

Perspectivas da Pesquisa Científica sobre o Terceiro Setor em Periódicos Internacionais de Contabilidade de 1966 a 2014

Resumo

As organizações do Terceiro Setor têm ganhado, uma maior relevância cada vez maior no cenário mundial. No ambiente acadêmico brasileiro, estudos na área contábil relacionadas com o Terceiro Setor são ainda muito incipientes. Sabendo do papel que a contabilidade exerce no controle dos recursos recebidos por estas organizações bem como a capacidade que a contabilidade tem de oferecer informações para a prestação de contas à sociedade destes mesmos recursos, o presente estudo tem como objetivo identificar e analisar a produção científica sobre a contabilidade do terceiro setor nos 35 mais influentes periódicos internacionais de contabilidade. A pesquisa limitou-se a selecionar os artigos disponíveis através da plataforma Capes. Foram identificados um total de 55 trabalhos que tratavam sobre temas relacionados com o terceiro setor. Os principais resultados advindos do estudo bibliométrico foram: uma maioria relevante dos artigos analisados são explicativos (74,5%), práticos (91,1%) e utilizam fontes secundárias (64,3%) em suas pesquisas. Muito se utiliza modelos e ferramentas estatísticas para explicar a influência dos eventos contábeis nas operações das entidades sem fins lucrativos. Identificou-se que a maior parte dos trabalhos pesquisados são originários dos Estados Unidos (61,8%), foram elaborados por até três autores (96,36%) e que a grande maioria dos autores pertencem ao gênero masculino (64%). Observou-se também um aumento significativo da produção acadêmica depois de 2002 (83,6%). Os artigos apresentaram um amplo leque de sugestões de pesquisa no contexto de terceiro setor demonstrando, assim, o potencial e crescimento da área que possui um vasto campo a ser explorado e aprofundado.

Palavras-chave: Terceiro-Setor. Entidades sem fins de lucros. Produção Acadêmica. Análise bibliométrica.

Linha temática: Demais temas relevantes em contabilidade f) Contabilidade Internacional e Comparada.

1 Introdução

As organizações do Terceiro Setor têm ganhado, cada vez mais, um maior destaque no cenário brasileiro. Olak, Slomski e Alves (2008, p.26) assim enumeram algumas das causas deste fenômeno:

- a) crise no setor público e consequente redução dos recursos destinados às áreas sociais;
- b) crescimento do trabalho voluntário, motivado por maior conscientização das pessoas, apoio da mídia e normatização desse serviço;
- c) crescimento da violência urbana e rural;
- d) maior envolvimento empresarial, buscando “cativar” os consumidores com a política da “cidadania empresarial”.

A pesquisa contábil pode ser considerada como um mecanismo de investigação das áreas normativas, fiscais e legais e são muito importantes quando relacionadas a setores em crescimento, como é o caso do terceiro setor (DANI; DAL VESCO; SCARPIN, 2011).

Por outro lado, a contabilidade é um instrumento indispensável através do qual é feito o controle do volume de recursos obtidos, bem como o gerenciamento dos mesmos e, finalmente, na prestação de contas aos doadores e a toda sociedade interessada (CHAGAS; DAMASCENA; ALVES; QUEIROZ, 2010).

No cenário acadêmico brasileiro, apesar do grande interesse no estudo destas organizações vem sendo despertado dentro das ciências sociais aplicadas, estudos na área contábil relacionadas com o Terceiro Setor são ainda muito incipientes (OLAK; SLOMSKI; ALVES, 2008).

Dentro deste cenário, este trabalho questiona: Qual é a produção científica sobre a contabilidade do terceiro setor nos mais influentes periódicos internacionais de contabilidade? Justifica-se essa pesquisa tendo em vista a crescente relevância das organizações do terceiro setor na sociedade e o papel que a contabilidade exerce no controle dos recursos recebidos por estas organizações bem como a capacidade que a contabilidade tem de oferecer informações para a prestação de contas para a sociedade destes mesmos recursos.

Objetiva-se então, identificar e analisar produção científica sobre a contabilidade do terceiro setor nos mais influentes periódicos internacionais de contabilidade.

2 Referencial Teórico

2.1 Organizações do Terceiro Setor

As organizações do terceiro setor são entidades que não possuem o lucro como objetivo final. Drucker (1999) nos diz que organizações sem fins lucrativos são agentes de mudança humana e produto oferecido por elas é um paciente curado, uma criança que aprende ou um jovem que se transforma em um adulto com respeito próprio.

Fischer (2003) diz que a compreensão dos papéis desempenhados pelos diversos tipos de organizações existente em uma sociedade é mais fácil adotando-se o modelo tri-setorial, que se contrapõe à dualidade público-privado.

Assim Olak, Slomsky e Alves (2008, p. 28) descrevem o modelo tri-setorial:

[...] as organizações existentes são classificadas em três setores autônomos, mas interdependentes: entidades governamentais (Estado ou primeiro setor), empresas comerciais com finalidade de lucro (mercado ou segundo setor) e organizações privadas sem fins lucrativos (Terceiro Setor).

Ainda segundo os mesmos autores, as características fundamentais e específicas das organizações do Terceiro Setor são:

- lucro não é a sua razão de ser, mas um meio necessário para garantir a continuidade e cumprimento de seus propósitos institucionais;
- seus propósitos institucionais, quaisquer que sejam suas preocupações específicas, objetivam provocar mudanças sociais;

- o patrimônio pertence à sociedade como um todo ou segmento dela, não cabendo aos seus membros ou mantenedores quaisquer parcelas de participação econômica no mesmo;
- as contribuições, doações e subvenções constituem-se, normalmente, nas principais fontes de recursos financeiros, econômicos e materiais dessas entidades. (OLAK et al., 2008, p. 28)

Salamon (1996) traz a definição alguns termos comumente utilizados para se referir ao Terceiro Setor, como *nonprofit*, *charity*, *voluntary*, *independent* e *tax-exempt*. Enfatiza que um dos equívocos mais comuns em relação às organizações do Terceiro Setor é a percepção de que estas entidades não podem ter lucro.

Na realidade, não é a geração de lucros que é vedada, mas sim a distribuição destes lucros para seus executivos. Para Salamon, o termo que, tecnicamente, melhor define o terceiro setor é *tax-exempt* pois é assim que a maioria das organizações estão legalmente constituídas.

Outro termo muito utilizado para definir as organizações do Terceiro Setor é ONG (Organização não governamental). Segundo Tachizawa (2012) ONG não é um termo definido em lei, mas, sim, uma expressão que vem sendo construída e utilizada pela sociedade para definir entidades com características peculiares.

Falconer (1999) descreve que o termo ONG realmente incorporado à terminologia ligada às organizações do Terceiro Setor por ocasião da Conferência ECO-92, ocorrida no Rio de Janeiro em 1992, em função dos temas nela discutidos. Geralmente as ONGs atuam em áreas como combate à pobreza, assistência social, saúde, educação, meio ambiente desenvolvimento sustentável, entre outras.

Por fim, Falconer (1999) conclui que entidades religiosas, entidades filantrópicas, creches e asilos, e afins, apesar de serem organizações sem fins lucrativos, não podem ser consideradas ONGs por estarem voltadas exclusivamente à prestação de serviços.

2.2 Bibliometria

Marconi e Lakatos (2010, p.62) definem ciência como “uma sistematização de conhecimentos, um conjunto de proposições logicamente correlacionadas sobre o comportamento de certos fenômenos que se deseja estudar”.

No campo das Ciências Contábeis, utiliza-se as técnicas e métodos das Ciências Sociais para se trabalhar o conhecimento científico pois, segundo Oliveira (2003, p.53), “estuda justamente o efeito das ações do homem sobre o patrimônio das entidades”.

Uma das ferramentas da pesquisa científica, é a bibliometria. Para Araújo (2006, p.12) “a bibliometria, técnica quantitativa e estatística de medição dos índices de produção e disseminação do conhecimento científico”. Dani, Dal Vesco e Scarpin (2011) afirmam que é uma metodologia para o levantamento de trabalhos científicos para identificar, comparar e confrontar diversos elementos destas publicações como, por exemplo, quantidade de trabalhos em um determinado campo, publicados em um intervalo de tempos; autores; instituições patrocinadoras, etc.

Araújo (2006) descreve as três leis da bibliometria. A primeira, a Lei de Lotka, constata que uma grande proporção da produção científica é produzida por um pequeno número de autores. A segunda, a Lei de Bradford, incide sobre conjuntos de periódicos visando descobrir até que ponto, artigos de um determinado assunto científico apareciam em periódicos de outra área, estudando a distribuições dos artigos em função de variáveis de proximidade ou de afastamento.

A terceira lei é a Lei de Zipf que “descreve a relação entre palavras num determinado texto suficientemente grande e a ordem de série destas palavras (contagem de palavras em largas amostragens)” (ARAÚJO, 2006, p.16).

Saes (2005) confirma que nas avaliações das contagens de artigos científicos produzidos ou em trabalhos que sejam capazes de avaliar satisfatoriamente a produção científica dos diferentes campos da ciência, os indicadores bibliométricos devem sempre estar presentes.

3 Metodologia

3.1 Metodologia utilizada

A metodologia utilizada quanto aos procedimentos técnicos nesse trabalho foi pesquisa bibliográfica principalmente para fundamentação teórica. Em relação aos objetivos é caracterizada como descritiva com intenção de sistematizar os conceitos e entender os fenômenos. Abordou-se o problema qualitativamente na forma de um estudo bibliométrico.

Quadro 1 - Periódicos que serviram de fonte para a pesquisa

Sigla	Periódico
AAR	Australian Accounting Review
Ab	Abacus
ABR	Accounting and Business Research
AF	Accounting and Finance
AH	Accounting Horizons
AOS	Accounting, Organizations and Society
ASQ	Administrative Science Quarterly
ATF	Australian Tax Forum
ATR	Australian Tax Review
AudJPT	Auditing: A Journal of Practice and Theory
BAR	British Accounting Review
BRIA	Behavioral Research in Accounting
CAR	Contemporary Accounting Research
DS	Decision Sciences
HBR	Harvard Business Review
IJA	International Journal of Accounting
JA	Journal of Accountancy
JAAF	Journal of Accounting, Auditing and Finance
JAE	Journal of Accounting and Economics
JAL	Journal of Accounting Literature
JAPP	Journal of Accounting and Public Policy
JAR	Journal of Accounting Research
JATA	Journal of the American Taxation Association
JB	Journal of Business
JBFA	Journal of Business, Finance and Accounting
JF	Journal of Finance
JFE	Journal of Financial Economics
JFQA	Journal of Financial and Quantitative Analysis
JIFMA	Journal of International Financial Management and Accounting
JMAR	Journal of Management Accounting Research
JT	Journal of Taxation
MS	Management Science
NTJ	National Tax Journal
RAST	Review of Accounting Studies
RQFA	Review of Quantitative Finance and Accounting
TAR	The Accounting Review
TLR	Tax Law Review

Fonte: Elaborado pelos autores

Fez-se neste trabalho um levantamento, por meio digital, dos artigos publicados sobre contabilidade aplicada ao terceiro setor no âmbito internacional, utilizou-se como base de dados os periódicos internacionais de maior influência na área contábil, tendo como fonte a seleção preparada por Sarah E. Bonner, James W. Hesford, Win A Van der Stede e S. Mark Young no artigo *“The Most influential journals in academic accounting”* publicado na revista *Accounting, Organizations and Society*, de Londres, em outubro de 2006.

O Quadro 1 apresenta os 35 periódicos ranqueados pelos autores acima citados como os mais influentes e que foram utilizados na pesquisa dos artigos para este estudo.

A pesquisa dos artigos em cada periódico foi feita através da plataforma Capes através das palavras-chaves *“third sector”*, *“Nonprofit”*, *“Not for profit”*, *“Not-for-profit”*, *“Charity”*, *“Charities”*, *“Advocacy”* e *“Fundraising”*. Essas palavras foram utilizadas para a pesquisa em cada periódico, levando em consideração o título e subtítulo dos artigos. Os trabalhos onde as mesmas foram encontradas foram selecionados para a atual pesquisa.

Tendo em vista a padronização dos principais pontos relativos ao estudo, se estabeleceu um formulário que foi preenchido com as principais informações de cada artigo. Nesse formulário foram discriminadas as informações consideradas relevantes para a pesquisa, são elas: o título do artigo, os autores, o problema ou objetivo da pesquisa, a metodologia, as fontes de coleta de dados, os principais resultados, as sugestões e tendências de novas pesquisas e as limitações. A partir dessas informações todos os artigos foram tabulados para facilitar o manuseio da pesquisa.

Cabe destacar que foi escolhido o meio digital para a pesquisa, por causa da eficiência e praticidade deste meio e a inviabilidade da pesquisa física de todos os documentos. A pesquisa limitou-se a selecionar os artigos completos que estavam disponíveis através da plataforma Capes. Não se levou em consideração os artigos que exigiam uma assinatura paga para acessá-los.

4 Descrição e análise dos resultados

4.1 Estudo bibliométrico

O estudo bibliométrico, apresentado a seguir, investigou: (a) natureza do objetivo; (b) natureza do estudo; (c) fonte de coleta de dados; (d) nacionalidade da publicação; (e) número de autores por artigo; (f) os autores que mais publicaram sobre ESFL; (g) número de publicações de acordo com o gênero dos autores; (h) quantidade anual de artigos; (i) quantidade de artigos por periódico; (j) recomendações para futuras pesquisas apresentadas; (k) Principais limitações de pesquisa apresentadas.

a) Natureza do objetivo

Os artigos pesquisados foram classificados, quanto à natureza do objetivo em **estudos exploratórios** (estudos preparatórios), **estudos descritivos** (descrevem fenômenos) e **estudos explicativos** (estudos que utilizam métodos experimentais para estabelecer relação de causa e efeito). Dentre os artigos pesquisados, 9,1% foram estudos exploratórios, 16,4% foram estudos descritivos e 74,5% foram estudos explicativos.

Há, portanto, uma tendência acentuada, entre os estudos internacionais, da busca de uma explicação de como os fenômenos contábeis afetam as ESFL com uma forte utilização de modelos e ferramentas estatísticas.

b) Natureza do estudo

De modo geral, os estudos internacionais pesquisados são predominantemente **práticos**. Ao todo, 91,1% dos artigos adotaram esse tipo de metodologia para a execução do trabalho. Os métodos mais utilizados foram **questionários** e **entrevistas**. Nota-se no levantamento dos

dados que 8,9% das pesquisas são **teóricas**, considerando teóricas as pesquisas que se basearam apenas na revisão de literaturas anteriores e na crítica a essas literaturas.

Entende-se a partir disso que o panorama internacional de publicações sobre o terceiro setor tem revelado o foco dos estudos se voltando para um tratamento teórico - prático no âmbito contábil, porém mais prático que teórico.

c) Fonte de coleta de dados

Nos artigos estudados, predomina o emprego de fontes **secundárias** de coleta de dados (64,3%), boa parte desses artigos utiliza relatórios contábeis disponíveis como fonte de pesquisa para seus trabalhos. É relevante destacar que 17,9% dos trabalhos utilizaram **uma mescla de fontes primárias e secundárias** em seus estudos, na maioria dos casos mesclando análise de relatórios disponíveis, com entrevistas e questionários aplicados diretamente na fonte.

Essa observação reforça o fato da dificuldade dos pesquisadores em obter dados diretamente com as entidades. Sendo assim, eles acabam preferindo trabalhar com dados já publicados devido à acessibilidade, entende-se isso como um fator limitante ao avanço das pesquisas inclusive na área das Entidades Sem Fins Lucrativos.

d) Nacionalidade da publicação

A Tabela 1 demonstra o país de origem dos periódicos estudados bem a distribuição dos artigos por país. Por ter os Estados Unidos um Setor Sem Fins de Lucro altamente desenvolvido (SALAMON, 1996) era de se esperar que a maior parte dos periódicos e artigos fossem provenientes deste país (73% e 61,8%, respectivamente).

Tabela 1 – Quantidade anual de artigos encontrados nos periódicos pesquisados

	Nº de Periódicos	%	Nº de artigos	%
Austrália	5	13,5	12	21,8
Canadá	1	2,7	4	7,3
Estados Unidos	27	73,0	34	61,8
Inglaterra	4	10,8	5	9,1
Total	37		55	

Fonte: Elaborado pelos autores.

e) Número de autores por artigo

Em relação ao número de autores por publicação, quando analisadas todas as publicações, observa-se que a maior parte dos artigos foi elaborada por até três autores, representando 53 publicações (96,36%). É importante ressaltar também que apenas 2 artigos (3,64%) foram publicados por 4 autores e que os mesmos foram observados nos periódicos BAR e JAPP.

f) Os autores mais produtivos sobre ESFL (dentro dos limites da pesquisa)

Ranqueando os autores mais produtivos no ramo do Terceiro Setor e principalmente ESFL, destacam-se **Helen Ivine** e **Leslie G. Eldenburg** com três publicações cada uma. Observa-se ainda que nove autores publicaram 2 artigos cada um, ficando em segundo lugar, por fim, 87 autores publicaram apenas uma vez sobre o assunto.

Além disso, é válido ressaltar que durante a pesquisa foi detectado que boa parte dos autores está inserido na área de contabilidade, finanças e economia levando em consideração que os periódicos pesquisados são dentro dessa área, não foi possível fazer uma comparação com o número de publicações sobre o assunto em outras áreas de pesquisa. Esses dados confirmam a lei de Lotka descrita por Araújo (2006) que afirma que uma grande proporção da produção científica é produzida por um pequeno número de autores.

g) Número de publicações de acordo com o gênero dos autores

Observou-se nesse artigo um dado interessante, 64% dos autores dentro da amostra são do sexo masculino e apenas 36% do sexo feminino. Isso mostra um ângulo pouco estudado e que diante do crescimento do trabalho feminino em diversas áreas de trabalho é uma vertente interessante de estudos. Leva-se em consideração também que apesar desses totais, os dois autores que mais se destacaram em número de publicações dentro dos limites desse estudo são do sexo feminino.

h) Quantidade anual de artigos

O Gráfico 1 demonstra que a produção internacional de artigos sobre a contabilidade aplicada ao Terceiro Setor. A partir do ano de 2002 encontrou-se 83,6% do total de artigos. Este período corresponde à adoção da Lei Sarbanes-Oxley (SOX), nos Estados Unidos, que estabelece novos padrões de governança corporativa e à crescente influência do IFRS nos marcos regulatórios dos diversos países oferecendo novas oportunidades de pesquisa sobre o terceiro setor bem como o aumento da importância das entidades sem fins de lucro no cenário econômico mundial.

Gráfico 1 – Quantidade anual de artigos encontrados nos periódicos pesquisados



Fonte: Elaborado pelos autores.

i) Quantidade de artigos por periódico

Dentre os 37 periódicos pesquisados, foram encontrados 55 artigos sobre a contabilidade aplicada ao Terceiro Setor em 15 deles (40,5%). O Quadro 2 apresenta o número de artigos encontrados em cada periódico.

Quadro 2 – Número de artigos encontrados por periódico

	Nome do Periódico	Nº de artigos
AAR	Australian Accounting Review	11
AF	Accounting and Finance	1
AOS	Accounting, Organizations and Society	3

ASQ	Administrative Science Quarterly	2
BAR	British Accounting Review	5
CAR	Contemporary Accounting Research	4
JAAF	Journal of Accounting, Auditing and Finance	2
JAЕ	Journal of Accounting and Economics	7
JAL	Journal of Accounting Literature	1
JAPP	Journal of Accounting and Public Policy	11
JB	Journal of Business	2
JF	Journal of Finance	1
MS	Management Science	3
NTJ	National Tax Journal	1
TAR	The Accounting Review	1
Total		55

Fonte: Elaborado pelos autores.

j) Recomendações para futuras pesquisas apresentadas

Apenas 56,36% dos trabalhos sugeriram recomendações para pesquisas futuras, e quanto a essas recomendações foi bastante recorrente a sugestão de que pesquisas futuras abrangessem uma amostra maior de dados e que também estudassem outras áreas de atuação além das pesquisadas para que a validade da pesquisa também pudesse ser aplicada nas mesmas.

Porém como as áreas de estudo são amplas, as recomendações de pesquisa também são bem variadas, as sugestões selecionadas tiveram como critério as sugestões menos genéricas e que fizessem sugestão a alguma forma de aplicação prática da pesquisa, abaixo segue o Quadro 3 com a seleção das sugestões que se destacaram dentre as 31 encontradas:

Quadro 3 – Recomendações para futuras pesquisas

Autores	Recomendações
Helen Irvine (2007)	Novas pesquisas são necessárias não só sobre maneira como as práticas de estilo corporativo são incorporados nas ESFL (entidades sem fins lucrativos), mas sobre a adequação dessas práticas a essas entidades.
Lorne Cummings, Maria Dyball, Jessica Chen (2010)	Estudos adicionais podem expandir o escopo de análise sobre a identidade do setor Sem Fins Lucrativos, e comparativamente investigar divulgações de ESFL na Ásia-Pacífico. Outros estudos podem examinar especificamente as universidades públicas e fornecer uma visão empírica sobre a aplicabilidade da definição estru-op para esta área de serviço.
Sarah Adams, Roger Simnett (2011)	A viabilidade e aplicabilidade da medição e elaboração de relatórios integrados devem ser testados através de organizações de diferentes tamanhos.
Christine Ryan, Helen Irvine (2012)	Pesquisadores de ESFL poderiam trabalhar em conjunto para avaliar e melhorar a saúde financeira de uma organização, dentro do contexto da realização de sua missão. Esta estratégia poderia ser útil, especialmente para ESFL menores e menos sofisticadas.
Philip D. Palmer (2011)	Mais pesquisas são necessárias para explorar os pontos de vista do setor em termos da relação dos relatórios financeiros e a prestação de contas do setor sem fins lucrativos.
Ciaran Connolly, Noel Hyndman (2004)	Uma pesquisa qualitativa, possivelmente utilizando entrevistas com os principais interessados na divulgação das informações de entidades sem fins lucrativos, pode fornecer informações úteis para ajudar a explicar as razões para o nível atual de divulgação.
Niklas Kreander, Vivien Beattie, Ken	São necessárias mais pesquisas em relação a instituições de caridade

McPhail (2009)	menores, como o foco do estudo foi grandes instituições de caridade com os investimentos e os resultados não podem ser generalizados para todas as instituições de caridade britânicas.
Ciaran Connolly, Noel Hyndman, Danielle McConville (2013)	Outro estudo para identificar os pontos de vista dos beneficiários em matéria de contabilidade e prestação de contas poderia facilitar estruturas de prestação de contas mais adequadas.
Bruce W. Chase, Edward N. Coffman (1994)	Esta pesquisa fornece evidência de que a pesquisa sobre contabilidade positiva pode ser aplicada às ESFL. Outras pesquisas nesta área devem ser feitas para demonstrar essa aplicabilidade.
Gregory D. Saxton, Daniel G. Neely, Chao Guo (2014)	Um escrutínio maior da qualidade das informações feitas pelas ESFL. A pesquisa deve focar na qualidade e não apenas na quantidade das divulgações online.

Fonte: Elaborado pelos autores.

A partir dessas recomendações, observa-se quão amplas são as possibilidades de pesquisa no contexto de terceiro setor e entidades sem fins lucrativos no ambiente internacional. Nota-se também que, diante do potencial e crescimento da área, muito ainda pode ser explorado em termos de estudos e aprofundamento sobre o assunto.

k) Principais limitações de pesquisa apresentadas

Para classificar as limitações apontadas na pesquisa, utilizou-se a classificação apresentadas por Rover, Reina e Ensslin (2008). O quadro 4 apresenta as limitações encontradas:

Quadro 4 – Recomendações para futuras pesquisas

Limitações	Autores
<i>Limitação 1</i> – Amostra - os resultados não generalizáveis	Chris van Staden, James Heslop (2009); Carolyn Cordery, Gwynn Narraway (2010); Christine Ryan, Helen Irvine (2012); Philip D. Palmer (2011); Hans van der Heijden (2013); Leslie G. Eldenburg, Fabio B. Gaertner, Theodore H. Goodman (2013); Stevanie S. Neuman, Thomas C. Omer, Anne M. Thompson (2014); Mary Ann Hofmann, Dwayne McSwain (2013)
<i>Limitação 2</i> – Fonte de coleta de dados	Helen Irvine (2007); Lidia Kilcullen, Phil Hancock, H. Y. Izan (2007); Ciaran Connolly, Noel Hyndman, Danielle McConville (2013); Leslie Eldenburg a, Cynthia C. Vines (2004); Steve Buchheit, Linda M. Parsons (2006)
<i>Limitação 3</i> – Metodologia de análise dos dados	Lorne Cummings, Maria Dyball, Jessica (Jin Hua) Chen (2010); Christine Ryan, Helen Irvine (2012); Margaret A. Abernethy, Johannes U. Stoelwinder (1991); Niklas Kreander, Vivien Beattie, Ken McPhail (2009); Michelle H. Yetman, Robert J. Yetma (2012); Richard B. Carter, Lawrence J. Massa and Mark L. Power (1997); Thomas E. Vermeer (2008)
<i>Limitação 4</i> – Modelos, variáveis e proxies utilizados	Saleha B. Khumawala, Linda M. Parsons, Teresa P. Gordon (2005); Leslie Eldenburg, Ranjani Krishnan (2003); Arthur C. Brooks (2002)

Fonte: Elaborado pelos autores.

5 Conclusão

O objetivo principal do presente artigo era identificar e analisar a produção científica sobre contabilidade do terceiro setor nos mais influentes periódicos internacionais de contabilidade. A pesquisa se desenvolveu nos 35 periódicos internacionais de contabilidade mais influentes. Foram identificados um total de 55 trabalhos que tratavam sobre temas relacionados com o terceiro setor.

Os principais resultados advindos do estudo bibliométrico foram: uma maioria relevante dos artigos analisados são explicativos, práticos e utilizam fontes secundárias em suas pesquisas. Muito se utiliza modelos e ferramentas estatísticas para se explicar a influência dos eventos contábeis nas operações das ESFL.

Identificou-se que a maior parte dos trabalhos pesquisados são originários dos Estados Unidos, foram elaborados por até três autores e que a grande maioria dos autores pertencem ao gênero masculino. Observou-se também um aumento significativo da produção acadêmica depois de 2002 quando foi adotada nos Estados Unidos a Lei Sarbanes-Oxley (SOX), nos Estados Unidos, que estabelece novos padrões de governança corporativa e à crescente influência do IFRS nos marcos regulatórios dos diversos países. Estas mudanças abriram novas oportunidades de pesquisa sobre o terceiro setor que teve sua importância aumentada importância no cenário econômico mundial, dentro do mesmo período.

Os artigos apresentaram um amplo leque de sugestões de pesquisa no contexto de terceiro setor e entidades sem fins lucrativos demonstrando, assim, o potencial e crescimento da área, que ainda possui um vasto campo a ser explorado e aprofundado.

Esta pesquisa foi limitada apenas aos periódicos que estavam presentes na plataforma Capes e disponibilizavam os artigos completos sem a necessidade de assinatura do periódico. Assim sendo, seria conveniente expandir a pesquisa, tanto no que diz respeito aos periódicos que exigem uma assinatura bem como a um número maior de periódicos.

6 Referências

ABERNETHY, M.A.; STOELWINDER, J.U. Budget use, task uncertainty, system goal orientation and subunit performance: A test of the 'fit' hypothesis in not-for-profit hospitals. **Accounting Organizations and Society**, v. 16, n. 2, p. 105-120, 1991.

ADAMS, S.; SIMNETT, R. Integrated Reporting: An Opportunity for Australia's Not-for-Profit Sector. **Australian Accounting Review**, v.21, n.3, p.292-301, 2011.

AGGARWAL, R. K.; EVANS, M.; NANDA, D. Nonprofit boards: Size, performance and managerial incentives. **Journal of Accounting and Economics**, v.53, p.466-487, 2012.

ARAÚJO, C. A. Bibliometria: evolução histórica e questões atuais. **Em Questão**, Porto Alegre, v. 12, n. 1, p. 11-32, jan./jun. 2006.

BABER, W. R.; DANIEL, P. L.; ROBERTS, A. A.; Compensation to managers of charitable Organizations: an empirical study of the role of accounting measures of program activities. **The Accounting Review**, v.77, n.3, p.679-693, 2002.

BOLTON, P.; MEHRAN, H. An introduction to the governance and taxation of not-for-profit organizations. **Journal of Accounting and Economics**, v.41, n.3, p.293-305, 2006.

BONNER, S. E.; HESFORD, J. W.; VAN DER STEDE, W. A.; YOUNG, S. M. The most influential journals in academic accounting. **Accounting, Organizations and Society**. Londres, v. 31, n.7, p. 663-685, out. 2006.

BOYMAL, D. The Work Program and Priorities of the AASB. **Australian Accounting Review**, v.17, n.42, p.3-7, 2007.

- BROOKS, A. Charitable Giving in Transition Economies: Evidence from Russia. **National Tax Journal**, v.55, n.4, p.743-753, 2002
- BUCHHEIT, S.; PARSONS, L. M. An experimental investigation of accounting information's influence on the individual giving process. **Journal of Accounting and Public Policy**, v.25, n.6, p.666-686, 2006.
- CAREY, P.; KNECHEL, W.R.; TANEWSKI, G. Costs and Benefits of Mandatory Auditing of For-profit Private and Not-for-profit Companies in Australia. **Australian Accounting Review**, v.23, n.64, p.43-53, 2013.
- CHAGAS, M. J. R.; DAMASCENA, L. G.; ALVES, K. R. C. P.; QUEIROZ, D. B. Evidenciação das subvenções e assistências governamentais recebidas pelas OSCIPs: Uma análise empírica nos estados da Paraíba e do Rio Grande do Norte. In: SEMINÁRIOS EM ADMINISTRAÇÃO, 13., 2010, São Paulo. **Anais...** São Paulo: FEA-USP, 2010. p. 1-16.
- CHASE, B. W.; COFFMAN, E.N. Choice of accounting method by not-for-profit institutions: Accounting for investments by colleges and universities. **Journal of Accounting and Economics**, v.18, n.2, p. 233-243, 1994.
- CONNOLLY, C.; HYNDMAN, N. Performance reporting: a comparative study of British and Irish charities. *The British Accounting Review*, v.36, n.1, p.127-154, 2004.
- CONNOLLY, C.; HYNDMAN, N.; MCCONVILLE, D. UK charity accounting: An exercise in widening stakeholder engagement. **The British Accounting Review**, v.45, n.1, p.58-69, 2013.
- CORE, J. E.; GUAY, W. R.; VERDI, R. S. Agency problems of excess endowment holdings in not-for-profit firms. **Journal of Accounting and Economics**, v.41, n.3, p.307-333, 2006.
- CORDES, J. Re-Thinking the Deduction for Charitable Contributions: Evaluating Effects of Deficit-Reduction Proposals. **National Tax Journal**, v.64, n.4, p.1001-1024, 2011.
- CORDERY, C.; NARRAWAY, G. Valuing Volunteers: Expanding the Relevance and Reliability Debate. **Australian Accounting Review**, v.20, n.55, p.334-342, 2010.
- CRAWFORD, L.; DUNNE, T.; HANNAH, G.; STEVENSON, L. An exploration of Scottish charities' governance and accountability. **The British Accounting Review**, v.42, n.1, p. 281-282, 2010.
- CUMMINGS, L.; DYBALL, M.; CHEN, J. Voluntary Disclosures as a Mechanism for Defining Entity Status in Australian Not-for-Profit Organisations. **Australian Accounting Review**, v.20, n.53, p.154-164, 2010.
- DANI, A. C.; DAL VESCO, D. G.; SCARPIN, J. E. Contabilidade do Terceiro Setor: Um Estudo Bibliométrico em Periódicos Internacionais no Período de 2006 a 2010. **Revista CAP – Accounting and Management**. Pato Branco, v. 5, n.5 v. 5, p. 113-120, 2011.
- DRUCKER, P. F. **Administração de organizações sem fins lucrativos**. 5. ed. São Paulo: Pioneira. 1994. 166 p.
- ELDENBURG, L.G.; GAERTNER, F.B.; GOODMAN, T.H. The Influence of Ownership and Compensation Practices on Charitable Activities. **Contemporary Accounting Research**, 2013
- ELDENBURG, L. G.; KRISHNAN, R. Public versus private governance: a study of incentives and operational performance. **Journal of Accounting and Economics**, v.35, n.3, p.377-404, 2003.

ELDENBURG, L. G.; VINES, C. C. Nonprofit classification decisions in response to a change in accounting rules. **Journal of Accounting and Public Policy**, v.23, n.1, p.1-22, 2004.

FALCONER, A. P. **A promessa do terceiro setor: um estudo sobre a construção do papel das organizações sem fins lucrativos e do seu campo de gestão**. 1999. Dissertação (Mestrado em Administração). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, 1995.

FISCHER, R. M. **Alianças estratégicas inter-setoriais para atuação social** – relatório técnico. São Paulo: CEATS-FIA/USP, 2003.

GALASKIEWICZ, J.; BIELEFELD, W.; DOWELL, M. Networks and Organizational Growth: A Study of Community Based Nonprofits. **Administrative Science Quarterly**, v.51, n.3, p.337-380, 2006.

GORDON, T. P.; KNOCK, C. L.; NEELY, D. G. The role of rating agencies in the market for charitable contributions: An empirical test. **Journal of Accounting and Public Policy**, v.28, n.6, p.469-484, 2009

HASSAN, M.; MORRISEY, M. A.; WEDIG, G. J. Tax-Exempt Debt and the Capital Structure of Nonprofit Organizations: An Application to Hospitals. **Journal of Finance**, v.51, n.4, p.1247-1283, 1996.

HEIJDEN, H.V. Small is beautiful? Financial efficiency of small fundraising charities. **The British Accounting Review**, v.45, n.1, p.50-57, 2013.

HOFMMAN, M. A.; MCSWAIN, D. Financial disclosure management in the nonprofit sector: A framework for past and future research. **Journal of Accounting and Economics**, 2013.

HOFSTEDE, G. Management control of public and not-for-profit activities. **Accounting, Organizations and Society**, Vol. 6, No. 3, p. 193-211, 1981.

HOWIESON, B. Defining the Reporting Entity in the Not-for-profit Public Sector: Implementation Issues Associated with the Control Test. **Australian Accounting Review**, v.23, n.64, p.29-42, 2013.

HWANG, H.; POWELL, W.W. The Rationalization of Charity: The Influences of Professionalism in the Nonprofit Sector. **Administrative Science Quarterly**, v.2, n.54, p.268-298, 2009.

IRVINE, H. Corporate Creep: An Institutional View Of Consultancies in a Non-Profit Organisation. **Australian Accounting Review**, v.17, n. 41, p.13-25, 2007.

JOHNSON, O. Corporate Philanthropy: An Analysis of Corporate Contributions. **The Journal of Business**, v.39, n.4, p.489-504, 1966.

KENNEDY, F. A.; BURNEY, L. L.; TROYER, J. L.; CALEB STROUP, J. L. Do non-profit hospitals provide more charity care when faced with a mandatory minimum standard? Evidence from Texas. **Journal of Accounting and Public Policy**, v.29, n.3, p.242-258, 2010.

- KHUMAWALA, S. B.; PARSONS, L.M.; GORDON, T.P. TRACKS: Assessing the Quality of Not-For-Profit Efficiency Ratios: Do Donors Use Joint Cost Allocation Disclosures? **Journal of Accounting, Auditing and Finance**, v.20, p.287, 2005.
- KILCULLEN, L.; HANCOCK, P.; YZAN, H.Y. User Requirements for Not-For-Profit Entity Financial Reporting: An International Comparison. **Australian Accounting Review**, v.17, n.41, p.26-37, 2007.
- KITCHING, K. Audit value and charitable organizations. **Journal of Accounting and Public Policy**, v.28, n.6, p.510-524, 2009.
- KREANDER, N.; BEATTIE, V.; MCPHAIL, K. Putting our money where their mouth is: Alignment of charitable aims with charity investments – Tensions in policy and practice. **The British Accounting Review**, v.41, n.1, p.154-168, 2009.
- LACETERA, N.; MACIS, M.; SLONIM, R. Rewarding Volunteers: A Field Experiment. **Management Science**, v.60, n.5, p.1107-1129, 2014.
- LESZCZYC, P. T.; ROTHKOPF, M. H. Charitable Motives and Bidding in Charity Auctions. **Management Science**, v.56, n.3, p.399-413, 2010.
- LOWE, E.A. Discussion of auditing and accounting for program efficiency and management efficiency in not-for-profit entities. **Accounting, Organizations and Society**, v. 5, n. 1, p. 109-113, 1980.
- MARCONI, M. D. A.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de metodologia científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- NAVARRO, P. Why Do Corporations Give to Charity? **The Journal of Business**, v.61, n.1, p.65-93, 1988.
- NEUMAN, S. S.; OMER, T. C.; THOMPSON, A. M. Determinants and Consequences of Tax Service Provider Choice in the Not-for-Profit Sector. **Contemporary Accounting Research**, 2014.
- OLAK, P. A.; SLOMSKI, V.; ALVES, C. A. O. As publicações acadêmicas da pesquisa Contábil no Brasil, no âmbito das organizações do Terceiro Setor. **REPEC – Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**. Brasília, v. 2, n. 1, p. 24-45, 2008.
- OLIVEIRA, A. B. S. (Coord.). **Métodos e técnicas de Pesquisa em Contabilidade**. São Paulo: Saraiva, 2003.
- PALMER, P.D. Exploring attitudes to financial reporting in the Australian not-for-profit sector. **Accounting and Finance**, v.53, n.1, p.217-241, 2011.
- PETROVITS, C. M. Corporate-sponsored foundations and earnings management. **Journal of Accounting and Economics**, v.41, n.3, p.335-362, 2006.
- PHILIPS, J. F. The dilemma of valuing not-for-profit hospitals—Is free cash flow the answer? **Journal of Accounting and Public Policy**, v.22, n.4, p.347-374, 2003.
- POWER, M. L.; CARTER, R. B.; MASSA, L.J. An Examination of the Efficiency of Proprietary Hospital versus Non-Proprietary Hospital Ownership Structures. **Journal of Accounting and Public Policy**, v.16, n.1, p.63-87, 1997.
- RYAN, C.; IRVINE, H. Accountability Beyond the Headlines: Why Not-for-profit Organisations Need to Communicate Their Own Expenditure Stories. **Australian Accounting Review**, v.22, n.63, p.353-370, 2012.

RYAN, C.; IRVINE, H. Not-For-Profit Ratios for Financial Resilience and Internal Accountability: A Study of Australian International Aid Organisations. **Australian Accounting Review**, v.22, n.61, p.177-194, 2012.

SAES, S. G. **Aplicação de métodos bibliométricos e da “Co-word Analysis” na avaliação da literatura científica brasileira em ciências da saúde de 1990 à 2002**. 2005. 183 f. Tese (Pós-Graduação em Saúde Pública) – Universidade de São Paulo: São Paulo, 2005.

SALAMON, L. M. Defining the nonprofit sector: The United States. **Working Papers of John Hopkins Comparative Nonprofit Sector Project**. Baltimore, n. 18, 1996.

SANSING, R.; YETMAN, R. Governing private foundations using the tax law. **Journal of Accounting and Economics**, v.41, n.3, p.363-384, 2006.

STADEN, C.V.; HESLOP, J. Implications of Applying a Private Sector Based Reporting Model to Not-for-Profit Entities: The Treatment of Charitable Distributions by Charities in New Zealand. **Australian Accounting Review**, v.19, n.48, p.42-53, 2009.

SAXTON, G.D.; NEELY, D. G.; GUO, C. Web disclosure and the market for charitable Contributions. **Journal of Accounting and Public Policy**, v.33, n.2, p.127-144, 2014.

TACHIZAWA, T. **Organizações não governamentais e terceiro setor: criação de ONGs e estratégias de atuação**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

TINKELMAN, D. The Decision-Usefulness of Nonprofit Fundraising Ratios: Some Contrary Evidence. **Journal of Accounting, Auditing and Finance**, v.4, n.21, p.441, 2006.

TINKELMAN, D. Unintended consequences of expense ratio guidelines: The Avon breast cancer walks. **Journal of Accounting and Public Policy**, v.28, n.6, p.485-494, 2009.

YETMAN, M. H.; YETMAN, R. J. Determinants of nonprofits' taxable activities. **Journal of Accounting and Public Policy**, v.28, n.6, p.495-509, 2009.

YETMAN, M. H.; YETMAN, R. J. The Effects of Governance on the Accuracy of Charitable Expenses Reported by Nonprofit Organizations. **Contemporary Accounting Research**, v.29, n.3, p.738-767, 2012.

VERHEYEN, P. The Missing Link in Budget Models of Nonprofit Institutions: Two Practical Dutch Applications. **Management Science**, v.44, n.6, p.787-800, 1998.

VERMEER, T. E. Market for former Andersen clients: Evidence from government and non-profit sectors. **Journal of Accounting and Public Policy**, v.27, n.5, p.394-408, 2008.