

**Captação de Coalizão de Grupos de Interesse na Regulamentação Contábil, a Partir do
Discussion Paper da Revisão da Estrutura Conceitual**

ELAYNE PATRICIA RIBEIRO DE SANTANA AZEVEDO

Mestranda em Ciências Contábeis na Universidade Federal de Pernambuco

MÁRCIA FERREIRA NEVES TAVARES

*Doutora em Ciências Contábeis pelo Programa Multi-institucional e Inter-regional da
UNB/UFPB/UFRN e Professora do Departamento de Ciências Sociais Aplicadas da
Universidade Federal de Pernambuco*

LUIZ CARLOS MIRANDA

*Ph.D. no Program In Agribusiness, na University of Illinois e Professor do Departamento de
Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal de Pernambuco*

Resumo

Devido ao impacto da estrutura conceitual para a execução dos relatórios financeiros pelas entidades e a possibilidade de grupos de interesse participarem ativamente da edição desta IFRS, através de envio de *comments letters* ao IASB, o objetivo deste estudo é capturar a coalizão de grupos de interesse, a partir da convergência entre as respostas nas 09 (nove) questões mais respondidas do *Discussion Paper* da Revisão da Estrutura Conceitual, exposta pelo IASB, em 2013. Para tanto, utilizou-se o método qualitativo, através da análise de conteúdo em uma amostra de 150 *comments letters*, sendo 68,18% da população total e referente aos quatro maiores grupos de interesse (Empresas Privadas + Associação de Empresas; Academia; Cooperativas; e Associações (de profissionais e outras – exceto empresas privadas)). Além disso, de forma quantitativa, utilizou-se o teste de χ^2 (qui-quadrado) com o propósito de avaliar a independência ou a associação existente entre as variáveis qualitativas e o Coeficiente de Contingência Modificado para verificar se a associação encontrada é fraca, moderada ou forte. Os resultados apontam que o grupo de interesse das Associações possui uma convergência, considerada substancial, em concordância com as questões propostas pelo IASB, com 73,47%, sendo considerada a maior coalizão entre os grupos analisados. Em seguida têm-se as Cooperativas, que além da convergência substancial com 66,09% de discordância com as questões propostas pelo IASB, possui o mais forte nível de associação entre as questões (0,81), visto que, das 24 cartas analisadas desse grupo, 19 cartas continham as mesmas questões e as mesmas respostas.

Palavras-Chave: Lobbying, Coalizão, Estrutura Conceitual, IFRS, IASB.

1. Introdução

A regulamentação contábil foi intensificada após a Grande Depressão de 1929, nos Estados Unidos, sendo atrelada às consequências do cenário econômico da época e também com a necessidade da intervenção do Estado na economia. Os estudos relacionados ao tema demonstram uma atividade política e participativa, sendo o *lobby* elemento integrante e atuante no processo de convergência aos padrões contábeis aceitos internacionalmente (CARDOSO et al, 2009).

Nesse processo de convergência, a elaboração das *International Financial Reporting Standards* (IFRS) emitidas pelo *International Accounting Standards Board* (IASB) ocorre de forma transparente e participativa (com consultas públicas), onde, as partes interessadas na norma respondem as minutas expostas através de cartas comentários (*comments letters*). Em seguida, o IASB analisa esses comentários recebidos, avaliando os impactos e resolvendo as questões apontadas na minuta, para que seja feita a publicação da revisão da norma em questão ou a criação de uma nova IFRS.

Nos estudos sobre *lobbying* na regulamentação contábil, um método comumente utilizado entre os pesquisadores são as análises das *comments letters* enviadas por organizações, empresas, especialistas em contabilidade, investidores, reguladores, etc., em resposta a minuta exposta pelos *boards* (GEORGIU, 2004, 2010; CARMO, 2014). Lindahl (1987) considera a utilização das cartas comentários como uma forma de baixo custo de *lobbying*, enquanto Georgiou (2004) não conseguiu demonstrar uma associação efetiva no *lobbying* com a utilização de cartas comentários, mas alega que, mesmo se os interessados utilizarem outro método para fazer pressão junto aos reguladores, ainda assim, enviarão cartas comentários como forma de reforçar o seu posicionamento.

Sutton (1984) define *lobby* como as ações realizadas por grupos de pressão (por exemplo: reguladores, usuários, empresas, academia) para influenciar os normatizadores. Quando a pressão ao normatizador é exercida em grupo, assemelha-se a coalizão (formação) de grupos de interesse. Os autores Thibault e Kelley (1959) definem “coalizão” como a ação em conjunto de duas ou mais pessoas visando alterar o resultado relativo a outras pessoas.

Nessa mesma perspectiva, Klüver (2011) afirma que se o grupo de interesse pertence a uma coalizão relativamente maior, se espera um efeito positivo de *lobbying*, da mesma forma que se espera um efeito negativo se grupos de interesse pertencerem a uma coalizão relativamente menor. Por fim, Durocher, Fortin e Côté (2007) realizaram um ensaio teórico sobre a participação dos usuários no processo de definição de normas contábeis, a partir de três abordagens, e uma delas foi a *Coalition and Influence Group* (CIG), que estudou possíveis coalizões entre grupos e analisou a influência deles nas decisões dos reguladores contábeis. Os autores afirmaram que, embora a pesquisa sobre a contabilidade seja contínua, os estudos sobre a participação dos grupos de interesse no processo de definição de normas contábeis são escassos e incompletos.

Ocorre que, em geral, os estudos no âmbito nacional e internacional sobre o *lobbying* na regulamentação contábil tendem a investigar as associações das características dos respondentes das *comments letters* e também estão voltados aos fatores determinantes do sucesso de *lobbying* (por exemplo: Kenny e Larson, 1993; Larson, 2007; Hansen, 2011; Carmo et al., 2012; Carmo et al., 2014; Tavares et al., 2013; Santos e Santos, 2014; Silva et al, 2015; Chircop e Kiosse, 2015; Tavares, 2016). Além disso, essas pesquisas utilizaram

Improving the usefulness of accounting research

como metodologia a segregação das *comments letters* por grupos de interesse, e posteriormente, realizam suas análises.

A partir desses estudos, uma lacuna foi identificada: antes da segregação em grupos de interesse, há uma ausência prévia de verificação quanto à convergência de posicionamento entre os respondentes das cartas comentários. Diante disso, este estudo se propõe a preencher essa lacuna e busca capturar a formação de grupos de interesse através do nível de convergência entre as *comments letters* enviadas.

Para isso, utiliza-se como base empírica, o *Discussion Paper* DP/2013/1 (Documento de Discussão), emitido pelo IASB, em 2013, como forma de receber contribuições em 26 questões sobre a Estrutura Conceitual para Relatórios Financeiros. A Estrutura Conceitual tem por objetivo estabelecer os principais conceitos que fundamentam a preparação e apresentação das demonstrações financeiras e, com isso, ajuda o IASB a identificar conceitos que serão utilizados de forma consistente no desenvolvimento e na revisão das IFRS.

Devido ao impacto da Estrutura Conceitual para a execução dos Relatórios Financeiros pelas entidades, se faz oportuno capturar a coalizão de grupos de interesse junto ao IASB, visto que, além dos grupos que realizaram *lobbying*, a emissão com as alterações finais da IFRS afetará todos os países convergidos. Diante do exposto, este estudo busca responder à seguinte questão: **Qual categoria de grupo de interesse possui maior convergência em suas contribuições ao IASB no *Discussion Paper* 2013/1 – Revisão da Estrutura Conceitual?**

Esta pesquisa se justifica a partir da necessidade em preencher a lacuna identificada anteriormente, através da captação de coalizão de grupos de interesse no *Discussion Paper* 2013/1, emitido pelo IASB. Além disso, visa contribuir para a redução da escassez em estudos sobre a participação na elaboração e emissão de normas contábeis, identificada por Durocher, Fortin e Côté (2007), Bushman e Landsman (2010) e Kothari, Ramana e Skinner (2010).

2. Revisão da Literatura

2.1 *Lobbying* na Regulação Contábil

O *lobbying* não é um esforço individual, mas sim um processo coletivo complexo de vários grupos de interesse, simultaneamente, tentando mudar o resultado de políticas para o seu ponto ideal. Como consequência, se espera que o agrupamento por interesse em questões específicas (coligações de *lobbying*) seja um ponto decisivo na compreensão do sucesso de *lobby* (KLÜVER, 2011b).

Neste sentido, as normas contábeis possuem importantes efeitos, gerando benefícios e custos que podem não ser suportados pelos mesmos entes econômicos. Portanto, é natural que os interessados e afetados por esse processo se mobilizem para tentar influenciar os normatizadores e, assim, obterem benefícios ou evitarem seus custos, tornando o processo mais político do que técnico (CARMO, 2014).

Kothari, Ramana e Skinner (2010) alegaram que as normas seriam o resultado de um conjunto de ideologias e dos efeitos proporcionados pela pressão exercida por alguns grupos de interesse (*lobbying*) junto ao regulador. Para eles, o *lobby* não é visto como uma atitude ilegal ou imoral, mas sim como um meio pelo qual o regulador se mantém informado sobre as práticas adotadas pelas empresas.

Em linhas gerais, é incontestável a confirmação do *lobby* no âmbito da regulação contábil, desde as exposições de Watts e Zimmerman em 1978, sobre o entendimento das

Improving the usefulness of accounting research

fontes de pressão dirigidas ao processo regulatório, e, incluindo o ponto de vista econômico de Sutton (1984), que analisou as principais características dos usuários que realizam as atividades de *lobby* e aplicou as análises aos reguladores de normas contábeis do Reino Unido e dos Estados Unidos, identificando os aspectos importantes de *lobbying*; as características dos grupos de pressão; o momento efetivo de *lobby*; e os métodos mais utilizados pelos lobistas.

Sob esse processo de influência na regulação contábil através do *lobbying*, diversos estudos surgiram e utilizaram como metodologia a análise de cartas comentários segregados por grupos de interesse, conforme expõe a Tabela 1.

Tabela 1: Alguns estudos que segregaram as *comments letters* por grupos de interesse

Autores	Estudos
Kenny e Larson (1993)	Segregaram as <i>comments letters</i> nos grupos de: membros de organizações, associações contábeis, normatizadores, organizações ligadas a bolsa de valores, organizações (indústria/comércio), bancos, firmas de contabilidade, membros individuais, outras organizações e respondentes confidenciais. O estudo teve como objetivo investigar as atividades de <i>lobbying</i> na <i>Exposure Draft</i> sobre <i>joint venture</i> .
Larson (2007)	Segregou as cartas comentários nos grupos de profissionais contábeis, reguladores, preparadores e usuários e propôs investigar a participação dos contribuintes ao IFRIC.
Hansen (2011)	O estudo segregou as <i>comments letters</i> nos seguintes grupos: empresas, associações empresariais/associações de profissionais de contabilidade, consultores, normatizadores, usuários, analistas, auditores, agências governamentais, acadêmicos e não empresariais. Investigou o efeito do <i>lobbying</i> sobre a elaboração de processos normativos do IASB entre 2002 a 2004.
Carmo <i>et al</i> (2012), Carmo <i>et al</i> (2014) e Carmo (2014)	Realizaram a segregação das cartas por grupos de: preparadores, profissionais contábeis, empresas de auditoria, acadêmicos, normatizadores e outros participantes. O objetivo foi identificar a possível associação de características dos respondentes das cartas comentário no processo de elaboração da IFRS 11, <i>Discussion Paper</i> de <i>Leases</i> e IFRS 15 (respectivamente por estudo) e a sua influência na decisão do IASB.
Tavares, Paulo, Anjos e Carter (2013)	O estudo segregou as cartas comentários em: empresas privadas, firmas de auditoria, entidades acadêmicas, entidades reguladoras/associações profissionais e outros participantes com o objetivo de investigar quais foram as opiniões mais frequentes submetidas ao IASB/FASB em relação a quarta questão da proposta da <i>Revised Exposure Draft Revenue from Contracts with Customers</i> que está relacionada com o reconhecimento de obrigações de desempenho onerosas.
Santos e Santos (2014)	O estudo segregou as cartas comentários nos seguintes grupos de interesse: empresas extrativistas, entidades não governamentais, emissores nacionais/entidades de classe contábil/regulador de mercado de capitais, investidores/usuários individuais, associações profissionais/consultorias do setor extrativista, firmas de auditoria e outros interessados. Teve como objetivo principal identificar os fatores determinantes à adoção de estratégias de <i>lobbying</i> sobre a regulação contábil do setor petrolífero.
Silva <i>et al</i> (2015)	Realizou um levantamento das <i>comments letters</i> enviadas por constituintes brasileiros ao IASB no período de 2006 a 2014 e segregou nos seguintes grupos: empresas, reguladores/normatizadores, profissional contábil e usuários/indivíduos, com o objetivo de evidenciar o perfil dos lobistas brasileiros.
Chircop e Kiosse (2015)	Segregaram as cartas comentários submetidas em grupos das empresas industriais, acadêmicos, empresas de contabilidade, instituições financeiras, normatizadores e usuário. O objetivo do estudo era examinar os incentivos subjacentes à decisão de uma empresa para enviar uma carta comentário na <i>exposure draft</i> do projeto de pensão, bem como os fatores que influenciam a decisão de concordar (ou se opor) às propostas expostas pelo IAS 19.

Tavares (2016)	Segregou as <i>comments letters</i> por estratos, para tornar a amostra mais homogênea, e em seguida formou os seguintes grupos: contadores, indivíduos, preparadores/associações de firmas, reguladores/normatizadores e usuários das demonstrações financeiras, para analisar empiricamente a IFRS 15 com o objetivo de identificar qual é a etapa do <i>due process</i> mais provável de exercer influência sobre o IASB e o FASB.
----------------	---

Fonte: Elaboração Própria.

Os autores apresentados na Tabela 1, antes de realizarem as análises das cartas comentários, realizaram uma segregação por grupos de interesse. Contudo, eles não verificam se há uma conformidade de interesse entre os integrantes dos grupos segregados, lacuna que este estudo se propõe a preencher. Para tanto, fundamenta-se com a Teoria da Captura, também utilizada no estudo de Tavares *et al* (2013) que investigou as opiniões mais frequentes submetidas ao IASB/FASB em relação ao *Revised Exposure Draft – Revenue from Contracts With Customers*, utilizando as *comments letters* enviadas aos *Boards*.

2.2 Teoria da Captura

A teoria da captura das entidades regulatórias (*capture theories*) surgiu nos Estados Unidos no final dos anos 60, e o estudo de George Stigler, *The theory of economic regulation*, em 1971, foi um marco para a teoria. Stigler (1971) propôs uma integração entre a análise da economia e do comportamento político, no momento em que apontou os modos pelos quais o Estado pode beneficiar determinada indústria, a partir da investigação sobre o que determinaria a escolha de uma indústria como beneficiária dos favores estatais.

O modelo de regulação de Stigler baseou-se em uma explicação da lógica da ação coletiva de Olson (1965), mostrando que as maiores empresas farão *lobbying* de forma mais eficaz, resultando em uma regulação que quase sempre as favorece. Como contraponto, Peltzman (1976) buscou atualizar a teoria de Stigler mostrando os fatores que podem motivar os reguladores a produzir regulamentações que beneficiassem os consumidores, mesmo que os produtores fizessem um *lobby* mais efetivo, e com isso, o autor apresenta uma teoria mais equilibrada entre a oferta e a demanda de regulação.

Cardoso *et al* (2009) expõem que a teoria da captura surgiu como contrassenso à teoria do interesse público, uma vez que diversas evidências empíricas apresentavam provas de que a regulação foi exercida em prol da empresa regulada. Sob esta mesma linha, alguns estudos também utilizaram a teoria da captura para fundamentar a relação entre o *lobbying* e a regulação (por exemplo, Viscusi, Vernon e Harrington Jr. (2000) ao afirmarem que ou os legisladores são capturados pela indústria ou a agência reguladora se torna controlada pela indústria com o passar do tempo; Cortese, Irvine e Kaidonis (2010) ao estudarem a IFRS 6, que trata de critérios de contabilização para a indústria extrativista (óleo, gás e mineração); Kothari, Ramanna e Skinner (2010) ao afirmarem que gerentes, contadores e auditores farão *lobbying* para alcançar uma regulação útil a seus interesses).

A relação entre a teoria da captura e este estudo se dá a partir do objetivo geral que é capturar a coalizão de grupos de interesse. Para tanto, é necessário o entendimento sobre o que vem a ser coalizão e quais as suas formas de serem capturadas, pontos discutidos a seguir.

2.3 Coalizão em Grupos de Interesse

As coalizões podem ser informais (apenas com a comunicação verbal ou até mesmo sem comunicação entre os participantes) ou pode ser institucionalizada (por exemplo, com a utilização de estatutos e pessoal remunerado). Além disso, as coalizões variam quanto as suas

Improving the usefulness of accounting research

especialidades táticas, podendo ser grandes ou pequenas, hierárquicas ou igualitárias, concentrados em uma questão ou em várias, ou ter uma associação que seja homogênea ou heterogênea (HEANEY e LORENZ, 2013).

Baumgartner *et al* (2009) defendem as coalizões de *lobby* como sendo um conjunto de atores que compartilham da mesma meta política. Os autores demonstraram que não só as características de grupos de interesse individuais, mas também as coalizões de *lobbying* que devem ser levados em consideração para entender a influência do grupo de interesse nos Estados Unidos.

Sobre essa influência do grupo de interesse, Klüver (2011) trata sobre o sucesso de *lobby* na coalizão de grupos de interesse no contexto político da União Europeia e argumenta que a probabilidade de sucesso dos grupos é consideravelmente afetada pelo tamanho relativo das coalizões de *lobby*. Por exemplo, se um grande número de grupos de interesse “empurra” para o mesmo objetivo político e um número menor de grupos de *lobbying* pressionam no sentido contrário, é mais provável que os decisores atendam ao maior número de grupos.

Diante disso, como forma de capturar essa influência dos grupos de interesse, Klüver (2009) utilizou três abordagens diferentes para analisar os documentos de discussão enviados a Comissão Europeia: (1) codificação manual, através da leitura dos documentos de discussão; (2) abordagem quantitativa no WORDSCORES, que permite a análise de grandes quantidades de texto em curtos períodos de tempo; e (3) outra abordagem quantitativa (Wordfish) que também permite que grandes quantidades de texto sejam analisados rapidamente, sendo que, sem exigir valores de referência. Como conclusão, o autor afirma que as estimativas de posição política possuem uma alta correlação entre as três abordagens e, portanto, em grande parte se validam mutuamente.

Assim, em teoria, as três abordagens são aplicáveis ao estudo da influência do grupo de interesse, de forma igualitária. Como consequência, Klüver (2011) afirmou que o tamanho relativo de coalizões de *lobby* é capturado pela divisão do número de grupos de interesse em concordância (a direita) e em discordância (a esquerda) da Comissão, sendo avaliado pelo número total dos grupos de pressão sobre cada questão, e que, a partir disso, a influência deve ser observada através da convergência do resultado do grupo de interesse.

Portanto, neste estudo, utiliza-se o método de convergência entre os posicionamentos dos lobistas para capturar a coalizão de grupos de interesse tentando influenciar o IASB no *Discussion Paper DP/2013/1* da Revisão da Estrutura Conceitual.

2.4 Revisão da Estrutura Conceitual para Relatórios Financeiros

Em 2010, o IASB em conjunto com o normatizador nacional dos EUA, o *Financial Accounting Standards Board* (FASB), emitiram dois capítulos de uma estrutura conceitual revisada e logo em seguida, suspenderam seus trabalhos em conjunto como forma de se concentrarem em seus projetos individuais. Em 2012, o IASB realizou uma consulta pública sobre a proposta de sua agenda futura e muitos dos consultados identificaram a “Estrutura Conceitual” como projeto prioritário para o IASB (IFRS, 2016).

Diante disso, em 2013, sem a participação do FASB, o *Discussion Paper DP/2013/1* foi exposto pelo IASB, com a intenção de ajudá-lo a desenvolver um Projeto de Exposição de uma Estrutura Conceitual revisada, apenas com foco em áreas com maiores conflitos e que estavam desatualizadas, não mais refletindo os pensamentos do *Borad*. Com isso, o IASB solicitou comentários sobre os assuntos exposto no DP/2013/1 e, em particular, sobre as questões definidas no final de cada seção. Os respondentes não precisavam comentar sobre

Improving the usefulness of accounting research

todas as questões expostas e foram incentivados a comentar quaisquer questões adicionais, sendo os comentários aceitos até 14 de janeiro de 2014 (IFRS, 2016).

Em geral, a Estrutura Conceitual para Relatórios Financeiros estabelece os conceitos que fundamentam a preparação e apresentação das demonstrações financeiras e o seu objetivo principal é ajudar o IASB através da identificação de conceitos que serão utilizados de forma consistente no desenvolvimento e revisão das IFRS. O *Discussion Paper* também inclui exemplos para ilustrar o escopo dos problemas abordados e as possíveis consequências de diferentes soluções (IFRS, 2016).

Esta pesquisa se utiliza da importância da Estrutura Conceitual na execução dos Relatórios Financeiros pelas entidades e busca capturar a coalizão de grupos de interesse no *Discussion Paper* exposto pelo IASB em 2013. Para isso, utiliza o procedimento metodológico exposto na próxima seção.

3. Metodologia

3.1 Desenho da pesquisa

Este estudo é considerado qualitativo, quantitativo e possui natureza documental, através da análise das *comments letters* enviadas ao IASB, em resposta as questões propostas pelo normatizador no *Discussion Paper A Review of the Conceptual Framework for Financial Reporting*.

A análise qualitativa busca interpretar o fenômeno que se observa, com o objetivo de identificar a conformidade entre o posicionamento dos respondentes das *comments letters*, para isso, utiliza-se a análise de conteúdo, que requer a captura do significado por trás das palavras. Além disso, os passos quantitativos podem ser significativamente integrados em uma análise qualitativa (Bryman e Bell, 2011), para tanto, utiliza-se o teste de χ^2 (qui-quadrado) com o propósito de avaliar a independência ou a associação existente entre as variáveis qualitativas, utilizado por Reuter e Messner (2015), e, para verificar se a associação encontrada é fraca, moderada ou forte, utiliza-se o Coeficiente de Contingência Modificado conforme Barbetta (2001) e Miller (2014).

3.2 Universo e Plano Amostral

3.2.1 Amostra das questões

A proposta do IASB na fase DP da revisão da estrutura conceitual continha 26 questões segregadas por 9 seções, abordando: (1) introdução; (2) elementos das demonstrações financeiras; (3) orientação adicional de apoio às definições de ativo e passivo; (4) reconhecimento e desconhecimento; (5) definição de patrimônio líquido e distinção entre passivos e instrumentos patrimoniais; (6) mensuração; (7) apresentação e divulgação; (8) apresentação na demonstração de resultados abrangentes – lucros ou perdas e outros resultados abrangentes; (9) outras questões.

Como base empírica neste estudo, foi selecionada uma questão de cada seção (9 questões ao todo), conforme Tabela 2, e explicadas a seguir:

Tabela 2: Seleção das questões analisadas

Seção	Total de questões expostas pelo IASB	Não se aplica	Questões analisadas
1	Q.01	-	Q.01
2	Q.02, Q.03, Q.04	Q.04	Q.02
3	Q.05, Q.06, Q.07	Q.06, Q.07	Q.05
4	Q.08, Q.09	Q.09	Q.08
5	Q.10	-	Q.10
6	Q.11, Q.12, Q.13, Q.14, Q.15	Q.15	Q.11
7	Q.16, Q.17, Q.18	-	Q.16
8	Q.19, Q.20, Q.21	Q.21	Q.19
9	Q.22, Q.23, Q.24, Q.25, Q.26	Q.23 e Q.25	Q.22
Total	26 Questões	8 Questões	9 Questões

Fonte: elaboração própria, 2016.

A Tabela 2 segrega o total de questões expostas pelo IASB em cada seção; demonstra as questões que não se aplicam a este estudo; e expõe as questões que serão analisadas. Essas questões selecionadas a serem analisadas precisariam ser do tipo: “Você concorda, se não por quê?”, que segundo Tavares (2016) por esse formato de questão permite-se uma identificação objetiva do posicionamento da parte interessada. Portanto, foram excluídas da amostra as questões da coluna “Não se aplica” por serem questões do tipo discursivas e não ser viável a captação de conformidade das respostas através delas.

A partir disso, de cada seção, foi selecionada a questão mais respondida por toda população, fundamentada através do posicionamento de Klüver (2011) onde destaca que o tamanho relativo das coalizões de *lobby*, a relevância, a complexidade e o grau de conflito entre as questões, moldam, em grande parte, a capacidade dos grupos de interesse para terem sucesso em mudar os resultados das políticas para os seus pontos ideais.

Para tanto, obtém-se um total de 09 (questões) como amostra a serem analisadas e que podem ser identificadas no Apêndice A. Abaixo, na Tabela 3, pode-se verificar a questão selecionada de cada seção, sendo considerada pela maior quantidade de respostas dos contribuintes (de toda população) e seus respectivos percentuais.

Tabela 3: Quantidade e percentual de respostas em cada questão

Seção	Questão	Quantidade de Respostas	% de Resposta	Seção	Questão	Quantidade de Resposta	% de Resposta
1	Q.01	145	65,91%	7	Q.16	128	58,18%
2	Q.02	152	69,09%		Q.17	127	57,73%
	Q.03	150	68,18%		Q.18	127	57,73%
3	Q.05	130	59,09%	8	Q.19	132	60,00%
4	Q.08	128	58,18%		Q.20	131	59,55%
5	Q.10	152	69,09%	9	Q.22	122	55,45%
6	Q.11	135	61,36%		Q.24	115	52,27%
	Q.12	131	59,55%		Q.26	110	50,00%
	Q.13	126	57,27%				
	Q.14	120	54,55%				

Fonte: elaboração própria, 2016.

Conforme Tabela 3, as nove questões analisadas neste estudo são: Q.01, Q.02, Q.05, Q.08, Q.10, Q.11, Q.16, Q.19 e Q.22. E, as questões que não se aplicam neste estudo,

demonstradas na tabela 2, foram desconsideradas para o critério de quantidade de respostas e seus respectivos percentuais.

3.2.2 Amostra das *comments letters*

Na fase DP da revisão da estrutura conceitual para relatórios financeiros, o IASB recebeu ao todo 220 *comments letters* até 14 de janeiro de 2014 (população deste estudo). Para a seleção da amostra das cartas a serem analisadas, houve a segregação em 9 grupos de interesse, conforme demonstrados na Tabela 4.

Tabela 4: Seleção dos grupos de interesse

Ordem	Grupos de interesse	Quantidade de Respostas	% de Respostas
1	Empresa Privadas (incluindo associações empresariais)	69	31,36%
2	Associação (de profissionais, contadores, normatizadores)	33	15,00%
3	Academia	24	10,91%
4	Cooperativas	24	10,91%
Total da amostra analisada		150	68,18%
5	Comitês	18	8,18%
6	Reguladores	17	7,73%
7	Bancos	16	7,27%
8	Cartas Individuais	11	5,00%
9	Auditoria	8	3,64%
Total dos grupos não analisados		70	31,82%
Total da População		220	100%

Fonte: elaboração própria, 2016.

Utiliza-se como amostra, as cartas comentário dos quatro maiores grupos: Empresas Privadas + Associações de Empresas (69 cartas); Associações (33 cartas); Academia (24 cartas); e Cooperativas (24 cartas), representando um total de 150 cartas e correspondente a 68,18% do total das cartas recebidas pelo IASB. Os demais grupos realizaram contribuições abaixo de 10% e por isso não foram selecionados, sendo eles: Comitês (8,18%); Reguladores (7,73%); Bancos (7,27%); Cartas Individuais (5%) e Auditoria (3,64%).

3.3 Critérios para Análise de Dados

Para análise dos dados, houve a segregação das 220 *comments letters*, recebidas pelo IASB no *Discussion Paper 2013/1*, por país respondente e por grupo de interesse. Após a identificação das quatro maiores categorias por grupo (Empresas Privadas, Associações, Academias e Cooperativas), realiza-se a leitura completa das 150 cartas enviadas por esses contribuintes nas 09 questões expostas na tabela 2 e no Apêndice A.

A análise qualitativa desta pesquisa fundamenta-se a partir do estudo de Klüver (2011) quando alega que os grupos de interesse que tiverem o mesmo posicionamento formam uma coalizão de *lobby* defendendo um objetivo político comum. Portanto, para capturar a coalizão nos grupos de interesse segregados por categoria, mensura-se o nível de conformidade entre as respostas quanto a concordância, discordância e/ou não posicionamento dos contribuintes entre as questões. Com isso, quanto maior a quantidade de contribuintes, pertencente ao mesmo grupo, que tiverem o mesmo posicionamento, maior será a coalizão do respectivo grupo de interesse.

Essa abordagem qualitativa de conformidade entre as respostas é medida a partir da análise de conteúdo que examina a posição dos respondentes quanto as questões expostas pelo IASB e os atribui as categorias de “concordo”, “discordo” e “neutro/indecisos”, com as suas respectivas atribuições de “1”, “-1” e “0”, utilizado por Reuter e Messner (2015). O nível de convergência entre as questões é medido a partir do percentual de resposta por cada grupo de interesse e a interpretação de concordância, discordância ou neutralidade/imparcialidade é utilizada conforme escala de Landis e Koch (1977):

Tabela 5: Interpretação da convergência entre as questões

Percentual Obtido	Interpretação
0%	Nenhuma Convergência
Entre 0% e 19%	Convergência Pobre
Entre 20% e 39%	Convergência Leve
Entre 40% e 59%	Convergência Moderada
Entre 60% e 79%	Convergência Substancial
Entre 80% e 100%	Convergência Quase Perfeita

Fonte: adaptado de Landis e Koch (1977).

Além disso, uma análise complementar é realizada para identificar se a maioria das respostas entre os participantes do grupo estão em acordos ou desacordos, a partir do teste não paramétrico χ^2 (qui-quadrado), utilizado por Reuter e Messner (2015) e Carmo (2014). O teste qui-quadrado de independência de Pearson (χ^2), tem como propósito avaliar a associação existente entre variáveis qualitativas, a partir da independência entre essas variáveis (CARMO, 2014). Para tanto, realiza-se o seguinte teste de hipótese para cada grupo de interesse:

H₀: O grupo de interesse responde cada questão de forma independente;

H₁: Existe associação entre o grupo interesse e as questões respondidas;

O teste não paramétrico qui-quadrado de independência é avaliado a partir do seguinte modelo, demonstrado por Barbetta (2001, p. 250):

$$X^2 = \sum \frac{(O - E)^2}{E}$$

χ^2 - Qui-quadrado de independência de Pearson

O - Frequência de valores observados

E - Frequência de valores esperados

O valor de χ^2 encontrado é comparado ao valor-P da tabela de distribuição qui-quadrado para um número de graus de liberdade dado por: (t - 1) x (c - 1), onde “t” representa a quantidade de linhas e “c” a quantidade de colunas, com um nível de significância de 5%. Barbetta (2001) afirma que um valor de χ^2 superior ao valor-P indica que deve haver associação entre as variáveis, pois rejeita-se H₀ (hipótese da independência).

Como forma de identificar o nível dessa associação encontrada no χ^2 , utiliza-se o Coeficiente de Contingência Modificado (C*), que mede a associação entre dois conjuntos de

Improving the usefulness of accounting research

atributos quando um ou ambos os conjuntos são medidos em escala nominal (Miller, 2014; Barbetta, 2001), dado por:

$$C^* = \sqrt{\frac{x^2}{x^2 + N}} \times \sqrt{\frac{k}{k - 1}}$$

C* - Coeficiente de Contingência Modificado

χ^2 - Estatística Qui-quadrado com (t-1) x (c-1) graus de liberdade

N - Quantidade total de respostas analisadas

k – Menor valor entre a quantidade de linhas e colunas

O coeficiente de contingência varia entre 0 e 1 e é medido conforme classificação de Barbetta (2001): quando o valor estiver próximo de 1, indica uma associação forte; quando o coeficiente estiver próximo de 0, indica uma associação fraca; e quando o coeficiente assume valores próximos a 0,5 podem ser interpretados como uma associação moderada.

4. Resultados

4.1 Análise Quantitativa dos Resultados

O primeiro resultado demonstra a estratificação por país respondente nas *comments letters* recebidas pelo IASB no *Discussion Paper 2013/1*. De acordo com a Tabela 6 a seguir, nota-se que dentre as 150 cartas da amostra, foram identificadas contribuições de 30 países, e que, em 2 cartas não foi possível identificar o país de origem.

Tabela 6: Total de cartas enviadas por país

Países	Quantidade de Países	Quantidade de Cartas Enviadas	Total de Países por Quantidade de Cartas	% Total
Reino Unido	1	34	34	22,67%
Estados Unidos	1	15	15	10,00%
Bélgica	1	12	12	8,00%
Alemanha	1	11	11	7,33%
Canadá	1	8	8	5,33%
Japão	1	7	7	4,67%
Austrália	1	6	6	4,00%
Brasil; França	2	5	10	6,67%
Nova Zelândia; Suécia e África	3	4	12	8,00%
África; China e Inglaterra	3	3	9	6,00%
Argentina; Dinamarca; Espanha; Finlândia; Holanda; Índia; Malásia; Rússia; Suíça	9	2	18	12,00%
África do Sul; Colômbia; Emirados Árabe; México; Singapura; Uganda	6	1	6	4,00%
Não identificados	2	1	2	1,33%
Total			150	100%

Fonte: dados da pesquisa, 2016.

A Tabela 6 demonstra que o país mais participativo no *Discussion Paper* foi o Reino Unido, com 34 cartas enviadas ao IASB, sendo 22,67% do total da amostra. Em seguida tem-se os Estados Unidos com 15 cartas (10%) e a Bélgica com um total de 12 cartas (8%).

Para a interpretação das Tabelas 7 e 8 a seguir, utiliza-se a análise de convergência exposta na Tabela 5 da metodologia, conforme escala de Landis e Koch (1977). A Tabela 7, abaixo, demonstra o nível de convergência por grupo de interesse, considerando o agrupamento das nove questões analisadas.

Tabela 7: Nível de convergência geral por grupo de interesse

Grupos de Interesse	Concorda "1"	Discorda "-1"	Neutros/Indecisos "0"
Empresas Privadas + Associação de Empresas	65,73%	22,46%	11,81%
Academia	54,38%	23,96%	21,66%
Associação	73,47%	10,95%	15,58%
Cooperativas	22,99%	66,09%	10,92%

Fonte: elaboração própria, 2016.

É possível notar uma maior convergência em concordância com as propostas expostas pelo IASB nos grupos de Empresas Privadas, Academia e Associações. A Academia possui convergência moderada com 54,38%, o grupo de Empresas Privadas e as Associações possuem convergência substancial com 65,73% e 73,47%, respectivamente. Enquanto as Cooperativas possuem uma divergência substancial, com 66,09% em discordância com as questões do IASB.

Como forma de analisar as convergências por grupos de interesse em cada questão específica, tem-se a Tabela 8, a seguir:

Tabela 8: Nível de convergência por grupo de interesse e segregado por questão

Questões	Empresas + Associações de Empresas				Academia			
	"1"	"-1"	"0"	-	"1"	"-1"	"0"	-
Q.01	38%	16%	11%	35%	23%	13%	4%	60%
Q.02	28%	31%	11%	30%	28%	19%	14%	39%
Q.05	43%	3%	0%	54%	13%	7%	10%	70%
Q.08	23%	10%	10%	57%	15%	9%	6%	70%
Q. 10	37%	26%	10%	27%	22%	22%	15%	40%
Q.11	66%	6%	8%	20%	45%	8%	16%	31%
Q.16	28%	11%	3%	58%	15%	8%	8%	69%
Q. 19	33%	6%	3%	58%	18%	5%	8%	68%
Q.22	41%	0%	0%	59%	25%	3%	0%	72%
Questões	Associações				Cooperativas			
	"1"	"-1"	"0"	-	"1"	"-1"	"0"	-
Q.01	50%	17%	18%	15%	0%	40%	38%	23%
Q.02	68%	7%	14%	10%	0%	78%	0%	22%
Q.05	60%	3%	14%	23%	17%	0%	0%	83%
Q.08	37%	14%	26%	23%	6%	0%	0%	94%
Q. 10	64%	18%	10%	9%	20%	44%	1%	35%
Q.11	73%	6%	15%	7%	12%	0%	0%	88%
Q.16	55%	5%	11%	29%	8%	0%	0%	92%
Q. 19	62%	3%	8%	28%	17%	0%	0%	83%
Q.22	55%	5%	3%	37%	14%	0%	0%	86%

Fonte: elaboração própria, 2016.

Considerando a Tabela 8, o nível de concordância por cada questão específica e por cada grupo de interesse, consta na coluna "1"; a discordância encontra-se na coluna "-1"; o

Improving the usefulness of accounting research

nível de neutralidade/indecisão está exposto na coluna “0”; e o percentual de cartas que não responderam à questão estão representados por “-“. Das questões mais respondidas, têm-se uma convergência substancial em concordância de 66% nas Empresas Privadas e 73% nas Associações, ambas na Questão 11. Nota-se uma convergência moderada de 45% nas Academias, também referente a Questão 11. Enquanto as Cooperativas demonstram uma divergência substancial de 78% na Questão 02.

Depois de verificado os níveis de concordância, discordância e neutralidade/imparcialidade entre as questões, realiza-se o teste de hipótese por cada grupo de interesse através do valor do Qui-Quadrado (χ^2) e o Valor-P com 16 graus de liberdade e 5% de significância, como forma de verificar se houve independência ou associação entre os grupos de interesse. Caso seja identificada a associação entre os grupos e as questões, utiliza-se o Coeficiente de Contingência Modificado, para identificar o nível dessa associação, conforme Tabela 9:

Tabela 9: Nível de associação por grupo de interesse

Grupos de Interesse	Qui-quadrado - χ^2	Valor-P	Coeficiente de Contingência Modificado
Empresas + Associação de Empresas	137,50	7,962	0,47
Academia	20,26		0,36
Associação	35,99		0,31
Cooperativas	133,94		0,81

Fonte: elaboração própria, 2016.

Pode-se observar que todos os valores de Qui-quadrado (χ^2) são superiores ao valor-P da tabela de distribuição do Qui-Quadrado - χ^2 , portanto, deve-se rejeitar a hipótese nula (H_0) na qual é testada se o grupo de interesse responde cada questão de forma independente. Com isso, confirma-se que há associação entre as questões analisadas neste estudo entre os quatro maiores grupos de interesse (Empresas Privadas + Associações de Empresas, Academia, Associação e Cooperativas).

Para verificar se o nível dessa associação entre os grupos de interesse e as questões são forte, fraco ou moderado, utiliza-se o Coeficiente de Contingência Modificado. Barbetta (2001) afirma que quanto mais perto de 0,5, considera-se uma associação moderada e quanto mais perto de 1, considera-se uma associação forte. Diante disso, o grupo de Empresas Privadas, Academia e Associação possuem uma associação mais moderada, com o coeficiente de 0,47, 0,36 e 0,31, respectivamente. Enquanto as cooperativas possuem uma associação mais forte com um coeficiente de 0,81.

4.2 Análise Qualitativa dos Resultados

A partir da escala proposta por Landis e Koch (1977), avaliou-se as convergências de posicionamento em 09 questões expostas pelo IASB dos 4 maiores grupos de interesse que enviaram *comments letters* no *Discussion Paper* (DP) da revisão da estrutura conceitual para relatórios financeiros (Empresas Privadas + Associações de Empresas, Academia, Associações e Cooperativas). Como resultado, obteve-se que o grupo das Empresas Privadas, Academia e Associações convergiram em maior concordância com o IASB na Questão 11. Os grupos concordaram com o objetivo da demonstração financeira e com as características qualitativas da informação financeira serem úteis e afetam a mensuração. Além disso, concordaram, principalmente, que uma única base de mensuração para todos ativos e passivos pode não fornecer a informação mais relevante para os usuários das demonstrações financeiras.

Considerando o grupo das Cooperativas, os respondentes divergem substancialmente na Questão 02 que trata sobre as mudanças nas definições de ativos e passivos. Os respondentes não concordam com a exclusão dos termos “probabilidade” e “incerteza” nas definições e, esse posicionamento das cooperativas, entra em desacordo com as Associações que concordam substancialmente com as alterações das definições propostas pelo IASB.

A partir da convergência de posicionamento entre os quatro maiores grupos de interesse nas nove questões analisadas neste estudo, captou-se a coalizão e obteve-se como resultado: o grupo da Academia com um grau de convergência moderado (54,38%); os grupos de Empresas Privadas (+ Associações de Empresas) e o grupo das Associações (de profissionais e outros) com uma convergência substancial de 65,73% e 73,47%, respectivamente; e por fim, as Cooperativas tiveram uma divergência substancial de posicionamentos com 66,09%. Esse resultado converge com o posicionamento de Klüver (2011) quando afirmou que a coalizão de grupos de interesse pode ser observada a partir da convergência entre os grupos como forma de influenciar o normatizador.

Olson (1965) afirmou que membros se associam como forma de influenciar os legisladores para seus interesses e também se associam devido aos serviços especiais que prestam aos seus membros; nesse mesmo sentido Klüver (2011b) destaca que é importante a satisfação dos membros para garantir o fluxo de recursos e, em última instância, a sobrevivência das associações. Essas situações justificam o resultado do grupo de interesse das Associações possuírem uma maior convergência em concordância (73,47%) com as questões propostas pelo IASB, sendo a maior captação de coalizão em grupos de interesse.

As associações concordam substancialmente com: as alterações nas definições de ativos, passivos e recursos econômicos (Questão 02); concordam em estreitar a definição dos passivos para haver a distinção entre as obrigações legais e construtivas (Questão 05); concordam também que a Estrutura Conceitual deve manter a atual definição de capital e que o IASB deve usar a definição de passivo para distinguir passivos de instrumentos e de capital (Questão 10); a concordância da Questão 11 já foi exposta acima; o grupo também concorda com as visões preliminares do IASB acerca do escopo e conteúdo das apresentações e orientações de divulgação que deveriam ser incluídas na Estrutura Conceitual (Questão 16); e, por fim, que a Estrutura Conceitual deveria exigir um total ou subtotal para lucros ou perdas (Questão 19).

Além dessa convergência identificada, também foi explorado neste estudo, o nível de associação entre os grupos de interesse e as questões analisadas. Para isso, utilizou-se o coeficiente de contingência modificado e avaliou-se conforme classificação de Barbetta (2001). Como resultado obteve-se que o grupo de Empresas Privadas, Academia e Associação possuem uma associação mais moderada, com o coeficiente de 0,47, 0,36 e 0,31, respectivamente. Enquanto as cooperativas possuem uma associação mais forte com um coeficiente de 0,81.

Destaca-se que as Cooperativas, além de um grau elevado de divergência (66,09%) possuem o mais forte nível de associação entre as questões (0,81), visto que, das 24 cartas analisadas desse grupo, 19 cartas continham as mesmas questões e as mesmas respostas. Esse resultado está de acordo com Baumgartner *et al* (2009) que defendem as coalizões de *lobby* como sendo um conjunto de atores que compartilham da mesma meta política.

As Cooperativas discordam substancialmente que o IASB pode decidir emitir uma Norma, nova ou revisada, que entra em conflito com algum aspecto da Estrutura Conceitual

Improving the usefulness of accounting research

(Questão 01), eles afirmam que não deve haver distanciamento da Estrutura Conceitual e as Normas, e que a Estrutura Conceitual deve permitir ao IASB levar em conta modelos de negócios específicos no desenvolvimento de padrões de relatórios financeiros (como por exemplo, as cooperativas); a discordância da Questão 02 já foi exposta acima; Na Questão 10 o grupo concorda que a Estrutura Conceitual deve manter a atual definição de capital, porém discorda que o IASB deve usar a definição de passivo para distinguir passivos de instrumentos de capital; discordam quanto a mensuração do patrimônio líquido, pois alegam que contradiz com a definição como um valor residual; e também discordam quanto a emissão de instrumentos de capital próprio porque uma cooperativa não emite esses instrumentos.

5. Conclusão

A proposta deste estudo foi captar a coalizção de grupos de interesse e como resultado obtém-se que as Associações possuem uma maior convergência em concordância substancial com as questões propostas pelo IASB, com 73,47%, sendo considerada a maior coalizção entre os grupos analisados. Em seguida têm-se as Cooperativas, que além da divergência substancial com 66,09%, possui o mais forte nível de associação entre as questões (0,81), visto que, das 24 cartas analisadas desse grupo, 19 cartas continham as mesmas questões e as mesmas respostas.

Como pesquisas futuras, sugere-se captar coalizção em todos os grupos de interesse no *Discussion Paper 2013/1* e em outras fases de consulta pública propostas pelo IASB. Além disso, pode-se investigar se o nível do sucesso de *lobby* está atrelado ao nível de associação entre os grupos de interesse e ao nível de coalizção.

Referências

- BAUMGARTNER, F. R.; BERRY, J. M.; HOJNACKI, M.; KIMBALL, D. C.; LEECH, B. (2009) *Lobbying and Policy Change: Who Wins, Who Loses, and Why*. Chicago: University of Chicago Press.
- BARBETTA, P. A. (2001). *Estatística Aplicada as Ciências Sociais*. 4 ed. Florianópolis: Ed. da UFSC.
- BRYMAN, A.; BELL, E. (2011). *Business Research Methods*. Fourth Edition, Oxford.
- BUSHMAN, R. M.; LANDSMAN, W. R. (2010). The pros and cons of regulation corporate reporting: a critical review of the arguments. *Accounting and Business Research*, v.40, n.3.
- CARDOSO, R. L.; SARAIVA, E.; TENÓRIO, F. G.; SILVA, M. A. (2009). Regulação da Contabilidade: Teorias e Análise da Convergência dos Padrões Contábeis Brasileiros aos IFRS. *Revista de Administração Pública*. Rio de Janeiro 43(4):773-99, jul./ago.
- CARMO, C. H. S.; RIBEIRO, A. M.; CARVALHO, L. N. G. (2014). A Influência dos Grupos de Interesse no Processo de Normatização Contábil Internacional: O Caso do Discussion Paper Sobre Leasing. *Revista Contabilidade Vista & Revista*. Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, v. 25, n.2, p. 98-118, maio/ago.
- CARMO, C. H. S.; RIBEIRO, A. M.; CARVALHO, L. N. G.; SASSO, R. C. (2012). Regulação Contábil Internacional, Interesse Público ou Grupos de Interesse? Um Teste Empírico. In: XXXVI Encontro da Associação dos Programas de Pós-Graduação em Administração - EnANPAD. Anais do XXXVI Encontro da Associação

Improving the usefulness of accounting research

dos Programas de Pós-Graduação em Administração. Rio de Janeiro, 22 a 26 de set, 2012.

- CARMO, C. H. S. (2014). Lobbying na regulamentação contábil internacional: uma análise do processo de elaboração da norma sobre reconhecimento de receitas. 2014. 195 f., tese (Doutorado) – Faculdade de economia, administração e contabilidade da Universidade de São Paulo. São Paulo.
- CHIRCOP, A. J.; KIOSSE, P. V. (2015). Why Did Preparers Lobby To The IASB's Pension Accounting Proposals? *Accounting Forum* 39 (2015) 268–280.
- CORTESE, C. L.; IRVINE, H. J.; KAIDONIS, M. A. (2010). Powerful players: How constituents captured the setting of IFRS 6, an accounting standard for the extractive industries. *Accounting Forum*, v. 34, n. 2, p. 76–88, jun.
- DUROCHER, S.; FORTIN, A.; CÔTÉ, L. (2007). Users' participation in the accounting standard setting process: A theory-building study. *Accounting, Organizations and Society*. 32, p. 29–59.
- GEORGIU, G. (2004). Corporate Lobbying on Accounting Standards: Methods, Timing and Perceived Effectiveness. *Abacus*, 40(2), 219–237.
- GEORGIU, G. (2010). The IASB Standard-Setting Process: Participation and Perceptions of Financial Statement Users. *The British Accounting Review*, v. 42, p.103-118.
- HANSEN, T. B. (2011). Lobbying of the IASB: An Empirical Investigation. *Journal of International Accounting Research: Fall*, v. 10, n. 2, pp. 57-75.
- HEANEY, M.; e LORENZ, G. (2013). Coalition portfolios and interest group influence over the policy process. *Interest Groups & Advocacy*. Volume 2, Issue 3, pp 251–277.
- IFRS - International Financial Reporting Standards. (2016). Discussion Paper: A Review of the Conceptual Framework for Financial Reporting. DP/2013/1. Julho, 2013. Disponível em: <<http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Conceptual-Framework/Discussion-Paper-July-2013/Pages/Discussion-Paper-and-Comment-letters.aspx>>. Acesso em 01 de out. 2016.
- KENNY, S. Y.; LARSON, R. (1993). Lobbying behavior and the development of international accounting standards: the case of the IASC's joint venture project. *European Accounting Review*, 2 (3), 531-554.
- KLÜVER, H. (2009). Measuring Interest Group Influence Using Quantitative Text Analysis. *European Union Politics*. Volume 10 (4): 535–549.
- KLÜVER, H. (2011). The contextual nature of lobbying: Explaining lobbying success in the European Union. *European Union Politics*. 12(4) 483–506.
- KLÜVER, H. (2011b). Lobbying in coalitions: Interest group influence on European Union policy-making. University of Oxford.
- KOTHARI, S. P.; RAMANNA, K.; SKINNER, D. J. (2010). Implications for GAAP from an analysis of positive research in accounting. *Journal of Accounting and Economics*, v. 50, n. 2-3, p. 246–286, dez.
- LANDIS, J. R.; KOCH, G. G. (1977). The Measurement of Observer Agreement for Categorical Data. *Biometrics*, Vol. 33, No. 1 (Mar., 1977), pp. 159-174.
- LARSON, R. K. (2007). Constituent Participation and the IASB's International Financial Reporting Interpretations Committee. *Accounting in Europe*, v. 4, n. 2, p. 207–254.

- LINDAHL, F. W. (1987). Accounting Standards an Olson's Theory of Collective Action. *Journal of Accounting and Public Policy*, 6, 59-72.
- MILLER, M. K. (2014). *Nonparametric Statistics for Social and Behavioral Sciences*. CRC Press.
- OLSON, M. (1965). *A Lógica da Ação Coletiva: Os Benefícios Públicos e uma Teoria dos Grupos Sociais*. Mancur Olson; Tradução Fabio Fernandez. – 1 ed. 1. Reimp. - São Paulo: Editora da Universidade de São Paulo, 2011. – (Clássicos;16).
- PELTZMAN, S. (1976). Toward a More General Theory of Regulation. *Journal of Law and Economics*, Vol. 19, no. 2, 211-240.
- REUTER, M.; MESSNER, M. R. M. (2015). Lobbying on the integrated reporting framework. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 28 Iss 3 pp. 365 – 402.
- SANTOS, O. M.; SANTOS, A. (2014). Lobbying na Regulação Contábil: Evidências do Setor Petrolífero. In: *Revista Contabilidade & Finanças - USP*, vol. 25, núm. 65, mayo-agosto, pp. 124-144.
- SILVA, D. M.; TAVARES, M. F. N.; ANJOS, L. C. M.; LOPES, C. C. V. M.; SILVA, W. B. (2015). Lobbying Brasileiro: Análise do Perfil dos Constituintes que Enviaram Comment Letters ao IASB. In: *XV Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. Anais do XV Congresso USP de Controladoria e Contabilidade*. São Paulo: SP.
- STIGLER, G. J. (1971). The Theory of Economic Regulation. *The Bell Journal of Economics and Management Science*, Vol 2.Issue 1, 3-21.
- SUTTON, T. G. (1984). Lobbying of Accounting Standard-Setting Bodies in the U.K. and the U.S.A: A Downsian Analysis. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 9, No. 1, pp. 81—95.
- TAVARES, M.F.N.; PAULO, E.; ANJOS, L. C. M.; CARTER, D. (2013). Contribuições Ao Exposure Draft Revenue From Contracts With Costumers: Análise Das Opiniões Das Firms Sobre A Obrigação De Desempenho Onerosa. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ (online)*, Rio de Janeiro, v. 18, n.2, p. 14 - p. 27, ago/nov.
- TAVARES, M. F. N. (2016). Fatores determinantes do Sucesso de Lobbying na Norma de Receitas: Análise das Etapas mais Prováveis de Influência sobre os *Boards*. 2016, 275 f., Tese de Doutorado - Programa Multi-Institucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba e Universidade Federal do Rio Grande do Norte. João Pessoa-Paraíba.
- THIBAUT, J.W. & KELLEY, H.H. (1959). *The social psychology of groups*. Wiley.
- VISCUSI, W. K.; VERNON, J. M.; HARRINGTON JR., J. E. (2000) *Economics of regulation and antitrust*. 3. ed. Cambridge: The MIT Press.
- WATTS, R. L.; ZIMMERMAN; J. L. (1978). Towards a Positive Theory of the Determination of Accounting Standards. *The Accounting Review*.

APÊNDICE A - Questões analisadas no *discussion paper*

Seção	Questões Analisadas
<p>Seção 1 Introdução</p>	<p>- Questão 01 - Os parágrafos de 1.25 – 1.33 estabelecem a proposta pretendida e o status da Estrutura Conceitual. As visões preliminares da IASB são que:</p> <p>(a) o propósito primário da Estrutura Conceitual revisada é auxiliar a IASB a identificar conceitos que irá usar consistentemente ao desenvolver e revisar IFRSs; e</p> <p>(b) em casos raros, a fim de cumprir o objetivo global de relatórios contábeis, o IASB pode decidir emitir uma Norma, nova ou revisada, que entra em conflito com algum aspecto da Estrutura Conceitual. Em tais casos, o IASB descreverá o distanciamento da Estrutura Conceitual, e as razões para isso, nas Bases para Conclusões daquela Norma.</p> <p>Você concorda com essas visões preliminares? Por que ou por que não?</p>
<p>Seção 2 Elementos de relatórios financeiros</p>	<p>- Questão 02 - As definições de ativos e passivos são discutidas nos parágrafos 2.6-2.16. O IASB propõe as seguintes definições:</p> <p>(a) um ativo é um recurso econômico presente controlado pela entidade como resultado de eventos passados.</p> <p>(b) um passivo é uma obrigação presente da entidade de transferir um recurso econômico como um resultado de eventos passados.</p> <p>(c) um recurso econômico é um direito, ou outra fonte de valor, que é capaz de produzir benefícios econômicos.</p> <p>Você concorda com essas visões preliminares? Por que ou por que não? Se você não concorda, que mudanças você sugere, e por quê?</p>
<p>Seção 3 Orientação adicional de apoio às definições de ativo e passivo</p>	<p>- Questão 05 - As obrigações construtivas são discutidas nos parágrafos 3.39-3.62. A discussão considera que a possibilidade de se estreitar a definição de um passivo para incluir apenas obrigações que são asseguráveis por lei ou outro meio equivalente. Porém, o IASB, provisoriamente, favorece a retenção das definições existentes, que englobam ambas as obrigações legais e construtivas – e a adição de mais orientações para ajudar a distinção da obrigação construtiva da compulsão econômica. A orientação esclareceria as questões listadas no parágrafo 3.50.</p> <p>Você concorda com essa visão preliminar? Por que ou por que não?</p>
<p>Seção 4 Reconhecimento e desreconhecimento</p>	<p>- Questão 08 - Os parágrafos 4.1-4.27 discutem os critérios de reconhecimento. Na visão preliminar do IASB, uma entidade deve reconhecer todos os seus ativos e passivos, a não ser que o IASB decida, ao desenvolver ou revisar uma Norma específica, que uma entidade não precisa, ou não deve reconhecer um ativo ou passivo por que:</p> <p>(a) reconhecer o ativo (ou passivo) forneceria aos usuários das demonstrações financeiras uma informação que é irrelevante, ou insuficientemente relevante para justificar o custo; ou</p> <p>(b) nenhuma mensuração do ativo (ou passivo) resultará em uma representação fiel tanto do ativo (ou passivo) e das mudanças no ativo (ou passivo), mesmo se todas as descrições e explicações necessárias forem divulgadas.</p> <p>Você concorda? Por que ou por que não? Se você não concorda, quais mudanças você sugere, e por quê?</p>
<p>Seção 5 Definição de patrimônio líquido e distinção entre passivos e instrumentos de patrimônio</p>	<p>- Questão 10 - A definição de patrimônio líquido, a mensuração e apresentação de diferentes classes de capital, e como distinguir passivos de instrumentos de patrimônio que são discutidos nos parágrafos 5.1-5.9. Na visão preliminar do IASB:</p> <p>(a) a Estrutura Conceitual deve manter a atual definição de capital como o interesse residual nos ativos da entidade após a dedução de todos os seus passivos.</p> <p>(b) a Estrutura Conceitual deve indicar que o IASB deve usar a definição de passivo para distinguir passivos de instrumentos de capital. Duas consequências disso são as seguintes:</p> <p>(i) obrigações para emitir instrumentos de capital não são passivos, e</p> <p>(ii) obrigações que irão surgir apenas quando a entidade que relata for liquidada são não passivos. (veja o parágrafo 3.89(a))</p> <p>(c) uma entidade deve:</p> <p>(i) atualizar a medida de cada classe de reivindicação de equivalência patrimonial no final de cada período de relato. O IASB determinaria quando desenvolver ou revisar Normas em especial se seria uma medida direta ou uma alocação do capital</p>

total.

(ii) reconhecer atualizações para essas mensurações na demonstração de alterações no capital, como uma transferência de riqueza entre as classes de reivindicação de equivalência patrimonial.

(d) Se uma entidade não emitiu instrumentos de capital, pode ser apropriado tratar a mais subordinada classe de instrumentos como se fosse uma reivindicação de equivalência patrimonial, com adequada divulgação. Identificar se é o caso de usar tal abordagem e, em caso afirmativo, quando, seria uma decisão que o IASB precisaria fazer quando se desenvolve ou revisa Normas particulares.

Você concorda? Por que ou por que não? Se você não concorda, quais mudanças você sugere, e por quê?

Seção 6 - **Questão 11** - É discutido nos parágrafos 6.6-6.35 como o objetivo da demonstração financeira e suas características qualitativas da informação financeira útil afetam a mensuração. As visões preliminares do IASB são que:

(a) o objetivo da mensuração é de contribuir para a representação fiel de informação relevante sobre:

(i) os recursos da entidade, reivindicações contra a entidade e mudanças nos recursos e reivindicações; e

(ii) o quão eficientemente e eficazmente a administração e o conselho administrativo da empresa têm cumprido suas responsabilidades no uso dos recursos da entidade.

(b) uma única base de mensuração para todos ativos e passivos pode não fornecer a informação mais relevante para os usuários das demonstrações financeiras.

(c) ao selecionar a mensuração a utilizar para um item específico, o IASB deve considerar qual informação essa mensuração irá produzir tanto na demonstração de posição financeira quanto na(s) demonstração(ões) de lucros ou perdas e OCI.

(d) a seleção de uma mensuração:

(i) para um ativo específico deve depender de como esse ativo contribui para futuros fluxos de caixa; e

(ii) para um passivo específico deve depender de como a entidade irá liquidar ou cumprir esse passivo.

(e) o número de mensurações diferentes usadas deve ser o menor número necessário para fornecer uma informação relevante. Mudanças desnecessárias de mensuração devem ser evitadas e as mudanças necessárias de mensuração devem ser explicadas.

(f) os benefícios de uma mensuração específica para os usuários das demonstrações financeiras precisam ser suficientes para justificar o seu custo.

Você concorda com essas visões preliminares? Por que ou por que não? Se você não concorda, qual alternativa de abordagem para decidir como mensurar um ativo ou passivo você apoiaria?

Seção 7 - **Questão 16** - Esta seção estabelece as visões preliminares do IASB acerca do escopo e conteúdo das apresentações e orientações de divulgação que deveriam ser incluídas na Estrutura Conceitual. Ao desenvolver suas visões preliminares, o IASB foi influenciado por dois grandes fatores:

(a) o propósito principal da Estrutura Conceitual, que é auxiliar o IASB no desenvolvimento e revisão de Normas (veja a Seção 1); e

(b) outros trabalhos que o IASB planeja realizar na área de divulgação (veja os parágrafos 7.6-7.6), incluindo:

(i) um projeto de pesquisa envolvendo a IAS 1, IAS 7 e a IAS 8, assim como uma revisão do feedback recebido no projeto de Apresentação da Demonstração Financeira;

(ii) alterações na IAS 1; e

(iii) orientações adicionais ou material educacional acerca da materialidade.

Dentro desse contexto, você concorda com as visões preliminares sobre o escopo e o conteúdo da orientação que deveria ser incluída na Estrutura Conceitual sobre:

(a) apresentação nas demonstrações financeiras primárias, incluindo:

(i) o que são as demonstrações financeiras primárias;

(ii) o objetivo das demonstrações financeiras primárias

(iii) classificação e agregação;

(iv) compensação; e

- (v) a relação entre as demonstrações financeiras primárias.
- (b) divulgações nas notas às demonstrações financeiras, incluindo:
 - (i) o objetivo das notas às demonstrações financeiras; e
 - (ii) o escopo das notas às demonstrações financeiras, incluindo os tipos de informação e divulgações que são relevantes para atender o objetivo das notas às demonstrações financeiras, informação prospectiva e informação comparativa.

Por que ou por que não? Se você acha que orientações adicionais são necessárias, por favor, especifique quais orientações adicionais acerca de apresentação e divulgação deveriam ser incluídas na Estrutura Conceitual.

<p>Seção 8 Apresentação de resultados abrangentes</p>	<p>- na de</p>	<p>Questão 19 - A visão preliminar do IASB de que a Estrutura Conceitual deveria exigir um total ou subtotal para lucros ou perdas é discutido nos parágrafos 8.19-8.22. Você concorda? Por que ou por que não? Se você não concorda, você acha que o IASB deveria ainda ser capaz de exigir um total ou subtotal de lucros ou perdas ao desenvolver ou revistar Normas específicas?</p>
<p>Seção 9 - Outras questões</p>	<p>-</p>	<p>Questão 22 - Capítulos 1 e 3 da Estrutura Conceitual existente Os parágrafos 9.2-9.22 abordam os capítulos da Estrutura Conceitual existente que foram publicados em 2010 e como esses capítulos tratam os conceitos de gestão, confiabilidade e prudência. O IASB fará mudanças a esses capítulos se o trabalho no resto da Estrutura Conceitual destacar áreas que precisam de esclarecimento e mudanças. Contudo, o IASB não planeja reconsiderar fundamentalmente o conteúdo desses capítulos. Você concorda com essa abordagem? Por favor, explique seus motivos. Se você acredita que o IASB poderia considerar mudanças a esses capítulos (incluindo como esses capítulos tratam os conceitos de gestão, confiabilidade e prudência), por favor, explique essas mudanças e os motivos para elas, e, por favor, explique o mais precisamente possível como elas iriam afetar o restante da Estrutura Conceitual.</p>