers on Risk and Insurance and Practice*.

Observando o histórico temporal das publicações envolvendo “IFRS” e “*International Financial Reporting Standards*” nota-se que o aumento da produção científica começa a ser percebido a partir do ano de 2006, sendo que no caso do termo de pesquisa “IFRS” sequer há referência a publicações anteriores a 2004 . O incremento de publicações a partir de 2006 pode estar associado ao início da aplicação do IFRS pelos países da União Europeia, que somente ocorreu em 2005 (figura 3).

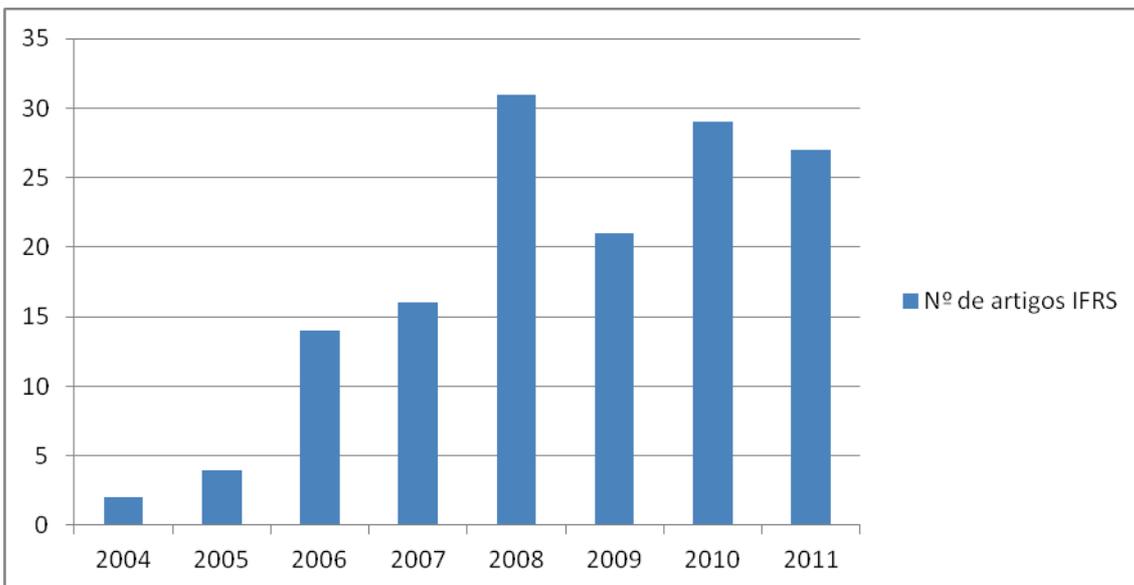


Figura 3 - Número de artigos publicados por ano sobre “IFRS”.

Fonte: Elaborado pelos autores com os dados obtidos no *WoS*.

Seguindo a mesma tendência da figura 3, na figura 4 o aumento da produção científica sobre “*International Financial Reporting Standards*” começa a se destacar também a partir do ano de 2006, havendo alguma produção a partir de 2000, curiosamente, nenhuma publicação é destacada no ano de 2001

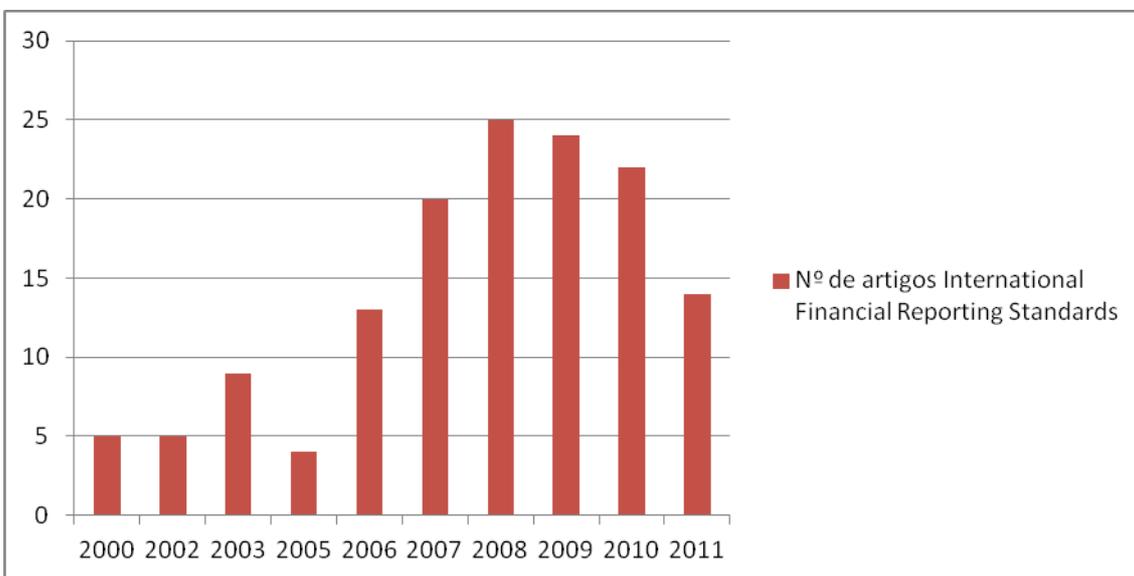


Figura 4 - Número de artigos publicados por ano sobre '*International Financial Reporting Standards*'.

Fonte: Elaborado pelos autores com os dados obtidos no *WoS*.

Quanto ao número de publicações por países há uma variação conforme o termo de pesquisa seja “*International Financial Reporting Standards*” ou “IFRS”, mas de forma geral os países de maior destaque no cenário da pesquisa sobre IFRS são Estados Unidos, Alemanha, Austrália e Inglaterra, sendo que os Estados Unidos figuram na primeira posição em ambas as formas pesquisadas e o segundo lugar fica ora com Alemanha (IFRS) ora com Austrália (*International Financial Reporting Standards*).

Quanto aos artigos mais citados, ou seja, aqueles que tiveram maior repercussão, estão listados na tabela 6, em ordem decrescente de média anual de citações.

Tabela 6 - Artigos mais citados.

Autores	Artigos mais citados	Nº citações/ Média anual
Ball, R; Robin, A; Wu, JS	<i>Incentives versus standards: properties of accounting income in four East Asian countries</i> <i>JOURNAL OF ACCOUNTING &amp; ECONOMICS</i> v. 36, P. 235-270 , Dez/2003	141/ 15,67
Barth Mary E.; Landsman Wayne R.; Lang Mark H.	<i>International accounting standards and accounting quality</i> <i>JOURNAL OF ACCOUNTING RESEARCH</i> V. 46, P. 467-498, Jun/ 2008	39/9.75
Daske H; Hail, L; Leuz C; et al.	<i>Mandatory IFRS Reporting around the World: Early Evidence on the Economic Consequences</i> <i>JOURNAL OF ACCOUNTING RESEARCH</i> V. 46 p. 1085-1142 , Dez/ 2008	35/8,75
Leuz, C	<i>IAS versus US GAAP: Information asymmetry-based evidence from Germany's new market</i> <i>JOURNAL OF ACCOUNTING RESEARCH</i> V. 41, p. 445-472, Jun /2003	50/5,56
Armstrong C S.; Barth Mary E.; Jagolinzer A D.; et al.	<i>Market Reaction to the Adoption of IFRS in Europe</i> <i>ACCOUNTING REVIEW</i> ,V. 85, P. 31-61, JAN/ 2010	8/4,00
Laux, C. Leuz, C	<i>The crisis of fair-value accounting: Making sense</i>	12/4,00

	<i>of the recent debate</i> <i>ACCOUNTING ORGANIZATIONS AND SOCIETY</i> <i>, V. 34, p.: 826-834, Ago-Out/ 2009</i>	
Daske, H	<i>Economic benefits of adopting IFRS or US-GAAP</i> <i>- Have the expected cost of equity capital really</i> <i>decreased?</i> <i>JOURNAL OF BUSINESS FINANCE &amp;</i> <i>ACCOUNTING V.33 P. 329-373 Abr-Maio/2006</i>	22/3,67
Ashbaugh H; Pincus M	<i>Domestic accounting standards, International</i> <i>Accounting Standards, and the predictability of</i> <i>earnings</i> <i>JOURNAL OF ACCOUNTING RESEARCH V.39,</i> <i>P. 417-434, Dez/ 2001</i>	41/3,73
Hung, M	<i>Accounting standards and value relevance of</i> <i>financial statements: An international analysis</i> <i>JOURNAL OF ACCOUNTING &amp; ECONOMICS</i> <i>V. 30, p. 401-420, Dez/ 2000</i>	29/2,42
Daske H; Gebhardt G	<i>International Financial Reporting Standards and</i> <i>experts' perceptions of disclosure quality</i> <i>ABACUS-A JOURNAL OF ACCOUNTING</i> <i>FINANCE AND BUSINESS STUDIES V. 42 p.</i> <i>461-498, Set-Dez/ 2006</i>	12/2,00

Apenas quatro autores que figuram na tabela 6, o qual apresenta os artigos que tiveram maior repercussão, dado o número de citações, aparecem também na lista dos autores mais produtivos, sendo que cinco dos autores que aparecem nas tabelas 2 e 3, inclusive Nobes, C., o autor com maior número de publicações é um dos autores mais citados. Nesse caso, o autor mais produtivo não figurou na lista dos mais influentes, confirmando os apontamentos de Hirsch (2005) segundo o qual o número de artigos publicados mede a produtividade do autor, mas não mede a importância ou impacto de suas publicações.

Partindo dos dados obtidos no relatório de citações do *WoS*, cujos 10 artigos mais citados resultaram na tabela 6, nota-se que os artigos de maior relevância nesta matéria foram publicados principalmente nos seguintes veículos:

Tabela 7 - Periódicos com maior número de citações.

Periódico	Nº de citações	Nº de Artigos IFRS**	Nº Artigos “ <i>International Financial Reporting Standards</i> ”***
Journal of Accounting & Economics	170	*	6
Journal of Accounting Research	165	5	9
Journal of Business Finance & Accounting	22	*	*
Accounting Organizations and Society	12	*	*
ABACUS-A Journal of Accounting Finance and Business Studies	12	9	13
Accounting Review	8	*	*

\* Periódico não aparece na lista dos periódicos que tiveram maior número de publicações, ou seja, são aqueles que possuem menos de quatro publicações sobre a matéria.

\*\* Nº de publicações conforme tabelas 4 e 5.

Observa-se que os periódicos mais citados quase não aparecem na lista dos periódicos com maior quantidade de artigos publicados.

O levantamento das publicações através da base de dados *WoS* com o índice de citações ISI Citation Indexes sem delimitação de período resultou em 309 trabalhos para o termo “*International Financial Reporting Standards*” e 286 trabalhos para o termo “*IFRS*”. Nesse levantamento inicial, além de estarem incluídas todas as categorias do *WoS*, sem delimitação das áreas relacionadas à matéria de interesse, ainda estão presentes *papers* apresentados em Congressos, resenhas e livros. Restringindo a pesquisa para artigos nas

áreas de negócios (*business*), finanças (*business finance*), gestão (*management*) e economia (*economics*) tais números foram reduzidos respectivamente para 150 e 147.

A pesquisa manteve até o final os dois critérios de pesquisa “*International Financial Reporting Standards*” e “IFRS”, pois essa forma se revelou a mais fiel, dadas as limitações dos critérios de busca na base de dados.

Os resultados de certa forma surpreenderam os autores com alguns dados que fogem aos padrões usualmente encontrados em pesquisas bibliométricas.

Com relação aos autores apontados como os mais profícuos, o nome que encabeça a lista: Nobes, C. não está vinculado às Universidades mais prestigiadas na matéria e não é autor de nenhum dos dez artigos mais citados. Além disso, figura na lista como quarto autor mais produtivo um autor cujos únicos artigos publicados são sobre IFRS e que não pertence ao meio acadêmico. Em certa medida a lista de autores com maior produção na área foge aos padrões teóricos da Lei de Lotka, segundo a qual supostamente os autores mais produtivos são os mais influentes. Embora quatro autores com artigos entre os mais citados figurem na lista dos mais produtivos, justamente o primeiro não corresponde ao esperado segundo esta lei bibliométrica.

Relativamente aos periódicos com maior número de artigos, verificou-se que os periódicos com maior número de artigos não são necessariamente aqueles com maior número de citações. Tal achado pode ser justificado pelo fato de os periódicos mais influentes adotarem critérios mais rigorosos para seleção de artigos e, portanto, possuírem menos publicações, mas de maior qualidade. Os três periódicos de maior impacto em relação a matéria são: *Journal of Accounting & Economics*, *Journal of Accounting Research*, *Journal of Business Finance & Accounting*.

Observando o histórico temporal das publicações envolvendo “IFRS” e “*International Financial Reporting Standards*” nota-se que o aumento da produção científica começa a ser percebido a partir do ano de 2006. O incremento de publicações a partir desta data pode estar associado ao início da aplicação do IFRS pelos países da União Europeia, que somente ocorreu em 2005.

Os países que se destacaram nas pesquisas sobre IFRS foram Estados Unidos, Alemanha, Austrália e Inglaterra.

Os resultados ora encontrados contribuem para o maior conhecimento do perfil das publicações internacionais sobre IFRS. Através da presente pesquisa é possível vislumbrar os artigos e periódicos com maior repercussão na área, assim como os autores mais produtivos e influentes. Estudos dessa natureza são importantes para o conhecimento e aperfeiçoamento da

produção científica e têm merecido a atenção de pesquisadores na área de finanças e contabilidade.

Embora os resultados desta pesquisa apresentem como limitações a utilização de periódicos disponibilizados em apenas uma única ferramenta, *WoS*, e a inexistência de publicações nacionais, eles são relevantes para a construção do conhecimento científico sobre o “*IFRS*”.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Armstrong, C.S.; Barth, M.E. & Jagolinzer, A.D. 2010. Market Reaction to the Adoption of IFRS in Europe. **Accounting Review** 85:31-61.
- Ashbaugh, H. & Pincus, M. 2001. Domestic accounting standards, International Accounting Standards, and the predictability of earnings. **Journal of Accounting Research** 39:417-434.
- Ball, R. 2005. International Financial Reporting Standards (IFRS): Pros and Cons for Investors. **Working Paper**.
- Ball, R.; Robin, A. & Wu, J.S. 2003. Incentives versus standards: properties of accounting income in four East Asian countries. **Journal of Accounting & Economics** 36: 235-270.
- Barth, M.E.; Landsman, W.R. & Lang, M.H. 2008. International accounting standards and accounting quality. **Journal of Accounting Research** 46:467-498.
- Carpes, A.M.; Scherer, F.L.; Velter, A.N. & Lütz, C. 2011. Panorama Internacional das Publicações em International Business: Levantamento através da Base Web of Science. **XXXV ENANPAD**.
- Chung, K.H. & Cox, R.A.K. 1990. Patterns of productivity in the finance literature: a study of the bibliometric distributions. **Journal of Finance** 45(1):301-309.
- Chung, K.H.; Cox, R.A.K. & Pak, H.S. 1992. Patterns of research output in the accounting literature: a study of the bibliometric distributions. **Abacus** 28(2):168-185.
- Cunha, M.V. 1985. Os periódicos em ciência da informação: uma análise bibliométrica. **Ciência da Informação** 14(1):37-45.
- Daske, H. 2006. Economic benefits of adopting IFRS or US-GAAP - Have the expected cost of equity capital really decreased? **Journal of Business Finance & Accounting** 33:329-373.
- Daske, H. & Gebhardt, G. 2006. International Financial Reporting Standards and experts' perceptions of disclosure quality. **Abacus** 42:461-498.

- Daske, H.; Hail, L.; Leuz, C. & Verdi, R. 2008. Mandatory IFRS Reporting around the World: Early Evidence on the Economic Consequences. **Journal of Accounting Research** 46:1085-1142.
- Deloitte. 2011. **IAS PLUS**.
- Faria, J.R. 2000. The research output of academic economists in Brazil. **Economia Aplicada** 4(1):95-111.
- Harzing, A.W. 2007. **Publish or Perish**.
- Hirsch, J.E. 2005. An index to quantify an individual's scientific research output. **Proceedings of the National Academy of Sciences of the United States of America** 102(46):16569-16572.
- IASB/IFRS FOUNDATION. 2011. Who we are and what we do?
- Leal, R.C.; Oliveira, J. & Soluri, A.F. 2003. Perfil da pesquisa em finanças no Brasil. **Revista de Administração de Empresas** 43(1):91-104.
- Leuz, C. 2003. IAS versus US GAAP: Information Asymmetry-Based Evidence from Germany's New Market. **Journal of Accounting Research** 41(3):445-472.
- Mendonça-Neto, O.R.D.; Riccio, E.L. & Sakata, M.C.G. Dez anos de pesquisa contábil no Brasil: análise dos trabalhos apresentados nos ENANPADs de 1996 a 2005. **Revista de Administração de Empresas** 49(1):62-73.
- Silva, A.J.; Toledo Filho, J.R. & Pinto, J. 2009. Análise Bibliométrica dos Artigos sobre Controladoria Publicados em Periódicos dos Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis Recomendados pela Capes. **ABCustos Associação Brasileira de Custos** 4(1).
- THONSOM SCIENTIFIC. 2010. Web of Science.
- Vanti, N.A. 2002. Da bibliometria à webometria: uma exploração conceitual dos mecanismos utilizados para medir o registro da informação e a difusão do conhecimento. **Ciência da Informação** 31(2):152-162.
- Vieira, F.G.D. 1998. Por quem os sinos doam? Uma Análise da Publicação Científica na Área de Marketing do Enanpad. **Enanpad** 22, Foz do Iguaçu.
- Watts, R.L. 1977. Corporate Financial Statements: A Product of the Market and Political Processes. **Australian Journal of Management** 2:52-75.
- Watts, R.L. & Zimmerman, J. 1990. Positive Accounting Theory: A Ten Year Perspective. **The Accounting Review** 65(1):131-156.