

FUCAPE FUNDAÇÃO DE PESQUISA E ENSINO

FLAUZELITON JOSÉ APARECIDO GONÇALVES

**FATORES QUE INIBEM A ADOÇÃO DAS PRÁTICAS DO *IFRS FOR*
SME PELAS PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS BRASILEIRAS**

VITÓRIA

2019

FLAUZELITON JOSÉ APARECIDO GONÇALVES

FATORES QUE INIBEM A ADOÇÃO DAS PRÁTICAS DO *IFRS FOR SME* PELAS PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS BRASILEIRAS

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Fucape Fundação de Pesquisa e Ensino, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis – Nível Profissionalizante.

Orientador: Prof. Dr. André A. F. de Moura.

VITÓRIA

2019

FLAUZELITON JOSÉ APARECIDO GONÇALVES

FATORES QUE INIBEM A ADOÇÃO DAS PRÁTICAS DO *IFRS FOR SME* PELAS PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS BRASILEIRAS

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Fucape Fundação de Pesquisa e Ensino, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis – Nível Profissionalizante, na área de concentração Finanças e Mercado Financeiro.

Aprovada em 26 de agosto de 2019.

COMISSÃO EXAMINADORA

Prof. Dr.: ANDRÉ AROLDO FREITAS DE MOURA
Fucape Fundação de Pesquisa e Ensino

Prof. Dr.: FABIO YOSHIO SUGURI MOTOKI
Fucape Fundação de Pesquisa e Ensino

Profa. Dra.: MARCIA JULIANA D'ANGELO
Fucape Fundação de Pesquisa e Ensino

AGRADECIMENTOS

Ao Deus do meu coração. Tu que me ensinaste que diante dos obstáculos quem crê em Ti encontrará superação. Te agradeço por estar ao meu lado em cada momento desse caminho.

À minha família, que em noites e fins de semana de estudo intermináveis, compreenderam minha ausência pelo tempo dedicado ao curso e em momentos de dúvidas, quando mais precisei estavam em apoiando. Obrigado.

Aos companheiros do curso, é momento sentirmos um pouco de orgulho, de olharmos para trás e ver o caminho trilhado, admiro cada um de vocês, são todos vencedores, somos mais que colegas de aula, somos um bando de irmãos.

A todos os professores e orientadores, a palavra obrigado jamais fará justiça pelo meu sentimento de gratidão, aos quais sem nominar, terão todos o meu eterno agradecimento.

RESUMO

O objetivo desta pesquisa é investigar os fatores que inibem a adoção das práticas do *IFRS for SME* adotado no Brasil pelas pequenas e médias empresas (PMEs) na forma do CPC PME. Foi aplicado um questionário a uma amostra por conveniência de profissionais contábeis de empresas privadas e organizações contábeis, que declararam possuir no mínimo conhecimento básico da norma, obtendo 426 observações válidas. Os resultados evidenciaram que o grau de discricionariedade nas escolhas das práticas contábeis presente no CPC PME, tem sido o principal fator que inibe sua adoção, sendo necessário no mínimo conhecimento intermediário da norma para implementá-la. O estudo recomenda aos órgãos reguladores e aos cursos superiores de ciências contábeis campanhas de educação profissional e formação específica em *IFRS for SME*. Os resultados obtidos podem auxiliar outros países na transição do modelo contábil doméstico para o padrão internacional bem como nas futuras revisões do IASB.

Palavras-chave: *IFRS for SME*; *IFRS* para PME; CPC PME; Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas.

ABSTRACT

The objective of this research is to investigate the factors that inhibit the adoption of IFRS for SME practices adopted in Brazil by small and medium enterprises (SMEs) in the form of CPC PME. A questionnaire was applied to a convenience sample of accounting professionals from private companies and accounting organizations, who stated that they had at least basic knowledge of the standard, obtaining 426 valid observations. We find that the degree of discretion in the choice of accounting practices present in the CPC PME has been the main factor that inhibits its adoption, requiring at least intermediate knowledge of the standard to implement it over there. The study recommends IFRS for SME specific education and vocational education campaigns for regulators and higher education courses. The results obtained may assist other countries in the transition from the domestic accounting model to the international standard as well as in future IASB revisions.

Keywords: IFRS for SME; IFRS para PME; CPC PME; Accounting for Small and Medium Enterprises.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Informações sobre as variáveis do modelo econométrico.....	23
Tabela 2 - Variáveis e respectivas questões.....	24
Tabela 3 - Características dos participantes	26
Tabela 4 - Estado dos participantes	27
Tabela 5 - Comparativo da estatística descritiva amostra x paper original	29
Tabela 6 - Modelo da pesquisa	30
Tabela 7 - Impacto do nível de conhecimento do CPC PME em sua adoção	33

LISTA DE SIGLAS

CFC - Conselho Federal de Contabilidade

CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis

CPC PME – Pronunciamento Técnico PME Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas

FASB - Financial Accounting Standards Board

IASB - International Accounting Standards Board

IASC - International Accounting Standards Committee

IES – Instituto de Ensino Superior

IFRS – International Financial Reporting Standards

IFRS for SMEs – Padrão IFRS para Pequenas e Médias Empresas

IPO - (Initial Public Offering) é uma sigla para Oferta Pública Inicial

NBC - Normas Brasileiras de Contabilidade

OECD - Organization for Economic Cooperation and Development

PMEs - Pequenas e Médias Empresas

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	9
2. REFERENCIAL TEÓRICO	12
2.1. IFRS: VISÃO GERAL	12
2.2. MERCADOS DESENVOLVIDOS E A ADESÃO AO IFRS FOR SME	14
2.3. MERCADOS EMERGENTES E A ADESÃO AO IFRS FOR SME	15
2.4. PMES NO BRASIL E A CONVERGÊNCIA AO IFRS FOR SME	16
2.5. HIPÓTESES.....	17
2.5.1. Questões estruturais e práticas do CPC PME	17
2.5.2. Ausência de aplicação de sanções.....	18
3. METODOLOGIA	19
3.1. POPULAÇÃO, AMOSTRA E COLETA DE DADOS	19
3.2. QUESTIONÁRIO	20
3.3. MODELO ECONOMÉTRICO	22
4. ANÁLISE DOS DADOS	26
4.1. CARACTERIZAÇÃO DA AMOSTRA.....	26
4.2. ESTATÍSTICA DESCRITIVA DAS VARIÁVEIS.....	28
4.3. RESULTADOS DAS HIPÓTESES	30
5. CONCLUSÕES E CONSIDERAÇÕES FINAIS	34
REFERÊNCIAS	36
APÊNDICE A - REFERENCIAL TEÓRICO INTERNACIONAL	42
APÊNDICE B - REFERENCIAL TEÓRICO NACIONAL	44
APÊNDICE C - APRESENTAÇÃO DO QUESTIONÁRIO E SOLICITAÇÃO DE SNOWBALL	45
APÊNDICE D - SEÇÃO 1 DO QUESTIONÁRIO	46
ANEXO A - SEÇÃO 2 DO QUESTIONÁRIO	47

Capítulo 1

1. INTRODUÇÃO

As pequenas e médias empresas (PMEs) são aproximadamente 99% das empresas a nível global, gerando em torno de 70% dos empregos e nas economias emergentes representam 33% do PIB (*Organization for Economic Cooperation and Development* [OECD], 2017).

Em 2009 o IASB divulgou as *IFRS for Small and Medium-Sized* (SME) (IFRS.ORG, n.d). O Brasil adota as *IFRS for SME* desde 2010, na forma do CPC PME (CPC, 2010) - Contabilidade para PMEs – o qual foi incorporado ao padrão contábil nacional com a edição da resolução CFC 1.255/09 (CFC, 2009) e com a edição da lei 12.249/10 os pronunciamentos técnicos aprovados pelo CFC, foram convertidos para fins contábeis a classe de norma legal obrigatória (Brasil, 2010).

Assim o padrão CPC PME tornou-se obrigatório a todas as PMEs brasileiras na preparação de seus relatórios financeiros, exceto às empresas para quais a posicionamento contrário de seus agentes reguladores e segundo a Federação Nacional das Empresas de Serviços Contábeis (Fenacon, 2017) aproximadamente 2 milhões de empresas no país são PMEs, gerando 10,1 milhões de empregos as pequenas e 5,5 milhões as médias (*PricewaterhouseCoopers* [PWC], 2013).

A literatura existente sobre as *IFRS for SME* é escassa e a necessidade e utilidade de seu potencial pode variar de país para país (Albu, *et. al.*, 2013), e as economias menos desenvolvidas, que rapidamente as adotaram, fizeram com pouca evidência de como iria satisfazer as suas necessidades (Devi & Samujh, 2014).

Entre as poucas pesquisas, pode-se citar a de Zahid e Singa (2018) que analisaram um conjunto de dados de 145 países, concluindo que os países com menor

eficiência regulatória, abertura de mercados, crescimento e origem *common law* são mais propensos a adotar o padrão *IFRS for SME*, e as economias desenvolvidas hesitam em adotá-lo ou são mais propensas a fazê-lo tardiamente.

Em contrapartida a literatura internacional, de acordo com Einsweiller, Beber e Savaris (2018), a convergência para as PME's nacionais está distante, devido a fatores políticos e econômicos na qual a contabilidade nacional está inserida, devendo os profissionais contábeis exercerem o julgamento profissional e migrar do exercício do *code law* para o *common law*.

Evidências empíricas no Brasil apontam que os procedimentos em conformidade com o CPC PME somente ocorrem por ocasião em que as rotinas contábeis usualmente executadas possui alguma correlação com a norma (Menezes, Luz, Carvalho & Cavalcante, 2014).

Pesquisa realizada com 70 empresas no estado de São Paulo, concluiu que os gestores das pequenas e médias empresas possuem baixo conhecimento em relação ao CPC PME, tal como em relação as demonstrações contábeis e o utilizam de forma incorreta. Todavia demonstraram estarem cientes da importância desses elementos para a tomada de decisão (Segura, Magalhães, Santos, Mizoguchi & Marques, 2010).

Este trabalho possui por objetivo, por meio da percepção dos atores envolvidos, examinar os fatores que inibem a adoção das práticas dos *IFRS for SME* na forma do CPC PME pelas PME's brasileiras. Para atingir seu objetivo será replicado parcialmente a investigação de Chand, Patel e White (2015), os dados serão coletados em fontes primárias em *cross section* sendo analisados por: caracterização da amostra, estatística descritiva e regressão logística.

Contudo, pouco se investigou no sentido de identificar os determinantes da opção ao *IFRS for SMEs* (Zehri & Chouaibi, 2013), esta pesquisa produz evidências quanto as adversidades enfrentadas pela classe contábil com a estrutura conceitual do padrão *IFRS for SME*. Isto posto, se justifica na ausência de estudos nacionais do impacto das dificuldades na interpretação e aplicação do CPC PME sobre sua adoção.

A relevância deste trabalho reside em trazer à tona os desafios enfrentados pelas pequenas e médias empresas brasileiras quanto a complexidade de adoção do CPC PME, havendo pesquisas que o padrão *IFRS for SME* é considerado complexo, em especial para as pequenas empresas (Bohusova, 2011).

As pesquisas nacionais possuem limitações restritas as regiões da área de atuação do pesquisador (Figueiredo, Martins & Rodrigues 2016; Trazzi & Martins, 2018), assim este trabalho ambiciona em preencher esta lacuna, extrapolando a pesquisa a diversas regiões do país, fornecendo a partir dos dados coletados uma evidência empírica do estágio de adoção no Brasil do CPC PME.

Os resultados, fornecem uma contribuição prática no debate do pensamento contábil, seja no meio acadêmico ou profissional, pois o padrão *IFRS* para PME produzirá mudanças significativas na contabilidade, de uma orientação baseada em impostos para o apoio a tomada decisão (Albu *et. al.*, 2013). Isto posto, a adoção do *IFRS* para PMEs é percebida como um meio de educação e mudança da profissão contábil e do ambiente de negócios (Strouhal, 2012).

Contribui de forma teórica com as revisões do CPC PME, visto que, pesquisas locais podem e devem fazer contribuições no debate sobre questões regulatórias (Albu *et. al.*, 2013), e da mesma forma contribuir com outros países que podem enfrentar dificuldades na transição para o *IFRS* para PMEs (Chand *et. al.*, 2015).

Capítulo 2

2.REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 IFRS: VISÃO GERAL

Em 1973, foi formado o *International Accounting Standards Committee* (IASC), pioneiro na difusão de normas contábeis internacionais, sendo reorganizado em 2001, na forma do *International Accounting Standards Board* (IASB), órgão independente, autor da divulgação das *IFRS* (IASB, n.d.). A União Europeia, em 2002 impôs as companhias listadas, que de 2005 em diante preparassem os relatórios utilizando as *IFRS*, tornando-se o primeiro grande mercado de capitais a exigir este padrão (IASB, n.d.).

Uma importante característica das *IFRS* é a de ser um produto de um órgão autônomo privado, que surgiram como consequência da necessidade dos mercados e não decorrente do resultado de políticas governamentais (Whittington, 2005), as quais, convergidos a um modelo global, elimina a necessidade dos países em desenvolver seus respectivos padrões (Pacter, 2009).

Em contraponto, segundo Chua e Taylor (2008) a disseminação do *IFRS* está associada a redução de custos financeiros e políticos, nos quais países, terceirizam a concepção de normas contábeis a uma agência privada, enquanto mantêm os direitos residuais da opção ao *IFRS*.

Segundo Chand *et. al.*, (2015), a eleição do modelo contábil para pequenas e médias empresas a nível global foi arbitrário, havendo evidências que a classe contábil não estava preparada para adotá-lo e sua introdução gerou apenas mudanças relativamente modestas.

De acordo com Sonderstrom e Sun (2007) provavelmente as diferenças na qualidade da contabilidade persistirão devido aos sistemas legal, políticos e institucional que as empresas estão inseridas e Ding, Hope, Jeanjean e Stolowy (2007), afirmam haver encontrado resultados consistentes que apenas mudando os padrões contábeis sem haver melhorias nos regulamentos, a adoção ao *IFRS* poderia não trazer os resultados esperados de qualidade nos relatórios financeiros.

Para Thomas (2009), a convergência a um padrão contábil único, a priori, produzirá relatórios comparáveis, cujas diferenças, no decorrer do tempo serão reduzidas, sendo progressivamente reconhecidos como uma coleção de alta qualidade de normas contábeis (Tan, Chatterjee, Wise, & Hossain, 2016).

Conforme Nobes e Jordi (2013), a influência internacional é menos provável nestas empresas, para Bohusova (2011) e Eierle e Haller (2009) as empresas que operam localmente não têm necessidade de fornecer demonstrações financeiras comparáveis internacionalmente.

Na pesquisa de Handley, Wright e Evans (2017) os entrevistados quando questionados das demonstrações para PMEs, argumentaram que os usuários não sabem que são usuários ainda.

Para Strouhal, Pasekova e Mullerova (2010) o padrão *IFRS for SME* é uma informação amplamente compreendida e comparada, assistindo na melhoria das relações com clientes, fornecedores, investidores e banqueiros, atuando como um fator na obtenção de crédito, reduzindo o custo dos empréstimos e desenvolvendo parcerias de negócios.

2.2 MERCADOS DESENVOLVIDOS E A ADESÃO AO IFRS FOR SME

Via de regra, as economias desenvolvidas se demonstram mais contrárias em adotar o padrão *IFRS for SME* que as economias emergentes. O Reino Unido e a Austrália que convergiram as *IFRS Full* e até aquele momento não optaram pela *IFRS* para PMEs. A Austrália foi um dos primeiros países a declarar que não adotaria o padrão para PMEs argumentando que o respectivo padrão tem muitos problemas intrínsecos (Chand *et al.*, 2015).

Estudo conduzido por Sithole (2015) na Suíça, constatou-se que o padrão *IFRS for SME* gera comparabilidade e harmonia nas informações financeiras e Caneghem e Campenhout (2012), salientaram que a qualidade da informação está positivamente correlacionada com a alavancagem das empresas belgas.

Pesquisa realizada na Alemanha, analisa a adequação do padrão *IFRS for SMEs*, concluíram que a maioria das PMEs veem pouca ou nenhuma necessidade de fornecer demonstrações comparáveis internacionalmente. Esta percepção poderia explicar além dos custos percebidos a relutância das PMEs em aplicar as *IFRS* (Eierle & Haller, 2009).

Pesquisa realizada na França, investigou o impacto da adoção do valor justo nas PMEs, observou uma melhoria das informações financeiras com a adoção do padrão *IFRS* (Lenormand, Poulard & Touchais, 2012).

Eskin e Güvemli (2015) comentam que as empresas agrícolas turcas estão adaptando seus sistemas contábeis ao padrão *IFRS* e como benefício terão a oportunidade de usar seu próprio julgamento para determinar o valor justo dos ativos.

2.3 MERCADOS EMERGENTES E A ADESÃO AO IFRS FOR SME

No contexto das economias em desenvolvimento, os usuários dos relatórios financeiros podem possuir necessidades diferentes de seus pares em economias desenvolvidas e as *IFRS* para PMEs demonstra-se ser impraticável para as economias em desenvolvimento (Devi & Samujh, 2014).

Pesquisa na África Sul, concluiu-se que as empresas que adotaram o padrão *IFRS* para PMEs, não o consideram como parte do crescimento dos negócios (Rudzani & Charles, 2016), e na República Tcheca, Hungria, Romênia e Turquia, a percepção de benefícios não influenciou a intenção em adotar o padrão (Astutie & Fanani, 2016).

Pesquisa realizada na Nigéria, concluiu que as PMEs são os motores do crescimento em qualquer economia, em grande parte devido a relatórios adequados e eficientes (Ezeagba, 2017). Igualmente na Nigéria concluiu-se que embora seja onerosa e difícil a opção do *IFRS* pelas PMEs é um esforço necessário para seu crescimento e sobrevivência (Kanu, Egwu & Isu, 2014).

A revisão da literatura internacional foi sintetizada no apêndice A. As pesquisas internacionais, de forma geral, evidenciam a importância das PMEs nas economias em que estão inseridas, verificando-se em alguns estudos a melhora de performance das empresas e dos relatórios financeiros, porém os benefícios da adoção do *IFRS for SME* são pouco percebidos

No tocante aos países em desenvolvimento constata-se a forte ligação dos profissionais contábeis com as rotinas fiscais, na visão que o Estado é o principal usuário das informações.

2.4 PMES NO BRASIL E A CONVERGÊNCIA AO IFRS FOR SME

As pequenas e médias empresas constituídas no Brasil representam 30% do PIB e em torno de 15 mil PMEs estariam aptas a realizar o *Initial Public Offering* (IPO) (PricewaterhouseCoopers [PWC], 2013).

Não há uma definição internacional de pequenas e médias empresas, são definidas de forma diferente na legislação entre os países, em razão que a dimensão “pequena” e “média” é em relação ao tamanho da própria economia (ODCE).

Resta-nos identificar, à luz da legislação brasileira, o enquadramento das PMEs, de acordo com a Lei 11.638, e a Lei Complementar 123 (Brasil) estão sujeitas a convergência contábil no padrão CPC PME as empresas brasileiras com faturamento no intervalo compreendido entre R\$ 360 mil a R\$ 300 milhões.

Pesquisa realizada utilizando a técnica da teoria dos jogos, concluiu quanto à adoção do pronunciamento do CPC PME, que os profissionais da área contábil tendem a tratar o assunto com indiferença (Gonzáles & Nagai, 2013).

Estudo conduzido por Alves, Miranda, Meira e Callado (2013) em escritórios de contabilidade, revelou que a maioria dos entrevistados não consideram necessária a adoção do CPC PME para seus clientes.

A revisão da literatura nacional objetiva captar as conclusões acerca do nível de aderência ao CPC PME, as quais foram sintetizados no apêndice B. O movimento nacional em direção a convergência contábil internacional para as PMEs ainda carece de muito esforço, iniciando por um processo por parte dos órgãos reguladores na conscientização dos profissionais contábeis na obrigatoriedade da adoção do novo padrão.

2.5 HIPÓTESES

2.5.1 Questões estruturais e práticas do CPC PME

No Brasil, há evidências empíricas que o grau de adoção do CPC PME ainda é incipiente (Riva & Salotti, 2015), havendo pesquisas que as *IFRS for SME* não fornecem diretrizes nem amplos nem particularmente adequados para assegurar a sua interpretação e aplicação coerentes (Chand *et al.*, 2015).

Conforme Firmino e Paulo (2013) a necessidade subjetiva de fazer julgamento de expressões contidas no *IFRS* pode ocasionar distorções nas informações contábeis.

Segundo Ran e Newberry (2013) a complexidade do *IFRS for SME* está intrínseca em sua estrutura, por possuir o mesmo alcance e aplicação do *IFRS Full* e conforme Salazar-baquero (2011), alguns de seus requisitos exigem orientação e exemplos ilustrativos.

Para Neag, Masca e Pășcan (2009), as exigências do *IFRS for SME* são demasiadas complexas para entidades com um modelo de negócio simples, e de acordo com Masca (2012), as *IFRS* para PMEs foram consideradas incompreensíveis inclusive pela comissão europeia que às analisou.

Quanto a demonstrações financeiras no padrão *IFRS*, constatou-se uma resistência por ser considerada dispendiosa e complexa (Handley, Wright & Evans, 2017). Segundo Chand *et al.*, (2015) os relatórios exigidos às PMEs são complexos, sendo necessários compilá-los para atendimento unicamente as partes internas interessadas, e o volume e a complexidade da divulgação exigidos são excessivos.

H1: questões estruturais e práticas do CPC PME inibem sua adoção.

2.5.2 Ausência de aplicação de sanções

Pesquisa realizada em Recife/PE, concluir que a maioria dos profissionais contábeis destacam como relevante o atendimento ao fisco, havendo como atividade principal o recolhimento de impostos (Alves, Miranda, Meira, & Callado, 2013) e segundo Asuman (2010) a contabilidade fiscal é mais comum entre as PMEs, e para Bohusova (2011) este grupo de empresas prepara seus relatórios em especial para fins de tributação.

Atualmente as empresas devem executar simultaneamente as exigências fiscais e contábeis, todavia, o custo de satisfazer dois conjuntos de obrigações é um fator significativo para aproximá-los na prática (Albu, *et. al.*, 2013), no entanto, a utilização dos *IFRS* para PMEs para fins fiscais continua a ser uma questão que requer um estudo mais aprofundado (Neag, Masca & Pășcan, 2009).

Na Albânia, a adoção do padrão *IFRS for SME* desenvolveu a concorrência reduzindo a deslealdade e a evasão fiscal e outras formas de corrupção e aumentou a possibilidade do interesse de investidores estrangeiros no país (Kënuti, 2015), na Colômbia, constatou-se um efeito positivo no patrimônio líquido das PMEs após a adoção das *IFRS* (Marmolejo, Sierra & Delgado, 2018).

Para Di Pietra *et. al.*, (2008), as vantagens de implementação do *IFRS* para PMEs são geralmente consideradas menos convincentes e os custos percebidos maiores que os seus benefícios, todavia, segundo Masca (2012) esta percepção de custos elevados, é aos poucos transformada em benefício na elaboração dos relatórios financeiros, e sua implantação será sempre um desafio para as PMEs.

H2: a ausência de aplicação de sanções quanto a inobservância da adoção obrigatória do CPC PME inibe sua adoção.

Capítulo 3

3.METODOLOGIA

3.1 POPULAÇÃO, AMOSTRA E COLETA DOS DADOS

A amostra da pesquisa ocorreu por conveniência, sendo o público alvo profissionais contábeis de empresas privadas e organizações contábeis que declararam possuir no mínimo conhecimento básico do CPC PME. Nos casos das organizações contábeis, a quantidade de clientes é irrelevante para a pesquisa e sim a percepção da adoção do CPC PME, ainda que para apenas um cliente.

O público alvo foi convidado a participar da pesquisa por meio do link do questionário enviado a contas e-mails, grupos de Whatsapp e rede profissional LinkedIn, com utilização do método *snowball* onde os participantes iniciais indicam novos participantes. O link enviado esclareceu que se trata de pesquisa acadêmica, e que as respostas fornecidas são anônimas e confidenciais.

Obteve-se um total de 825 participantes, destes 247 não atenderam a 1ª questão de filtro, pois desconheciam a entrada em vigor do CPC PME, 48 declararam na 2ª questão de filtro que não estavam a par do conteúdo do CPC PME e 101 responderam na 3ª questão de filtro que não atuavam PMEs e três declararam não possuir formação contábil, sendo estes de mesmo modo excluídos da pesquisa, perfazendo assim um total de 426 observações válidas (51,64%).

A coleta das respostas ocorreu no período entre 31/05 a 30/06/2019 com utilização da plataforma Survio, os dados foram analisados com uso do software Stata 16, utilizando-se de três técnicas: caracterização da amostra, estatística descritiva das observações e regressão logística.

3.2 QUESTIONÁRIO

Esta pesquisa replica parcialmente a investigação de Chand, *et. al.*, (2015), visto que a questão 23 do *paper* replicado, dispõem sobre benefícios fiscais o que contraria o CPC PME (CPC, 2010), assim, a questão 23 não será inquerida, sendo substituída por outra elaborada pelo pesquisador a qual se construiu a hipótese H2.

O questionário foi homologado pelos autores (Chand *et al.*, 2015), obtendo-se um alfa de *Cronbach* de 0,93. Devido a utilização parcial deste instrumento, o alfa foi recalculado, obtendo um coeficiente de 0,9640 e conforme Freitas e Rodrigues (2005) um $\alpha > 0,90$ representa uma confiabilidade muito alta do questionário.

O questionário foi submetido a tradução por empresa especializada em traduções acadêmico-científicas, em seguida para garantir a fidelidade das questões foi realizada a tradução reversa (*back translation*). As questões traduzidas foram adaptadas ao melhor arranjo às expressões geralmente usadas. O questionário foi testado com doze participantes, não havendo necessidade de refazer o pré-teste.

O método de pesquisa é o *survey*, neste caso, um questionário composto por duas seções, a primeira com nove questões, as três primeiras questões são de filtro, concebidas para medir o grau de conhecimento da norma do respondente, as respostas não aderentes a pesquisa foram descartadas.

As questões de quatro a seis visam captar as características dos participantes (nível hierárquico, unidade da federação e escolaridade). A questão sete é a variável explicada (binária),

As questões oito e nove, são as variáveis de controle, variáveis estas que podem afetar a opção de adoção do CPC PME. A seguir são apresentadas as variáveis de controle: gestão contábil e capacitação.

- **Gestão Contábil**

Asuman (2010) encontrou evidências, se a empresa possuir departamento de contabilidade, o custo adicional de aplicar um outro conjunto de normas de contabilidade pode ser reduzido.

A escolha desta variável se justifica em identificar se as PMEs nacionais, cuja contabilidade seja interna, estariam mais propensas a adotar o CPC PME e qual o impacto na adoção, caso a contabilidade seja executada por organização contábil.

É esperado um efeito positivo desta variável sobre a adoção do padrão, cujo impacto será medido pela questão oito da seção um do questionário.

- **Capacitação**

Para que seja possível verificar se as dificuldades encontradas na interpretação e aplicação do CPC PME é necessário controlar o nível de capacitação dos respondentes.

Chand *et. al.*, (2015) afirmam que uma dificuldade dos profissionais contábeis em lidar com as *IFRS for SME* é decorrente da ausência de treinamentos e desenvolvimento adequado e permanente. Portanto, a escolha desta variável se justifica, pois a decisão do profissional contábil em se capacitar ou não pode afetar a opção de adoção da norma.

Assim o efeito da capacitação profissional sobre a adoção do CPC PME será medido pela questão nove da seção um do questionário. É esperado um efeito positivo desta variável sobre a opção de adoção da norma.

A segunda seção do questionário é constituída de trinta questões em escala Likert com intensidade entre 1 e 7 indicando entre “discordo fortemente” e “concordo fortemente”, que compõem as variáveis (Tabela 2).

3.3 MODELO ECONOMETRICO

O modelo logit estimado encontra-se abaixo.

$$\text{Adoção CPC PME}_j = \beta_0 + \beta_1 \text{Custos}_j + \beta_2 \text{Inconsistências}_j + \beta_3 \text{Imprecisões}_j + + \beta_4 \text{Orientação}_j + \beta_5 \text{Compreensibilidade}_j + + \beta_6 \text{Complexibilidade}_j + \beta_7 \text{Sanções}_j + \beta_8 \text{Gestão}_j + \beta_9 \text{Capacitação} + \varepsilon_j.$$

Os coeficientes β_1 a β_6 visam medir o impacto das questões do questionário (exceto a questão 23 que testará a hipótese H2) na opção de adoção do CPC PME, o que permitiu construir a hipótese H1.

As variáveis da equação acima possuem a seguinte expressão:

Adoção CPC PME = variável *dummy*, 1 se não adota o CPC PME e 0 caso contrário;

As *variáveis*: custos, inconsistências, imprecisões, orientação, compreensibilidade, complexidade e sanções = variação esperada do impacto da média das respostas das questões de seus respectivos constructos.

Gestão = variável *dummy* de controle, onde 1 caso possua departamento de contabilidade interno, 0 caso contrário;

Capacitação = variável *dummy* de controle, onde 1 se o respondente faz anualmente cursos de capacitação/educação profissional continuada e zero caso contrário.

ε_j = retrata os prováveis erros do modelo.

A Tabela 1 a seguir, apresenta as informações sobre variáveis da equação do modelo econométrico demonstrado, assim como os autores que abordaram as questões e o impacto (sinal) esperado das variáveis explicativas e de controle na variável explicada.

TABELA 1: INFORMAÇÕES SOBRE AS VARIÁVEIS DO MODELO ECONOMETRICO

Tipo	Variável	Descrição	Autor	Público Alvo	Sinal Esperado
EXPLICADA	Adoção do CPC PME	Adoção CPC PME = dummy, um (1) se não adotou o CPC PME e zero (0) caso tenha adotado. Questão 7 da seção 1 do questionário.		Questionário aplicado aos profissionais contábeis de empresas privadas e organizações contábeis, que declararam possuir no mínimo conhecimento básico do CPC PME	+
EXPLICATIVAS	Custos	Varição esperada do impacto da média das respostas das questões 1,7 e 9 do questionário na variável explicada.	Chand <i>et al.</i> , (2015)		+
	Inconsistências	Varição esperada do impacto da média das respostas das questões 14,15,17,25 e 27 do questionário na variável explicada			+
	Imprecisões	Varição esperada do impacto da média das respostas das questões 4 e 11 do questionário na variável explicada.			+
	Orientação	Varição esperada do impacto da média das respostas das questões 20, 21,28,29 e 30 do questionário na variável explicada			+
	Compreensibilidade	Varição esperada do impacto da média das respostas das questões 3, 5, 12, 13, 16, 18, 24 e 26 do questionário na variável explicada.			+
	Complexidade	Varição esperada do impacto da média das respostas das questões 2,6,8,10,19 e 22 do questionário na variável explicada.			+
	Sanções	Varição esperada do impacto da média das respostas da questão 23 do questionário na variável explicada.			Albu, <i>et al.</i> , (2013)
CONTROLE	Gestão Contábil	Gestão Contábil = dummy, um (1) caso possua contabilidade interna e zero (0) para os casos da contabilidade ser externa. Questão 8 da seção 1 do questionário.	Asuman (2010)		+
	Capacitação	Capacitação = dummy, um (1) se o gestor contábil realiza anualmente cursos de educação continuada e zero (0) caso contrário. Questão 9 da seção 1 do questionário.	Chand <i>et al.</i> , (2015)		+

Fonte: Elaborado pelo Autor.

A Tabela 2 a seguir, apresenta as variáveis com suas respectivas questões desenvolvidas por Chand *et al.*, (2015) com base em críticas e comentários levantados sobre o *IFRS for SMEs* na literatura acadêmica e profissional e por intermédio de apresentações realizadas pelo IASB durante o processo de revisão, as quais foram traduzidas e adaptadas a esta pesquisa.

TABELA 2: VARIÁVEIS E RESPECTIVAS QUESTÕES

VARIÁVEIS	QUESTÕES	
H1 CUSTOS	Q1	Os custos de adoção do CPC PME são muito superiores aos respectivos benefícios.
	Q7	As informações necessárias para aplicar o CPC PME estão indisponíveis, ou disponíveis somente com custo ou esforço excessivo.
	Q9	O emprego do valor justo no CPC PME impõe custos anuais significativos e não se justifica por razões de custo / benefício.
H1 INCONSISTÊNCIAS	Q14	Os critérios de reconhecimento contábeis são aplicados de forma inconsistente (incoerente) no CPC PME.
	Q15	Os critérios de mensuração contábil são aplicados de forma inconsistente (incoerente) no CPC PME.
	Q17	Os critérios de escolha das práticas contábeis são aplicados de forma inconsistente (incoerente) no CPC PME.
	Q25	Algumas expressões no CPC PME são definidas inconsistentemente (incoerentemente) ao longo da norma.
	Q27	Algumas expressões no CPC PME são utilizadas de forma inconsistente (incoerente)
H1 IMPRECISÕES	Q4	O CPC PME contém expressões que comprometem a sua clareza (entendimento).
	Q11	O CPC PME contém parágrafos repetitivos.
H1 ORIENTAÇÃO	Q20	O CPC PME não fornece orientações adequadas para auxiliar os contadores na interpretação e aplicação da norma.
	Q21	O CPC PME não fornece orientações adequadas quanto as características sociais e econômicas das Pequenas e Médias Empresas.
	Q28	Para aplicar o CPC PME é necessário consultar outros recursos, tais como manuais, colaboradores, consultores, auditores, etc.
	Q29	Diferentes profissionais farão o mesmo julgamento em um cenário específico para aplicação do CPC PME.
	Q30	Já estive em desacordo com meus colegas sobre qual prática contábil do CPC PME seria mais apropriada empregar em um cenário específico.

VARIÁVEIS	QUESTÕES	
H1 COMPRENSIBILIDADE	Q3	O CPC PME em geral, é difícil de entender.
	Q5	O vocabulário utilizado no CPC PME é difícil de compreender
	Q12	O CPC PME contém tópicos confusos
	Q13	O CPC PME é estruturado de forma que é difícil de entender.
	Q16	Os critérios de reconhecimento contábil aplicados no CPC PME são difíceis de compreender.
	Q18	Os critérios de escolha das práticas contábeis do CPC PME são difíceis de compreender.
	Q26	O significado de algumas expressões do CPC PME são difíceis de compreender.
H1 COMPLEXIDADE	Q2	É necessário checar os demais pronunciamentos contábeis ao interpretar e aplicar o CPC PME.
	Q6	A complexidade, volume e a natureza das divulgações exigidas para as pequenas e médias empresas no CPC PME são excessivos.
	Q8	O uso do método do valor justo no CPC PME é excessivo.
	Q10	A necessidade de se fazer julgamento profissional no CPC PME é excessiva
	Q19	O CPC PME é muito complexo para as Pequenas e Médias Empresas do Brasil
	Q22	É necessário desenvolver um conjunto diferenciado de relatórios para as empresas de pequeno porte.
	Q24	Existem transações, eventos ou outras situações específicas das Pequenas e Médias Empresas que não são abrangidas pelo CPC PME.
H2 SANÇÕES	Q23	A não adoção do CPC PME é devido a ausência de sanções e penalidades por parte dos órgãos reguladores, o que desencoraja os profissionais a aderirem a uma atividade que não gera ônus.

Fonte: Adaptado de Chand et al. (2015)

As questões das variáveis apresentadas, estão agrupadas, na forma como foram organizadas para análise dos resultados da pesquisa de Chand *et. al.*, (2015) que norteia este estudo.

Capítulo 4

4. ANÁLISE DOS DADOS

4.1 CARACTERIZAÇÃO DA AMOSTRA

Via de regra, a quantidade mínima para cada variável analisada e de cinco observações (Hair Jr., Black, Babin, Anderson, & Tatham, 2009). Em vista disto, as 426 observações obtidas respeitam o mínimo recomendado para esta pesquisa que seria de 195 (39x5). A tabela abaixo apresenta as características da amostra.

TABELA 3: CARACTERÍSTICAS DOS PARTICIPANTES

A Empresa/Escritório onde Atua Adotou CPC PME		Atua em Empresa com Contabilidade Interna ou Escritório Contábil		Respondente faz Cursos Anuais de Capacitação	
Sim	263	Interna	195	Sim	359
Não	163	Escritório	231	Não	67
Total	426	Total	426	Total	426

Nível Conhecimento do CPC PME		Formação Contábil		Cargo/Função	
Básico	181	Técnico	36	Analista	25
Intermediário	159	Superior Incompleto	13	Contador	210
Amplo	86	Superior Completo	377	Gerente	27
Total	426	Total	426	Controller	19
				Diretor	14
				Sócio/Proprietário	131
				Total	426

Fonte: Elaborado pelo autor a partir dos dados calculados no Stata.

Da amostra, 61,74% (263) declararam que as empresas ou organizações contábeis onde atuam já adotam o CPC PME, e dos 426 respondentes 359 (84,27%) confirmaram realizar cursos anuais de capacitação e 57,51% declararam possuir conhecimento sobre o CPC intermediário ou amplo. Do total da amostra apenas 5,87% afirmaram ser analistas, os demais 94,13% ocupam cargos de gestão.

Os dados coletados das características dos participantes demonstram a qualidade da amostra, participando da pesquisa profissionais com conhecimentos, nível profissional e experiência na adoção do CPC PME.

A Tabela 4 abaixo, apresenta a quantidade de observações válidas por estado dos participantes da pesquisa.

TABELA 4: ESTADO DOS PARTICIPANTES

Estado	Freq.	%
Acre – AC	0	0
Alagoas – AL	5	1,17
Amapá - AP	5	1,17
Amazonas - AM	9	2,11
Bahia – BA	14	3,29
Ceará – CE	10	2,35
Distrito Federal – DF	29	6,81
Espírito Santo – ES	24	5,63
Goiás – GO	15	3,52
Maranhão – MA	7	1,64
Mato Grosso do Sul – MS	3	0,70
Mato Grosso – MT	10	2,35
Minas Gerais – MG	47	11,03
Paraná – PR	31	7,28
Paraíba – PB	6	1,41
Pará – PA	10	2,35
Pernambuco – PE	18	4,23
Piauí – PI	5	1,17
Rio Grande do Norte – RN	8	1,88
Rio Grande do Sul – RS	24	5,63
Rio de Janeiro – RJ	25	5,87
Rondônia – RO	4	0,94
Roraima – RR	4	0,94
Santa Catarina – SC	12	2,82
Sergipe – SE	6	1,41
São Paulo – SP	94	22,07
Tocantins – TO	1	0,23
	426	100,00

Fonte: Elaborado pelo autor.

4.2. ESTATÍSTICA DESCRITIVA DAS VARIÁVEIS

Procede-se a seguir com a análise descritiva das variáveis pesquisadas, as quais terão as médias das respostas e o desvio padrão obtidos da amostra comparadas com as encontradas na investigação de Chand *et al.*, (2015), obtendo-se assim as primeiras apurações da pesquisa.

Ressalte-se que o público alvo de ambas as pesquisas são diferentes, a pesquisa original é composta de 155 observações dos quais, 53 eram auditores *big four*, 23 de firmas de contabilidade e 73 membros do setor governamental ou empresarial, conduzida em Suva e Lautoba, os principais centros comerciais das Ilhas Fiji.

A confrontação dos resultados (Tabela 5) busca obter evidências sobre as dificuldades encontradas na aplicação da norma a partir das respostas expressas por profissionais contábeis em diferentes países, e por conseguinte compreender os fatores a partir das conclusões de pesquisas semelhantes que possam inibir a adoção da norma no âmbito local.

De mesmo modo, a confrontação dos resultados busca produzir indícios que possam auxiliar outros países na implementação do *IFRS* para PME como prática contábil global (Chand *et al.*, 2015),

A comparação dos resultados (Tabela 5) confirma que as dificuldades encontradas na transição do modelo contábil doméstico para o internacional em ambos os países são inerentes ao próprio padrão, neste sentido, de acordo com Chand *et al.*, (2015), que apesar das vantagens que o *IFRS* para PME podem fornecer, a estrutura conceitual sofre de imprecisões.

TABELA 5: COMPARATIVO DA ESTATÍSTICA DESCRITIVA AMOSTRA X PAPER ORIGINAL

Resultados da Amostra		Paper Original			
		Média	Desvio Padrão	Média	Desvio Padrão
Questões					
Q1	Os custos de adoção do CPC PME são muito superiores aos respectivos benefícios.	4,28	1,69	4,18	1,42
Q2	É necessário checar os demais pronunciamentos contábeis ao interpretar e aplicar o CPC PME.	5,22	1,55	4,46	1,39
Q3	O CPC PME em geral, é difícil de entender.	3,99	1,71	3,87	1,55
Q4	O CPC PME contém expressões que comprometem a sua clareza (entendimento).	3,88	1,73	4,21	1,43
Q5	O vocabulário utilizado no CPC PME é difícil de compreender	3,78	1,72	3,38	1,35
Q6	A complexidade, volume e a natureza das divulgações exigidas para as pequenas e médias empresas no CPC PME são excessivos.	4,26	1,82	4,20	1,61
Q7	As informações necessárias para aplicar o CPC PME estão indisponíveis, ou disponíveis somente com custo ou esforço excessivo.	3,83	1,72	4,22	1,45
Q8	O uso do método do valor justo no CPC PME é excessivo.	4,23	1,77	4,40	1,52
Q9	O emprego do valor justo no CPC PME impõe custos anuais significativos e não se justifica por razões de custo / benefício.	4,40	1,77	4,54	1,56
Q10	A necessidade de se fazer julgamento profissional no CPC PME é excessiva	4,23	1,66	4,64	1,48
Q11	O CPC PME contém parágrafos repetitivos.	3,84	1,56	3,88	1,23
Q12	O CPC PME contém tópicos confusos	4,11	1,72	3,79	1,26
Q13	O CPC PME é estruturado de forma que é difícil de entender.	3,79	1,62	3,61	1,39
Q14	Os critérios de reconhecimento contábeis são aplicados de forma inconsistente (incoerente) no CPC PME.	3,35	1,62	3,92	1,44
Q15	Os critérios de mensuração contábil são aplicados de forma inconsistente (incoerente) no CPC PME.	3,40	1,60	3,99	1,33
Q16	Os critérios de reconhecimento contábil aplicados no CPC PME são difíceis de compreender.	3,51	1,57	4,03	1,33
Q17	Os critérios de escolha das práticas contábeis são aplicados de forma inconsistente (incoerente) no CPC PME.	3,50	1,62	4,04	1,29
Q18	Os critérios de escolha das práticas contábeis do CPC PME são difíceis de compreender.	3,57	1,63	4,01	1,27
Q19	O CPC PME é muito complexo para as Pequenas e Médias Empresas do Brasil	4,42	1,85	4,64	1,62
Q20	O CPC PME não fornece orientações adequadas para auxiliar os contadores na interpretação e aplicação da norma.	4,06	1,80	3,90	1,48
Q21	O CPC PME não fornece orientações adequadas quanto as características sociais e econômicas das Pequenas e Médias Empresas.	4,13	1,80	4,17	1,43
Q22	É necessário desenvolver um conjunto diferenciado de relatórios para as empresas de pequeno porte.	4,62	1,79	4,78	1,90
Q23	A não adoção do CPC PME é devido a ausência de sanções e penalidades por parte dos órgãos reguladores, o que desencoraja os profissionais a aderirem a uma atividade que não gera ônus.	4,07	1,98	-	-
Q24	Existem transações, eventos ou outras situações específicas das Pequenas e Médias Empresas que não são abrangidas pelo CPC PME.	4,19	1,66	3,66	1,36
Q25	Algumas expressões no CPC PME são definidas inconsistentemente (incoerentemente) ao longo da norma.	3,72	1,62	3,58	1,36
Q26	O significado de algumas expressões do CPC PME são difíceis de compreender.	3,83	1,71	3,62	1,40
Q27	Algumas expressões no CPC PME são utilizadas de forma inconsistente (incoerente).	3,57	1,67	3,38	1,37
Q28	Para aplicar o CPC PME é necessário consultar outros recursos, tais como manuais, colaboradores, consultores, auditores, etc.	4,48	1,76	4,63	1,75
Q29	Diferentes profissionais farão o mesmo julgamento em um cenário específico para aplicação do CPC PME.	4,27	1,79	3,46	1,54
Q30	Já estive em desacordo com meus colegas sobre qual prática contábil do CPC PME seria mais apropriada empregar em um cenário específico.	4,25	1,72	3,71	1,64

Fonte: Elaborado pelo autor com dados calculados no Stata e coletados paper de Chand *et. al.*(2015)

4.3. RESULTADOS DAS HIPÓTESES

Será apresentado a seguir os resultados desta pesquisa que se propôs a identificar os fatores que inibem a adoção das práticas do *IFRS for SME* pelas pequenas e médias empresas brasileiras.

Os dados serão discutidos a partir do cálculo do efeito marginal estimado no ponto médio da amostra por meio do comando *mfx* do Stata 16 seguindo o modelo logit. A Tabela 6 a seguir demonstra os resultados obtidos que foram analisados em probabilidades.

TABELA 6: MODELO DA PESQUISA
Marginal effects after logit

$$Y = \text{Pr}(\text{Adoção_CPC_PME}) \text{ (predict)}$$

$$= .36773773$$

Variáveis	dy/dx	P> z
Custos	.0067931	0.826
Inconsistência	.1141854	0.003
Imprecisões	-.0896594	0.012
Compreensibilidade	.0858373	0.083
Orientação	-.0653593	0.051
Complexidade	.010054	0.830
Sanções	-.0023953	0.858
Gestão*	.0674634	0.175
Capacitação*	-.1856038	0.008

(*) dy/dx is for discrete change of dummy variable from 0 to 1

Fonte: Elaborado pelo autor com dados calculados no Stata 16

Os resultados indicam a probabilidade da não adoção do CPC PME no ponto médio da amostra de 36,77%. Em relação hipótese H1, as variáveis custos, complexidade e gestão, são estatisticamente insignificantes e com isso não se pode fazer uma inferência sobre os seus efeitos na não adoção do CPC PME.

As Variáveis que tiveram efeito positivo na não adoção, são inconsistência e compreensibilidade, ambas estatisticamente significante a 1% e a 10%, respetivamente, e demonstram em seus resultados que aumentam a probabilidade de não adoção do CPC PME 11% e 8% respectivamente.

Todas as variáveis que tiveram impacto negativo na não adoção do CPC PME são estatisticamente significantes a saber, capacitação a 1% e imprecisões e orientação a 5%. O fato de possuírem efeito negativo sobre a não adoção do CPC PME, pode-se inferir que estas não inibem sua adoção e reduzem a probabilidade de não adoção do CPC PME em 18,56%, 8,96% e 6,53% respectivamente.

Observa-se nos resultados da H1, que a interpretação e aplicação da norma para as situações específicas as quais não há subjetividade (variáveis imprecisões e orientações) tais como: entendimento de expressões e parágrafos e outros eventos de cenários específicos são fatores que não inibem a adoção do CPC PME.

Quanto a subjetividade do CPC PME (variáveis inconsistências e compreensibilidade) tais como: critérios de reconhecimento, mensuração e escolhas das práticas contábeis, estas inibem sua adoção. Converte neste sentido as recomendações Chand *et al.*, (2015), que o IASB em suas revisões considere a simplificação dos princípios de mensuração e reconhecimento para as PMEs.

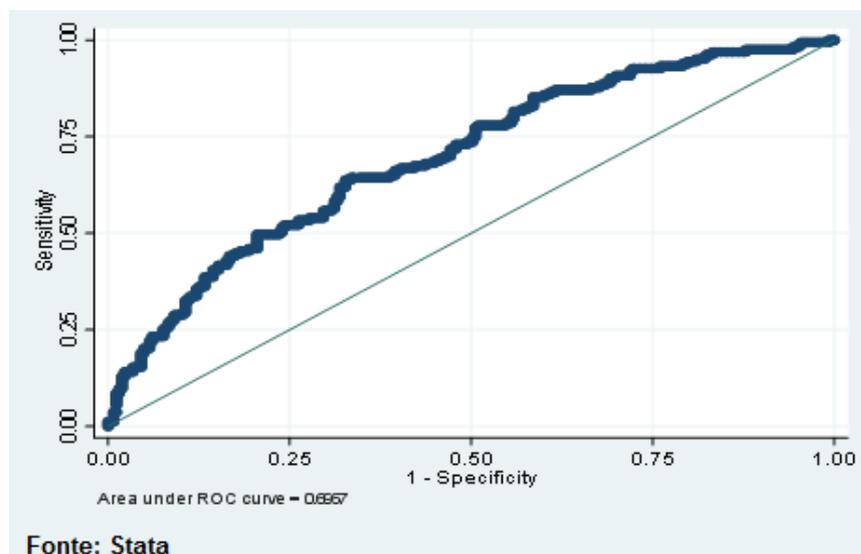
A dificuldade de entendimento e aplicação do CPC PME provém do grau de discricionariedade nas escolhas das práticas contábeis presente na norma, as quais os profissionais contábeis estão sujeitos. De acordo com as pesquisas de Cavalheiro, Huppes & Kremer (2017) os profissionais contábeis possuem dificuldade em aplicar o CPC PME sobretudo quanto as questões subjetivas, a exemplo da observância do princípio da essência sobre a forma, e conforme Trazzi e Martins (2018) a maior parte dos profissionais não detém conhecimento do CPC PME.

Particularmente o resultado mais relevante foi a capacitação, apresentando a maior probabilidade de redução da não opção do CPC PME em 18,56%, segundo Chand *et. al.*, (2015), a capacidade da profissão contábil em lidar com as *IFRS* dependerá de treinamentos e desenvolvimento adequado e permanente.

Com relação a hipótese H2 a variável sanções não é estatisticamente significativa e com isso não se pode fazer uma inferência sobre os seus efeitos na não adoção do CPC PME.

Quanto a qualidade do ajustamento do modelo, com uso do Stata 16 calculou-se o percentual de acerto (*Correctly classified*) para um ponto de corte (*cut off*) de 50%, obtendo o percentual de 67,84%, isto equivale a concluir que das 426 observações 289 foram classificadas corretamente.

Para avaliar a regressão é sugerido a curva ROC, (*Receiver Operating Characteristic Curve*) (Fávero, Belfiore, Silva & Chan, 2009), apresentada a seguir que mede o grau de eficiência global do modelo. A área da curva do modelo foi de 0,6967 e conforme Fávero *et. al.*, (2009) estando o indicador da área da curva entre 0,7 e 0,8 o modelo tem poder discriminatório aceitável.



Como pesquisa adicional, foi conduzida uma análise para determinar o impacto do nível de conhecimento do CPC PME em sua adoção. Utilizou-se para os cálculos, o modelo logit e o efeito marginal, demonstrados na Tabela 7 a seguir.

TABELA 7: IMPACTO DO NÍVEL DE CONHECIMENTO DO CPC PME EM SUA ADOÇÃO
Marginal effects after logit

$$Y = \text{Pr}(\text{Adoção_CPC_PME}) \text{ (predict)}$$

$$= .34988571$$

Variáveis	dy/dx	P> z
Conhecimento_CPC_PME_Basico*	.1327142	0.000
Conhecimento_CPC_PME_Intermediário*	-.2467089	0.000
Conhecimento_CPC_PME_Amplo*	-.3651408	0.000

(*) dy/dx is for discrete change of dummy variable from 0 to 1

Fonte: Elaborado pelo autor com dados calculados no Stata 16

Os resultados indicam a probabilidade da não adoção do CPC PME no ponto médio da amostra de 34,98%. Todas as variáveis foram significativas a 1%. Os níveis de conhecimento amplo e intermediário apresentam probabilidade de redução da não opção do CPC PME em 36,51% e 24% respectivamente, todavia o nível de conhecimento básico do CPC PME não contribui em reduzir a não adoção.

A pesquisa produziu evidências, que um nível de conhecimentos básico não possui impacto positivo sobre a opção de adotar o CPC PME, e que sua adoção requer familiaridade no mínimo intermediário com os princípios contábeis voltados ao *IFRS for SME*, confirmando os resultados da variável capacitação.

Quanto a qualidade do ajustamento do modelo, com uso do Stata 16 calculou-se o percentual de acerto (*Correctly classified*) para um ponto de corte (*cut off*) de 50%, obtendo o percentual de 73,71% isto equivale a concluir que das 426 observações 314 foram classificadas corretamente, e a área da curva ROC do modelo foi de 0.7537.

Capítulo 5

5.CONCLUSÕES E CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com a entrada em vigor do *IFRS for SME* os profissionais contábeis passaram a dispor de uma maior influência na escolha entre múltiplas práticas contábeis, todas válidas, para um mesmo evento contábil, simultaneamente em que outros pronunciamentos técnicos são emitidos pelo IASB.

A pesquisa concluiu que as dificuldades encontradas na interpretação e aplicação do CPC PME está intrínseca a sua própria estrutura conceitual, e a classe contábil não está preparada para lidar com o seu nível de discricionariedade, carecendo de aptidões específicas para aplicá-lo de forma consistente.

Devido à dimensão das PMEs, já exposto, e os resultados da pesquisa adicional, recomenda-se que os cursos de graduação possuam em suas grades disciplinas voltadas ao *IFRS for SME*, e que os conselhos de contabilidade realizem campanhas de conscientização da classe contábil quanto a obrigatoriedade e necessidade da qualificação profissional do padrão internacional para PMEs.

Corroborando esta recomendação a pesquisa de Jesus, Nascimento, Bernardes e Costa (2018) sobre a compreensão dos alunos da IES do Vale do São Francisco acerca do *IFRS* PMEs, revelando um baixo grau de percepção dos estudantes e a necessidade por parte das IES em dar ênfase a norma.

A variável gestão, cujo *valor-p* auferido foi de 17% (sem significância estatística), porém, próximo da significância máxima adotada para esta pesquisa de 10%, o resultado gerado nos permite teorizar que o fato da empresa possuir contabilidade interna pode não ser um fator de adoção do CPC PME.

Isto é, o fato das empresas possuírem departamento interno de contabilidade, não induz necessariamente que são mais propensas a adotar a norma, de mesma forma, o fato da contabilidade ser terceirizada não é fator que inibe a adoção do padrão, pelo contrário, as evidências levam a crer que estes estão inclinados a fazê-lo. Evidentemente tal especulação merece um estudo científico para ser ratificado, recomenda-se aqui uma investigação sobre o assunto.

Com relação a hipótese H2, não pode ser testada, entretanto há que se ressaltar que há evidências empíricas da forte ligação da classe contábil com a tributação, em detrimento de outras rotinas, recomenda-se uma investigação sobre o assunto, tais evidências podem levar ao entendimento do ambiente contábil adotado para as PMEs nacionais.

A obtenção de resultados semelhantes em diferentes países na adoção do *IFRS for SME* (conforme Tabela 5), confirma a necessidade de debate pelos órgãos reguladores quanto a estrutura conceitual do padrão, sendo necessário mais estudos para avaliar a qualidade do *IFRS* para PME e contribuir com as futuras revisões pelo IASB (Chand *et al.*, 2015), sob risco da complexidade do padrão tornar sua adoção inviável.

Algumas questões ainda permanecem para pesquisas futuras, entre estas, se a adoção do CPC PME pode ser influenciada pela demanda dos usuários externos e internos? Quem são os agentes para quem se prepararia estas demonstrações? Há necessidade serem internacionalmente comparáveis? Existe algum benefício (competividade, redução de juros na captação de recursos, agilidade na tomada de decisões...) das demonstrações serem preparadas no padrão do CPC PME?

REFERÊNCIAS

- Albu, CN, Albu, N., Pali-Pista, SF, Gencrana, MM, Selimoglu, SK, Kovács, DM, Lukács, J., Mohl, G., Müllerová, L., Paseková, M., Arsoy, AP, Sipahi, B. & Strouhal, J. (2013), Implementation of IFRS for SMEs in Emerging Economies: Stakeholder Perceptions in the Czech Republic, Hungary, Romania and Turkey. *Journal of International Financial Management & Accounting*, 24, 140-175.
- Alves, F. L., Miranda, L. C., Meira, J. M., & Callado, A. L. C. (2013). Uma Análise dos Escritórios de Contabilidade sobre a Necessidade de Aplicação das IFRS para Pequenas e Médias Empresas. *Revista Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 8 (3).
- Astutie, Y.P. & Fanani, B. (2016). Small to Medium-sized Enterprises and Their Financial Report Quality. *International Journal of Economics and Financial*, 6, 36-45.
- Asuman, A. (2010). SME's Views on the Adoption and Application of "IFRS for SMEs" in Turkey, *European Research Studies Journal*, 0(4), 19-32.
- Bohusova, H. (2011). The Implementation of the IFRS for SME in the EU – *ACTA Universitatis Agriculturae et Silviculturae Mendelianae Brunensis*, 59(2), 43-50.
- Bonito, A & Pais, C. (2018). The macroeconomic determinants of the adoption of IFRS for SMEs. *Revista de Contabilidade*, 21, 116-127.
- Brasil, Presidência da República. Lei Complementar 123 de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Recuperado em 18 novembro, 2018, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp123.htm.
- Brasil, Presidência da República. Lei 11.638 de 28 de dezembro de 2007. Altera e revoga dispositivos da lei 6.404/76 e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Recuperado em 18 novembro, 2018, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Lei/L11638.htm.
- Brasil, Presidência da República. Lei 12.249 de 11 de junho de 2010. Recuperado em 11 maio, 2019, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2010/Lei/L12249.htm
- Conselho Federal de Contabilidade – CFC (2009). Resolução CFC nº 1.255/09. Recuperado em 25 novembro, 2018, de http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2009/001255&arquivo=Res_1255.doc.
- Caneghem, T. V. & Campenhout, G. V. (2012). Quantity and quality of information and SME financial structure. *Small Business Economics*, 39, 341–358.

- Caríssimo, C.R. & Pinheiro, L. E. (2012). IFRS para pequenas e médias empresas: um estudo através dos escritórios contábeis de Minas Gerais. *Revista Mineira de Contabilidade*, 4(48), 6-15.
- Cavalheiro, R. T., Huppel, C. M. & Kremer, A. M. (2017). Aplicação das IFRS para pequenas e médias empresas na perspectiva dos prestadores de serviços contábeis. *RC&C - Revista Contabilidade e Controladoria*, 9(2), 59-77.
- Chand, P., Patel, A. & White, M. (2015). Adopting International Financial Reporting Standards for Small and Medium-sized Enterprises. *Australian Accounting Review*, 25, 139-154.
- Chua, W. F. & Taylor, S. L. (2008). The rise and rise of IFRS: An examination of IFRS diffusion. *Journal of Accounting and Public Policy*, 27, 462-473.
- Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC (2010) Pronunciamentos Técnico PME Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas. Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade. The International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs). Recuperado em 24 novembro, 2018, de <http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=79>
- Devi, S. & Samujh, R. (2014). The political economy of convergence: The case of IFRS for SMEs. *Australian Accounting Review*, 25, 124-138.
- Di Pietra, R., Evans, L., Chevry, J., Cisi, M., Eierle, B. & Jarvis, R. (2008) Comment on the IASB's Exposure Draft 'IFRS for Small and Medium-Sized Entities. *Accounting in Europe*, 5 (1), 27–47.
- Ding, Y., Hope, O., Jeanjean, T., & Stolowy, H., (2007) Differences between domestic accounting standards and IAS: Measurement, determinants and implications. *Journal of Accounting and Public Policy*, 26, 1-38.
- Eierle, B. & Haller, A. (2009). Does Size Influence the Suitability of the IFRS for Small and Medium-Sized Entities? – Empirical Evidence from Germany. *Accounting in Europe*, 6, 195-230.
- Einsweiller, A., Beber, L., & Savaris, W. (2018). A percepção do profissional contábil sobre a aplicação da NBC TG 1000. Agora. *Revista De Divulgação Científica*, 23(2), 47-72.
- Eskin, İ & Güvemli, B. (2015). Bir Alabalık Üretim Tesisinde Kobi TFRS'ye İlk Geçiş Uygulaması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*. 89-104. 10.25095/mufad.396533.
- Ezeagba, C. (2017). Financial Reporting in Small and Medium Enterprises (SMEs) in Nigeria. Challenges and Options. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*. 7(1), 1-10.

- Fávero, L.P., Belfiore, P., Silva, F.L. & Chan, B.L. (2009) Lilian. *Análise de dados: modelagem multivariada para a tomada de decisões*. (1a ed.). Rio de Janeiro: Campus.
- Federação Nacional das Empresas de Serviços Contábeis – FENACON, (2017). Saiba por que há normas contábeis mais restritas para PMEs. Recuperado em 28 agosto, 2019, de <http://fenacon.org.br/noticias/saiba-por-que-ha-normas-contabeis-mais-restritas-para-pmes-2787/>
- Figueiredo, L. M., Martins, A. L., & Rodrigues, J. M. (2016, jul.-dez) Normas internacionais de contabilidade para empresas de pequeno porte do Distrito Federal: identificação dos principais obstáculos quanto à adoção do CPC PME. *Organizações em Contexto*, 12(24), 225-251.
- Firmino, J. E., & Paulo, E. (2013). Aspectos Comportamentais no Julgamento Profissional dos Auditores Independentes. *Contabilidade, Gestão e Governança*, 16(3), 17-40.
- Financial Accounting Standards Board – FASB (n.d.). Comparability in International Accounting Standards. A Brief History. Recuperado em 17 novembro, 2018, de <https://www.fasb.org/jsp/FASB/Page/SectionPage&cid=1176156304264>
- Freitas, A.L. & Rodrigues, S. (2005). A avaliação da confiabilidade de questionários: uma análise utilizando o coeficiente alfa de Cronbach. Recuperado em 01 janeiro, 2019, de https://www.researchgate.net/publication/236036099_A_avaliacao_da_confiabilidade_de_questionarios_uma_analise_utilizando_o_coeficiente_alfa_de_Cronbach
- Gonzáles, A. & Nagai, C. (2013). A eficácia social do pronunciamento técnico para pequenas e médias empresas sob a ótica da Teoria dos Jogos. *Revista Enfoque: Reflexão Contábil*, 32, 3-13.
- Hair Jr., J.F.; Black, W.C.; Babin, B.J.; Anderson, R.E. & Tatham, R.L. (2009). *Análise multivariada de dados*. 6.ed. Porto Alegre, Bookman. Recuperado em 01 julho, 2019, de https://kupdf.net/download/hair-j-f-an-aacute-lise-multivariada-de-dados-6-ordf-edi-ccedil-atilde-o-pdf_5908f0cddc0d606a31959e82_pdf
- Handley, K., Wright, S & Evans, E. (2017). SME Reporting in Australia: Where to Now for Decision-usefulness?. *Australian Accounting Review*, 28, 251-265.
- International Financial Reporting Standards - IFRS.ORG. (n.d.) Recuperado em 19 novembro, 2018, de <https://www.ifrs.org/>.
- Jesus, J. G. B., Nascimento, J.C.H.B., Bernardes, J.R., & Costa, R.F. (2018). International Financial Reporting Standards (IFRS) para pequenas e médias empresas: uma análise sob a perspectiva de alunos dos cursos de graduação em Ciências Contábeis de Instituições de Ensino Superior do Vale do São Francisco. RBC – *Revista Brasileira de Contabilidade*, 231, 66-79.

- Kanu, C., Egwu, O. N., & Isu, G. (2014). Small and Medium Enterprises in Nigeria and Adoption of International Financial Reporting Standards. An Evaluation. *Journal of Economics and Finance*, 4, 27-32.
- Kënuti, M. (2015). Albania Toward the Application of IFRS for SME a Simply Desire or Real Option. *International Journal of Economics, Commerce and Management*, III, 890-898.
- Lenormand, G., Poulard, B., & Touchais, L. Les (2012). IAS/IFRS Bilan et perspective. *Revue Française de Gestion*, 38, 55-66.
- Litjens, R., Bissessur, S., Langendijk, H., & Vergoossen, R. (2012). How Do Preparers Perceive Costs and Benefits of IFRS for SMEs? Empirical Evidence from the Netherlands. *Accounting in Europe*, 9, 227-250.
- Marmolejo, G. L., Sierra, C. A. V., & Delgado, C. J. R. (2018). Efecto patrimonial del proceso de convergencia contable en las Pymes colombianas. *Estudios Gerenciales*, 34(146), 99-113.
- Martins, O. S., Cunha, A. S. L., & Garcia, I. S. (2013). Um Estudo Perceptivo sobre a Aplicação do CPC para Pequenas e Médias Empresas no Estado da Paraíba. *ReCont Registro Contábil*, 4(3), 19-38.
- Masca, E. (2012). Influence of Cultural Factors in Adoption of the IFRS for SMEs. *Procedia Economics and Finance*, 3, 567-575.
- Menezes, F. D., Luz, J.R.M., Carvalho, J.R.M., & Cavalcante, P.R.N., (2014). Processo de Convergência Contábil das Pequenas e Médias Empresas Brasileiras aos Padrões Internacionais: Percepção dos Contabilistas de Campina Grande, PB. *ReCont Registro Contábil*, 5(2), 1-20.
- Neag, R., Masca, E. & Pășcan, I. (2009). Actual Aspects Regarding The IFRS For Sme Opinions, Debates And Future Developments,. *Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica, Faculty of Sciences*, 1(11), 1-3.
- Nobes, C., & Jordi, P. (2013). Firm Size and National Profiles of IFRS Policy Choice. *Australian Accounting Review*, 23, 208-215.
- Organization for Economic Cooperation and Development - OECD, (2017). Enhancing the Contributions of SMEs in a Global and Digitalised Economy. Recuperado em 28 agosto, 2019, de <https://www.oecd.org/mcm/documents/C-MIN-2017-8-EN.pdf>
- Pacter, P. (2009). An IFRS for private entities. *International Journal of Disclosure and Governance*, 6, 4-20.
- PricewaterhouseCoopers – PWC (2013). Pequenas e médias empresas Brasil. Recuperado em 24 novembro, 2018, de <https://www.pwc.com.br/pt/publicacoes/setores-atividade/assets/pcs/private-compay-services-pcs-13-pt.pdf>

- Ran, R., & Newberry, S. (2013). IFRS for SMEs: The IASB's Due Process. *Australian Accounting Review*, 23, 3-17.
- Riva, E. D., & Salotti, B. M. (2015). Adoção do Padrão Contábil Internacional nas Pequenas e Médias Empresas e seus Efeitos na Concessão de Crédito. *Revista Contabilidade & Finanças*, 26(69), 304-316.
- Rudzani, S., & Charles, M. D. (2016). An assessment of the challenges of adopting and implementing IFRS for SMEs in South Africa. *Problems and Perspectives in Management*, 14, 212-221.
- Salazar-baquero, E. (2011). Análisis de las implicaciones no financieras de la aplicación de la NIIF para PYME en las medianas entidades en Colombia. *Cuadernos de Contabilidad*, 12(30), 211-241.
- Segura, L. C., Magalhães, J.C., Santos, L.A., Mizoguchi, R.J., & Marques, W.D.A. (2010). *Os gestores das PMEs e os relatórios contábeis: uma pesquisa sobre o conhecimento dos gestores com vistas para a implantação do CPC para PME*. XVII Congresso Brasileiro de Custos - Belo Horizonte, MG, Brasil.
- Sithole, S.T.M. (2015). The Relevance of International Financial Reporting Standards for Small and Medium-Sized Entities (IFRS for SMEs) in Swaziland. *Journal of Modern Accounting and Auditing*, 11(8), 383-402.
- Sonderstrom, N. S., Sun, K. J., (2007). IFRS Adoption and Accounting Quality: A Review. *European Accounting Review*, 16(4), 675-702.
- Strouhal, J. (2012). Applicability of IFRS for SMES in the Czech Republic. *Economics and Management*, 17(2), 452-458.
- Strouhal, J., Pasekova, M., & Mullerova, L (2010) Is Harmonization of SMEs Reporting Really Necessary? A Case of Central and Eastern European Countries. *Journal of Business & Economics*, 2(1), 48-63.
- Tan, A., Chatterjee, B., Wise, V., & Hossain, M. (2016). An Investigation into the Potential Adoption of International Financial Reporting Standards in the United States: Implications and Implementation. *Australian Accounting Review*, 26, 45-65. 10.1111/auar.12081.
- Thomas, J. (2009) Convergence: Businesses and Business Schools Prepare for IFRS. *Accounting Education*, 24(3), 369-376.
- Trazzi, L., & Martins, V. F. (2018). Percepção do Profissional Contábil sobre o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) para Pequenas e Médias Empresas. *RAGC – Rev.de Auditoria Governança e Contabilidade*, 6(22), 81-96.
- Whittington, G. (2005). The Adoption of International Accounting Standards in the European Union. *European Accounting Review*, 14, 127-153.

- Zahid, R.M. A., & Singa, M. C. (2018). An Analysis of IFRS and SME-IFRS Adoption Determinants: A Worldwide Study. *Journal Emerging Markets Finance and Trade*, 55, 391-408.
- Zehri, F., & Chouaibi, J. (2013). Adoption determinants of the International Accounting Standards IAS/IFRS by the developing countries. *Journal of Economics, Finance and Administrative Science*, 18(35), 56-62.

APÊNDICE A - REFERENCIAL TEÓRICO INTERNACIONAL

AUTOR	ANO	CONCLUSÕES
Asuman	2010	Pesquisa realizada na Turquia, analisa e aplicação da norma e as variáveis que possam afetar a adoção do padrão <i>IFRS for SMEs</i> . Concluiu-se que a maioria dos participantes não possuíam conhecimento da <i>IFRS</i> para as PME estabelecidas pelo <i>IASB</i> sendo a contabilidade fiscal mais comum entre os entrevistados, e em sua maioria estão satisfeitos com as práticas contábeis atuais.
Litjens, Bissessur, Langendijk e Vergoossen	2012	Pesquisa realizada na Holanda, examinou a associação dos custos e benefícios do <i>IFRS for SMEs</i> . Os resultados sugerem que os custos e benefícios são considerados separadamente, e são avaliados em termos relativos, há evidências que os custos estão associados com o porte da empresa, enquanto os benefícios não.
Albu, et al.	2013	Pesquisa realizada em quatro economias emergentes (República Checa, Hungria, Romênia e Turquia), concluindo que os entrevistados estão mais preocupados com custos de adoção do <i>IFRS</i> para PME que com potenciais benefícios e estão mais interessados na contabilidade fiscal e se veem trabalhando no interesse do estado, sendo este, segundo os respondentes o principal usuário da informação contábil.
Nobes e Jordi	2013	Pesquisa realizada para investigar as opções de <i>IFRS</i> de pequenas empresas em cinco países: Austrália, França, Alemanha, Espanha e Reino Unido (UK). Concluíram que a influência de relatórios internacionais é menos provável nas pequenas empresas, e estas são mais propensas a seguir as tradições nacionais.
Ran e Newberry	2013	Pesquisa realizada na Austrália, estuda o processo no desenvolvimento das <i>IFRS for SMEs</i> , concluindo que o <i>IASB</i> foi incapaz de definir o que se entende pelo termo 'PME', e meramente afirma que o padrão é 'destinado' a estas empresas sem fornecer quaisquer critérios quanto a sua definição.
Devi e Samujh	2014	Pesquisa Australiana, visita a literatura quanto ao desenvolvimento do <i>IFRS</i> para PMEs, concluindo que as economias em desenvolvimento carecem de recursos para desenvolver seus próprios padrões ou para estabelecer estruturas de relatórios diferenciais como Reino Unido, Austrália e Nova Zelândia. As economias menos desenvolvidas, que rapidamente adotaram o <i>IFRS</i> PME fizeram com pouca evidência de como iria satisfazer as suas necessidades.
Chand, Patel e White	2015	Pesquisa desenvolvida em Fiji, concluindo que há um risco significativo que o padrão <i>IFRS for SMEs</i> desenvolvida pelo <i>IASB</i> seja impróprio e excessivamente oneroso para as PMEs em todo o mundo. Recomenda quanto as futuras revisões que o <i>IASB</i> entre outros, considere a diversidade internacional e que relatórios financeiros abranja as características distintas das PMEs.

Sithole	2015	Estudo realizado na Suíça, constatou que a maioria dos entrevistados percebem que as <i>IFRS</i> para as PME é relevante e que o padrão garante simplicidade, comparabilidade, harmonia e transparência na informação financeira, no entanto, uma percentagem percebe que o padrão é inaplicável e igualmente extenso. O estudo foi capaz de estabelecer que o ambiente não é propício para a adoção do <i>IFRS</i> para as PME, pois as partes interessadas têm pouco ou nenhum conhecimento e interesse sobre o assunto.
Astutie e Fanani	2016	Pesquisa realizada em Java Central (província da Indonésia), em identificar os fatores que afetam a intenção de adotar as <i>IFRS for SMEs</i> e em usar a tecnologia da informação para o relatório financeiro, concluíram que: a percepção de benefícios não influenciou a intenção de adotar as <i>IFRS</i> para PME.
Rudzani e Charles	2016	Pesquisa realizada na África do Sul para avaliar os desafios enfrentados por PMEs na adoção das <i>IFRS</i> , concluíram que a maioria das empresas pesquisadas adotaram ou estão a adotar o padrão <i>IFRS</i> para PME, todavia apesar desta conclusão, os autores observaram a partir dos resultados obtidos que o padrão <i>IFRS</i> para PME não possui finalidade no crescimento do negócio.
Bonito e Pais	2018	Pesquisa realizada em Portugal, analisa a relação dos fatores macroeconômicos e a decisão dos países em adotar o <i>IFRS</i> para PMEs. Concluíram que os países mais favoráveis à adoção são aqueles que possuem um conjunto de normas de contábeis, que permitem ou exigem o uso de <i>IFRS</i> completas e possuem um sistema jurídico <i>common law</i> .

APÊNDICE B - REFERENCIAL TEÓRICO NACIONAL

AUTOR	ANO	CONCLUSÕES
Caríssimo e Pinheiro	2012	Pesquisa com 103 contabilistas do estado de Minas Gerais. Concluindo que a maioria não adota o padrão CPC PME, reconhecem que a adoção das IFRS para PMEs ocasionará melhoria na divulgação das informações, e na comparabilidade e qualidade das demonstrações financeiras.
Martins, Cunha e Garcia	2013	Pesquisa no estado da Paraíba com 113 respondentes (entre alunos, professores e profissionais). Observou-se que os pesquisados possuem conhecimentos acerca do processo de convergência internacional das normas contábeis, mas ainda não possuem nível de conhecimento necessário e adequado para a total aplicação do CPC para PME, desacreditando de sua completa implementação no cenário atual.
Menezes, Luz, Carvalho e Cavalcante	2014	Pesquisa com 40 contabilistas em Campina Grande/PB, concluindo que estes não desconhecem o processo de convergência contábil, todavia quanto aos procedimentos em conformidade com o CPC PME, apenas os aplicam quando as práticas contábeis coincidem com aquelas que usualmente já estão sendo executadas.
Cavalheiro, Huppel e Kremer	2017	Pesquisa realizada com 26 profissionais contábeis em Dourados-MS. Os resultados apontam na dificuldade em adotar o CPC PME, principalmente no que tange a questões subjetivas, sem regras claramente definidas, a exemplo da aplicação do princípio da essência sobre a forma.
Trazzi e Martins	2018	Pesquisa realizada na cidade de Uberlândia/MG, com 32 profissionais de contabilidade. A maioria não detém conhecimento do CPC PME e não sabem avaliar os custos e benefícios de sua adoção, justificando jamais o terem aplicado. De acordo com a percepção dos participantes, como maior custo destaca-se o treinamento de pessoal e como maior benefício, aponta-se a melhoria no nível de comparabilidade e confiabilidade das informações.
Jesus, Nascimento, Bernardes e Costa	2018	Pesquisa realizada com os alunos de ciências contábeis dos Institutos de Ensino Superior (IES) do Vale do São Francisco. Os estudantes manifestaram baixo grau de percepção acerca do IFRS PMEs, revelando a necessidade por parte das IES em dar ênfase a norma. Além disso, o fato de não acreditarem completamente na aplicação da norma, demanda a reflexão dos órgãos da classe, de modo a desenvolverem ações efetivas no sentido de contribuir na capacitação e atualização dos futuros e atuais profissionais da contabilidade.

APÊNDICE C – APRESENTAÇÃO DO QUESTIONÁRIO E SOLICITAÇÃO DE SNOWBALL

APRESENTAÇÃO DO QUESTIONÁRIO

Título: Pesquisa Acadêmica - CONVITE - Convergência IFRS for SME

Prezado Sr. Sr (a)

Você está sendo convidado a participar de uma pesquisa acadêmica do programa de mestrado em contabilidade da FUCAPE Business School sobre a convergência contábil ao IFRS for SME. Em média o preenchimento total do questionário está em torno de apenas 7 (sete) minutos, para participar basta apenas responder o questionário cujo link segue abaixo.

Vale ressaltar que em momento algum da pesquisa é necessário citar seu nome, empresa ou escritório onde atua mantendo assim total confidencialidade. Finalizando o questionário, gentileza reencaminhe o link para seus colegas de profissão. Havendo dúvidas entre em contato conosco por intermédio do e-mail: flauz.jose@gmail.com

Agradecemos sua ajuda! Obrigado pelo seu tempo e contribuição.

Lembrete: Convite de pesquisa - Convergência IFRS for SME

Prezado Sr. Sr (a)

Quando possível esteja contribuindo com a pesquisa no Brasil sobre a convergência contábil ao IFRS for SME. Realmente precisamos de sua participação. Faça o nosso inquérito agora, o tempo para responder está em torno de apenas 7 (sete) minutos.

Agradecemos sua ajuda! Obrigado pelo seu tempo e contribuição.

SOLICITAÇÃO DE SNOWBALL

Muito obrigado por sua participação, a pesquisa em contabilidade no Brasil, agradece!

Esta pesquisa é destina aos profissionais de contabilidade com conhecimentos no CPC PME. Solicito vossa colaboração, reencaminhando o respectivo link do questionário aos nossos colegas de profissão, os quais são seus contatos de e-mail, WhatsApp, LinkedIn e redes sociais.

APÊNDICE D – SEÇÃO 1 DO QUESTIONÁRIO

SEÇÃO 1 – DADOS DEMOGRÁFICOS

Q1 - Você está ciente da existência de IFRS para pequenas e médias empresas (CPC PME)?

Sim Não

Q2 – Qual o seu nível de conhecimento do CPC PME?

Desconheço o Pronunciamento Básico Intermediário Amplo

Q3 - A empresa a qual você é gestor/atua está enquadrada como pequena/médio porte ou a organização contábil a qual é gestor/atua possui clientes enquadrados como de pequenos e médios portes?

Sim Não

Q4 - Cargo / Função do Respondente

Analista Contador Gerente Controller Diretor Sócio / Proprietário

Q5 - Formação Contábil

Técnico Superior Incompleto Superior Completo Não possuo formação em contabilidade

Q6 - Estado onde está sediada a empresa/organização contábil

Estado

Q7 - A empresa/organização contábil onde você é gestor/atua já adotou o CPC PME?

Sim Não

Q8 - Caso possua departamento de contabilidade interno, marcar a opção contabilidade interna, caso a contabilidade seja externa e os profissionais que atuam em escritórios contábeis marcar a opção organização contábil.

Contabilidade Interna Organização Contábil

Q9 – Você faz anualmente cursos voltados a capacitação/educação profissional continuada?

Sim Não

ANEXO A - SEÇÃO 2 DO QUESTIONÁRIO

Indique o seu grau de concordância para as questões marcando com X a resposta. Cada resposta está pontuada de 1 a 7 sendo que 1 significa “discordo fortemente” e 7 “concordo fortemente”.

Questões		1	2	3	4	5	6	7
Q1	Os custos de adoção do CPC PME são muito superiores aos respectivos benefícios.							
Q2	É necessário checar os demais pronunciamentos contábeis ao interpretar e aplicar o CPC PME.							
Q3	O CPC PME em geral, é difícil de entender.							
Q4	O CPC PME contém expressões que comprometem a sua clareza (entendimento).							
Q5	O vocabulário utilizado no CPC PME é difícil de compreender							
Q6	A complexidade, volume e a natureza das divulgações exigidas para as pequenas e médias empresas no CPC PME são excessivos.							
Q7	As informações necessárias para aplicar o CPC PME estão indisponíveis, ou disponíveis somente com custo ou esforço excessivo.							
Q8	O uso do método do valor justo no CPC PME é excessivo.							
Q9	O emprego do valor justo no CPC PME impõe custos anuais significativos e não se justifica por razões de custo / benefício.							
Q10	A necessidade de se fazer julgamento profissional no CPC PME é excessiva							
Q11	O CPC PME contém parágrafos repetitivos.							
Q12	O CPC PME contém tópicos confusos							
Q13	O CPC PME é estruturado de forma que é difícil de entender.							
Q14	Os critérios de reconhecimento contábeis são aplicados de forma inconsistente (incoerente) no CPC PME.							
Q15	Os critérios de mensuração contábil são aplicados de forma inconsistente (incoerente) no CPC PME.							
Q16	Os critérios de reconhecimento contábil aplicados no CPC PME são difíceis de compreender.							
Q17	Os critérios de escolha das práticas contábeis são aplicados de forma inconsistente (incoerente) no CPC PME.							

Questões		1	2	3	4	5	6	7
Q18	Os critérios de escolha das práticas contábeis do CPC PME são difíceis de compreender.							
Q19	O CPC PME é muito complexo para as Pequenas e Médias Empresas do Brasil							
Q20	O CPC PME não fornece orientações adequadas para auxiliar os contadores na interpretação e aplicação da norma.							
Q21	O CPC PME não fornece orientações adequadas quanto as características sociais e econômicas das Pequenas e Médias Empresas.							
Q22	É necessário desenvolver um conjunto diferenciado de relatórios para as empresas de pequeno porte.							
Q23	A não adoção do CPC PME é devido a ausência de sanções e penalidades por parte dos órgãos reguladores, o que desencoraja os profissionais a aderirem a uma atividade que não gera ônus.							
Q24	Existem transações, eventos ou outras situações específicas das Pequenas e Médias Empresas que não são abrangidas pelo CPC PME.							
Q25	Algumas expressões no CPC PME são definidas inconsistentemente (incoerentemente) ao longo da norma.							
Q26	O significado de algumas expressões do CPC PME são difíceis de compreender.							
Q27	Algumas expressões no CPC PME são utilizadas de forma inconsistente (incoerente).							
Q28	Para aplicar o CPC PME é necessário consultar outros recursos, tais como manuais, colaboradores, consultores, auditores, etc.							
Q29	Diferentes profissionais farão o mesmo julgamento em um cenário específico para aplicação do CPC PME.							
Q30	Já estive em desacordo com meus colegas sobre qual prática contábil do CPC PME seria mais apropriada empregar em um cenário específico.							