

LA FORMACIÓN DEL PROFESIONAL DE CONTABILIDAD FRENTE A LAS NECESIDADES DEL MERCADO: COMPARACIÓN DEL CASO BRASILEÑO, ESPAÑOL Y PORTUGUES

VICENTE RIPOLL FELIU

Universidad de Valencia (España).

Luciano Rosa

Universidade Grande Dourados (Brasil).

RESUMEN

La investigación sobre la Formación del Profesional de Contabilidad en las Universidades frente a las necesidades del Mercado: Una comparación del caso Brasileño, Español y Portugués se ha centrado en el estudio comparativo de los programas curriculares de las universidades, que estos tres países imparten y lo que el mercado espera de los profesionales que estas universidades preparan. El objetivo fundamental de este análisis es identificar si los licenciados en contabilidad de universidades brasileñas, españolas y portuguesas están preparados, según las variables de conocimientos de formación y aptitudes generales; de conocimientos de formación profesional; de evaluación de la competencia profesional; de adquisición de experiencia profesional y de formación continuada, establecidas por el ISAR/UNCTAD e IFAC, para actuar en el mercado globalizado en el que nos encontramos inmersos. Esta investigación persigue dos objetivos. Por un lado, bajo una perspectiva crítica, ofrece un análisis del contexto en que esta inscrita la formación profesional del contable y el mercado de actuación. En esta primera parte del estudio, de carácter teórico, se realiza una introducción al estudio de la enseñanza superior en Contabilidad. La segunda parte hace una construcción teórica de la formación del contable contemporáneo y las relaciones del mercado de trabajo con la enseñanza de nivel superior. En la tercera parte del estudio, se aborda la parte empírica donde se expone un estudio de caso múltiple con múltiples unidades a través de una investigación cuantitativa cuyo objetivo ha sido analizar de forma comparativa las informaciones de la documentación de las universidades y de las encuestas contestadas por los profesionales.

PALABRAS CLAVES: Enseñanza Superior, Formación Profesional, Mercado de Trabajo, Estudio de Caso.

SUMMARY

The research on the accounting professional training at the universities to meet the market needs: A comparison of the Brazilian, Portuguese and Spanish case has focused on the comparative study of curricular programs of universities, these three countries taught and what the market expects professionals these universities prepare. The main objective of this analysis is to identify if graduates in accounting of Brazilian universities, Spanish and Portuguese are prepared according to knowledge of training and general; skills variables knowledge of vocational training; evaluation of skills; continued acquisition of professional experience and training, established by ISAR/UNCTAD and IFAC, to act on the market globalized in which we are immersed. This research has two objectives. On the one hand, from a critical perspective, provides an analysis of the context in which is inscribed the vocational training of the accounting and performance market. In this first part of the study of theoretical character, is an introduction to the study of higher education in accounting. The second part makes a theoretical construction of contemporary accounting training and labour market relations with higher level education. The third part of the study addresses the empirical part where a study of multiple case with multiple units whose aim has been to analyse comparative information about universities and survey answered by professional documentation outlining of a quantitative research.

KEYWORDS: Higher education, vocational training, labour market, case study.

1. INTRODUCCIÓN

En la actualidad nos encontramos en un proceso de cambios constantes que afectan a todos los ámbitos profesionales y, en concreto, al campo de la enseñanza y la formación. Es necesario encontrar nuevas soluciones a los problemas cada vez más complejos planteados por dichos cambios y, además, es necesario hacerlo en el momento y con el ritmo adecuado. La información es la pieza clave del proceso de cambio actual. Debemos transformar esta información en conocimiento y, a su vez, en sabiduría para las personas. La nueva sociedad nos obliga a aprender a formarnos continuamente. Para que ello resulte posible, hay que tener estructuras muy diversas que aprovechen los nuevos soportes de la información y la documentación y permitan superar las barreras de tiempo y espacio impuestas por las antiguas estructuras. Estas nuevas estructuras son posibles gracias al uso de la tecnología y únicamente tendrán éxito si se ponen al servicio de las personas y ayudan a construir entornos flexibles, interactivos, inmediatos y personalizados, entornos que antes habrían sido impensables. Los pilares de la nueva sociedad son la virtualidad y la globalidad, aspectos que configuran un nuevo renacimiento, que puede contribuir a superar las barreras lingüísticas y culturales existentes en todo el mundo.

Un nuevo concepto de formación universitaria, una nueva manera de vivir la experiencia de la formación capaz de dar respuesta a una emergente sociedad global y universal de conocimiento, son los deseos de los organismos internacionales de educación.

Esta nueva sociedad requiere actualmente de un aprendizaje que permita la más amplia accesibilidad al conocimiento a lo largo de la vida de las personas, independiente del ámbito geográfico en el que se encuentren.

Partiendo de esta realidad y con la intención de poder llegar a lograr un mayor entendimiento de cómo las universidades brasileñas, españolas y portuguesas, están preparando a los contables y la necesidad de su adecuación al mercado, se inició la presente investigación.

2. ÁMBITO DE REFERENCIA

El ámbito de referencia de esta investigación va a ser tratado, analizando en primer lugar, las características implícitas de la enseñanza superior en contabilidad según la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo. En este apartado se considerará las directrices emitidas por la United Nations Conference on Trade and Development (UNCTAD) y por la International Federation of Accountants (IFAC) sobre los componentes necesarios a la formación de un contable de nivel superior que pueda tener una actuación mundializada.

2.1. La enseñanza superior en contabilidad.

El fenómeno de la globalización ha generado cambios en las economías internas de los países, principalmente en los que están en desarrollo. Para estos, los cambios son radicales y demandan grandes esfuerzos para las alteraciones de los modelos económicos. Entre estos, están los cambios de la legislación nacional, la privatización y el incremento de patrones industriales y tecnológicos internacionales para los diversos sectores de la economía: industria, servicio, gestión pública y educación. Las instituciones educacionales empezaron un proceso de adaptación a las presiones de la globalización a través de la internacionalización de los currículos y de actividades (Kumar y Usunier, 2001; Kwiek, 2001; Wallace, 2003; Lehman, 2005), que para muchas instituciones son prioridades absolutas para la supervivencia. Para eso es fundamental la internacionalización de la enseñanza en contabilidad (Altbach y Teeichler, 2001; McCabe, 2001; Mendivil, 2002).

Al llevar a cabo un abordaje sistémico de la contabilidad en el mundo, se percibe que la educación superior en contabilidad es un subsistema del sistema mundial de contabilidad, a su vez, formado por otros subsistemas: asociaciones de profesionales, empresas, instituciones públicas, organismos reguladores, instituciones de enseñanza, todos comprometidos con la regulación, estructuración y propagación del conocimiento y de la práctica contable en el mundo (Cristianes, 2004).

La formación de los contables ha sido una preocupación constante de los organismos internacionales de contabilidad como IFAC, el IASB y la ONU, por medio de sectores como el ISAR/UNCTAD.

Por su parte, las instituciones de enseñanza contable de los países son estimuladas a adecuarse a los cambios provocados por la globalización y por la necesidad de armonización de conceptos y prácticas. Si esta acreditación se produjera, deberían existir indicios de convergencia de los currículos de contabilidad entre los diversos países (Poullaos, 2004; Lehman, 2005).

La creciente armonización de los principios contables internacionales lleva a la consecuente formación de un profesional de contabilidad con características similares en los distintos países. Para que eso ocurra, la educación formal de los contables, en el mundo, debe converger para los mismos conjuntos de conocimientos, con armonización y globalizados, excepción hecha al conjunto de conocimientos específicos de cada país, como historia y cultura locales. Así, se entiende que cuanto mayor es la similitud entre el currículo adoptado por un país con el currículo internacional, mayor será la evidencia de armonización en la educación contable de esos países (Lehman, 2005).

Varios son los estudios publicados sobre cuestiones curriculares (Smythe y Nikolai, 2002; Gurganus, 1995; Boyce, 2004), satisfacción (Donelan et al., 2002), habilidades y bloques de conocimientos

(Bonk y Smith, 1998; Herring y Williams, 2000; Donelan y Philipch, 2002). La función del currículo contable en la formación de los contables, también, ha sido bastante debatida. Las discusiones tienen en consideración características como sexo, raza y habilidades, bien como influencias del medio educacional, social y político, entre otros. Además, otra discusión tornase importante en los días de hoy: la internacionalización y la globalización de programas académicos (Adhikari et al., 1999; Poullaos, 2004; Lehman, 2005) que pueden envolver conocimientos de lenguas extranjeras, cultura general y flexibilidad, entre otras características.

Con el objetivo de fortalecer la profesión contable en todo el mundo y de crear una profesión mundial capaz de ofrecer sus servicios a través de las fronteras nacionales, la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo por medio del Grupo de Trabajo Intergubernamental de Expertos en Normas Internacionales de Contabilidad y Presentación de Informes y con la colaboración de un grupo consultivo oficioso de expertos de la Sociedad Árabe de Contadores Públicos, la Asociación de Contadores Públicos Colegiados, la Certified General Accountants of Canada, la Comisión Europea, la Federation Internationale de Experts Comptables Francophones, el Instituto de Contadores Colegiados de Escocia, la Junta Polaca de Normas de Contabilidad, la Federación Internacional de Contables y representantes del mundo académico y de empresas internacionales de contabilidad, diseñó una directiva para la calificación de los contables profesionales que sirve de criterio de referencia para las calificaciones nacionales y que permita a los poseedores de estas calificaciones actuar en el contexto de una economía mundial.

La directiva tiene como fin promover la armonización mundial de los requisitos de calificación profesional, permitiendo reducir las disparidades entre los sistemas nacionales de educación y limitando los costes de los acuerdos de reconocimiento mutuo y, por lo tanto, aumentar el comercio entre fronteras de servicios de contabilidad.

Los Grupos de Trabajo y de Consultivos Oficiosos se basaran en gran medida en los trabajos del Comité de Educación de la Federación Internacional de Contables (IFAC), como por ejemplo la IEG n.º 9 (IFAC, 2001), la IEG n.º2 revisada (IFAC,2003) y la IEG n.º 11 (IFAC,2003) para la directiva sobre la calificación de contables profesionales, que puedan actuar de forma internacional.

Según la Accounting Education Change Commission (Lehman, 2005; Chabrack, 2005) el hecho de que los conocimientos de los contables se limiten a menudo a sus propias normas nacionales y a sus propios procedimientos de adopción de normas constituye un obstáculo importante para la obtención de capital a nivel mundial y para la estabilidad financiera.

Así pues, la globalización y la liberalización de los mercados de capital afectan a los contables y a los auditores, quienes no sólo tienen que estar preparados para operar en estos mercados sino también deben garantizar su funcionamiento eficiente.

Los contables que han obtenido su calificación de un órgano profesional reconocido no comprenden fácilmente por qué deben obtener una nueva calificación de otros órganos si desean desplazarse a través de las fronteras nacionales.

Para los contables de los países en desarrollo las dificultades son aun adicionales, ya que sus calificaciones locales no son reconocidas en el extranjero, y las empresas multinacionales y organismos internacionales establecidos en sus países recurren a contables extranjeros.

Las directrices permiten a los países en desarrollo determinar si las calificaciones de sus contables son de un nivel comparable a los de otros países. Si no responden al criterio de referencia, tendrán que adoptar medidas correctivas.

Para efecto de comparación, se considera que la propuesta hecha por el ISAR/UNCTAD/ONU (UNCTAD,1999; Claret, 1999; Singh, 2002; Ramburuth y Mladenovic, 2004; Carr y Mathews, 2004) es la que contiene la estructura conceptual ideal o los bloques de conocimientos que deben ser suministradas por las Universidades en sus currículos de contabilidad

Para la UNCTAD (1999) los componentes que figuran en las directrices son respectivamente de la Formación General y Aptitudes Generales; Formación Profesional.

2.2. Relaciones del mercado de trabajo con la enseñanza de nivel superior: competencias para los contables.

La relación de la enseñanza con el mercado de trabajo es prioritaria y necesaria para que los licenciados tengan oportunidades en el mercado y éste, a su vez, tenga atendida sus necesidades.

Las competencias que los licenciados, principalmente en contabilidad, necesitan tener para actuar en el mercado de trabajo, son presentadas teniendo en cuenta la complejidad del contexto, los problemas teóricos y metodológicos colocados por la definición de las características de los empleos y de las cualidades que les corresponden, la diversidad creciente de los trabajos universitarios resultantes de la expansión de la enseñanza superior y los cambios del mercado de empleo de graduados. Las competencias básicas que el mercado espera de los graduados son las siguientes: a) Conocimiento (Elliott y Jacobson, 2002; Duff, 2001); b) Liderazgo (Pierce, 2001; AICPA,2006); c) Comunicación

(Morgan, 1996; Smythe y Nikolai, 2002); d) Flexibilidad (Barsky, 1999; AICPA, 2006); e) Versatilidad (Malone y Hyman, 2000; AICPA, 2006); f) Relaciones Personales e Interpersonales (Brown y Myring, 2002, McPhail, 2004); g) Poder de Decisión (Claret, 1999; AICPA, 2006); h) Principios Morales y Éticos (Frank et al, 2001; Armstrong et al, 2003); i) Discernir (Pierce, 2001; Viator y Pasewark, 2005); j) Orientación Global (Frank, et al 2001; Lehman, et al 2005) ; k) Uso de la Tecnología (Glass y Jackson, 2001; AICPA, 2006); l) Equilibrio Físico y Emocional (Pierce, 2001; Viator y Pasewark, 2005); m) Desarrollo del Sentido Crítico (Armstrong y Ketz, 2003; Kaidonis, 2004); n) Creatividad (Brown y Myring, 2002; Davies y Thomas, 2002); o) Evitar Actitudes Gravisimas (Glass y Jackson, 2001; AICPA, 2006).

Hoy, se espera que el Contable esté en constante evolución, pues, además de una serie de competencias indispensables en las diversas especializaciones de la profesión contable, no es más posible supervivir en el momento actual con aquella postura de "guarda-libros", "despachante" y de actividades burocráticas de manera general (AICPA, 2006).

Un profesional del área contable es un agente de cambios, y como tal este profesional debe mostrar sus diversas cualidades y conocimientos. El contable es una de las personas más importante de la empresa, convirtiéndose en profundo conocedor, pudiendo de esta forma actuar en su continuidad y crecimiento.

Para Frank et al (2001:34) el contable debe desempeñar aquí un papel importante en las negociaciones regionales, asesorando, investigando, trayendo informaciones y elementos que aseguren el flujo de información continua, que lleva a una toma de decisiones racional, debiendo ofrecer un servicio socialmente útil y profesionalmente eficiente, que no sea apenas fruto de la experiencia y de la formación universitaria recibida, sino también de su compromiso de incrementar y renovar constantemente el caudal de sus conocimientos en favor de la unidad regional.

El contable debe presentarse como un analista, y no simplemente como un apuntador de datos. No basta elaborar los informes contables / financieros, sino hacer que los gestores consigan entender de lo que esos informes están informando. Bajo este aspecto, un analista es aquel que consigue interpretar las informaciones y adecuarlas a la toma de decisiones con eficiencia y rapidez. El profesional contable, en este contexto, debe estar más preocupado por la utilidad, transparencia, claridad, y objetividad de los informes contables para el usuario (IFAC, 2006).

Dentro de una empresa, el contable es un "comunicador" en potencia, pues él está en sintonía con todas las áreas, como por ejemplo: producción, ventas, finanzas etc.

Según Pierce (2001:11) el contable debe estar en el centro y en el liderazgo de este proceso, pues, de lo contrario, su lugar va a ser ocupado por otro profesional. El contable debe saber comunicarse con las otras áreas de la empresa. Por tanto, no puede quedar con los conocimientos limitados a los temas contables y fiscales. El contable debe tener formación cultural arriba de la media, enterándose de lo que acontece a su alrededor, en su comunidad, en su Provincia, en su País y en el mundo. El Contable debe tener un comportamiento ético profesional incuestionable. El contable debe participar de eventos destinados a su permanente actualización profesional. El contable debe ser consciente de su responsabilidad social y profesional (Gendron y Baker, 2005).

En este momento, el profesional contable está pasando por un reportero. La función de un reportero es la búsqueda de informaciones importantes, tratar estas informaciones sin cambiarlas y repasarlas fidedignamente, lo más breve posible. En este aspecto, el contable desarrolla un papel semejante.

Si el contable consigue retener informaciones vitales sobre la situación de las empresas, este profesional podrá desarrollar funciones de asesoramiento. La ventaja de tener informaciones imprescindibles es la posibilidad de poder planear, simular y crear diversas alternativas, que posibiliten a la empresa conseguir su meta; el éxito (IFAC, 2006).

Bien pensado, quien detenta el control de las informaciones tiene condiciones para evaluar, entre diversas alternativas, la que podrá llevar a la empresa al éxito deseado. El objetivo, en este momento, es mostrar al contable actuando como un evaluador. Sin embargo, este profesional estará actuando, también, como consultor. Cuando los directivos, gobiernos, clientes, bancos etc., deseen alguna información, ésta es obtenida con el contable.

En las empresas, en algunas situaciones, aparece la necesidad de hacer cambios en los sistemas contables / financieros, para obtener informaciones más precisas o para corregir algunos desvíos percibidos después de la implantación del sistema. En estos casos, quien actúa juntamente con los analistas de manera auxiliar y para agilizar las alteraciones; es el contable. También, es muy común encontrar al contable en el papel de analista, desarrollando sistemas con el objetivo de optimizar el proceso de contabilización, así como la obtención más rápida de los datos y informaciones contables. Entonces, se torna imprescindible la presencia de un contable diseñador de los sistemas (IFAC, 2006).

La cuestión ética se hace presente y asume relevancia en la formación profesional, por el hecho de que, a veces, su importancia en cualquier profesión no es sentida por la sociedad, por el empresario y, hasta mismo, en algunas situaciones, por los propios profesionales. (Elliot, 2001; Mantske, et al, 2005).

Corren tiempos difíciles, en los que la desconfianza está cerca de todas las acciones gubernamentales, empresariales y profesionales. Eso se hace bastante evidente, a la vista de que el aumento del número de fraudes, de sospechas de desvíos de capital y corrupción, se une al hecho de que las empresas y sus economías como un todo, están entre las menos auditadas en el mundo (Baker y Quick, 2001).

Se hace importante, por lo tanto, que el estudiante reconozca el valor incontestable de una postura ética como requisito esencial en el desarrollo profesional (Armstrong et al, 2003; Mantske et al, 2005).

Resaltamos, ahora, una competencia que debe estar presente como soporte de las citadas anteriormente; la de investigador. Esta cualidad es esencial para el crecimiento y mejora del contable. (Paisey, 2005; AICPA, 2006).

Por estas razones, se hace inaceptable presentar en los cursos de contabilidad una perspectiva estrictamente de escrituración, basada en la obediencia ciega a los que prescriben la legislación vigente.

Es preciso que el profesional entienda la organización y su razón de ser, comprendiendo sus modelos de gestión, sus objetivos y políticas, como así también, sus relaciones con el ambiente externo. Sólo así estará en condiciones de ayudar a la empresa a crecer, orientando adecuadamente a sus dirigentes en la toma de decisiones acertadas (Stout y West, 2004).

La capacidad creativa es, sin duda, un factor a destacar y de ventaja competitiva entre los profesionales. Lo que las empresas necesitan es profesionales que aprendan a buscar las informaciones y que tengan juicio crítico para, al analizarlas, identificar los puntos efectivamente importantes y respondan de forma acertada y consistente a lo que les fue solicitado (Davies y Thomas, 2002).

El contable del mundo globalizado precisa ser apto para anticipar los cambios y para interpretar y utilizar diferentes herramientas para la toma de decisiones, pues las empresas, independientemente de la dimensión que tengan, van a precisar cada vez más acompañar los cambios del mercado, a fin de asegurarse un lugar en el futuro.

3. DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN

El diseño de la investigación consiste en la recogida y análisis de las evidencias de forma planificada y sistemática, es decir, se trata de un plan de acción que nos lleva desde un conjunto inicial de cuestiones que quieren ser respondidas hasta las conclusiones, a través de una serie de pasos como la recolección de datos y su análisis (Yin, 2005; Lakatos y Marconi, 2006).

La investigación desarrollada siguió las fases establecidas por Yin (2005:61) para el diseño y realización de los estudios de caso múltiples, y las fases establecidas por Lakatos y Marconi (2006:133) para el diseño y realización del estudio comparativo.

3.1. Selección e identificación de las unidades de análisis

La investigación se ha centrado en el análisis de las variables que afectan a la formación del contable, en las universidades, brasileñas, españolas y portuguesas. La base muestral se ha creado a partir de las memorias de cada una de las universidades correspondientes al período 2000 - 2003 y nos ha permitido establecer que existían en ese momento doscientas trece unidades de muestra.

En el caso de las universidades brasileñas, se analizaron las ciento veinte nueve que licenciaban contables de nivel superior, distribuidas en las veinte y siete provincias; en España las sesenta y tres universidades de diecinueve provincias y en Portugal veinte y una universidades en diez provincias, o sea la totalidad de las universidades brasileñas, españolas y portuguesas que licencian contables de nivel superior, como aparecen en la Tabla I.

Tabla I. Unidades de Análisis

PAÍSES	BRASIL	ESPAÑA	PORTUGAL
Unidades	129	63	21

Además de las universidades, fueron remitidos encuestas a los profesionales que participan en organismos representativos de la profesión. La base de nuestra muestra, para las encuestas, la hemos creado a partir de las memorias de cada un de los colegios de profesionales correspondientes al período 2000 - 2003 y nos ha permitido establecer que existían en ese momento ciento veinte y nueve asociaciones de muestra.

En Brasil fueron remitidos a los integrantes de entidades representativas de la profesión; en España a los Colegios de Economistas y en Portugal a los concejales de la Cámara de los Técnicos Oficiales de Cuentas, como aparecen en la Tabla II.

Tabla II. Numero de Encuestas

PAÍSES	BRASIL	ESPAÑA	PORTUGAL
Numero	55	49	25

Fuente: Elaboración propia

Los casos objeto de estudio han sido seleccionados intencionadamente (Eisenhardt, 1989), porque ofrecen una gran oportunidad de aprendizaje sobre el tema objeto de estudio (Stake, 1994), ya que los contables son licenciados en países con distinto nivel de desarrollo, permitiendo verificar la teoría existente.

3.2. Proceso de recogida de datos

El proceso de recogida de datos ha sido sometido a un protocolo sistemático y controlado para obtener, por un lado la fiabilidad del estudio (Yin, 2005) y, por otro, el máximo rendimiento del mismo puesto que, al contener los procedimientos y las reglas generales que deben seguirse en la investigación, nos guiará en el desarrollo de la misma (Ruiz-Olabuenaga, 1996).

Por otra parte para lograr la consistencia interna de la investigación y, con ello, la credibilidad y objetividad de la misma, hemos utilizado múltiples fuentes de información. Realizando una triangulación entre los datos obtenidos de ellas, se ha establecido una cadena de obtención de evidencias y se ha realizado una continua revisión de todos los informes obtenidos.

Toda la información obtenida ha sido recogida en una base de datos, tratando de organizar y documentar los procedimientos seguidos para que los resultados obtenidos por otro investigador que realice el mismo estudio sean idénticos (Yin, 2005).

Las fuentes de información utilizadas han sido (Fachin, 2002; Lakatos y Marconi, 2006):

- el análisis de documentos institucionales que es una actividad obligada para obtener información en el estudio de cualquier caso, con la finalidad de corroborar y aumentar las evidencias encontradas en otras fuentes.
- la encuesta, que es un instrumento de estudio sociológico de amplia difusión en el ámbito de las ciencias humanas y sociales. La encuesta que hemos utilizado como metodología de recogida de datos, ha sido con cuestiones objetivas y utilizando como medio de distribución el

correo certificado y electrónico. Debemos recordar que la finalidad del cuestionario es obtener, de manera sistemática y ordenada, información relativa a una población investigada a partir de las variables objeto de investigación que, en nuestro caso, fueron las universidades brasileñas, españolas y portuguesas existentes en el momento de la realización del trabajo de campo. El cuestionario, que puede consultarse en el apéndice, se divide en cuatro partes diferenciadas: la primera es de respuesta general donde se preguntaba sobre los actuales currículos de los cursos superiores de administración y dirección de empresas y su adecuación para formar contables que atiendan a las exigencias del mercado de trabajo, como también detectar los contables que necesita el mercado. Esta cuestión se plantea con el deseo de recopilar los elementos relativos a la formación profesional y el mercado de trabajo. La segunda parte consta de tres variables: las actitudes; las habilidades y los conocimientos profesionales. La tercera parte analiza si han ocurrido cambios en el perfil del contable en los últimos treinta años y a la cuarta y última parte debían responderla aquellos que habían respondido “sí” a la pregunta anterior con el fin de informar sobre el nivel de importancia que cada encuestado da a las causas que probablemente ocasionaran estos cambios.

- La entrevista es un instrumento muy utilizado en la investigación social empírica. Simultáneamente a la recogida de cuestionarios, mantuvimos entrevistas con directores de los cursos con una doble finalidad: informarles de primera mano acerca de la colaboración solicitada a los responsables de cada una de las universidades y recoger la información más reciente sobre cada uno de los planes de estudios que nos permitieran la elaboración de los resultados.

La utilización de múltiples fuentes de información permitió llevar a cabo la triangulación, consistente en obtener evidencias de un mismo hecho o fenómeno de distintas fuentes (Eisenhardt, 1989).

3.3. Análisis de los datos y conclusiones del estudio

El objetivo principal del análisis de datos es manipular la información obtenida, es decir, inspeccionarla, categorizarla, y tabularla, confrontándola de manera directa con las hipótesis de la investigación (Rialp, 1998).

Dicho análisis, se realizó siguiendo una de las estrategias generales propuestas por Yin (2005), consistente en seguir las hipótesis teóricas que han llevado a la realización de la investigación.

Para la elaboración del informe final, se puede optar por distintas modalidades (Yin, 2005), que son las siguientes: a) seguir una estructura tradicional, manteniendo el orden de preguntas, métodos,

resultados e interpretación; b) seguir una estructura cronológica de los hechos; c) comparación del estudio desde diferentes ángulos; y d) presentar una estructura que favorezca la generación teórica. En nuestro caso se optó por la primera de las estructuras señaladas, como consecuencia de la elección de casos.

4. ANÁLISIS DE RESULTADOS

El análisis de resultados lo escindimos en dos grupos. Por una parte se analizaron los resultados relacionados con los conocimientos y aptitudes generales, y por otra se realizó un análisis centrado en primer lugar con áreas afines a la contabilidad como la economía; métodos cuantitativos y estadística empresarial; funciones y prácticas de la gestión, el comportamiento organizativo, la función de la comercialización en la empresa, o gestión y estrategia de las operaciones. Posteriormente analizamos tanto de la parte de la contabilidad que analiza a los usuarios externos y muy vinculada al conocimiento de las normas internacionales de información financiera, como la parte relacionada con usuarios internos y relacionada con el control de gestión. Los resultados se presentan en los epígrafes siguientes.

4.1. Conocimientos y aptitudes generales

Los contables tienen que ser capaces de aplicar los conocimientos teóricos a las situaciones prácticas de la vida real, utilizando las aptitudes con el fin de analizar, interpretar, sintetizar, evaluar y comunicar la información. La mejor forma de adquirir estas aptitudes es a través de un período de formación general previo a la formación profesional (AICPA, 2006). Sin embargo, hay que reconocer que ciertos elementos de los conocimientos y aptitudes se adquieren con frecuencia simultáneamente con la formación general y la formación profesional y también con la experiencia práctica (IFAC 2001; Burns y Baldvinsdottir, 2005).

Tal y como mostramos en la Tabla IV.1., en las universidades brasileñas el conocimiento de la formación general, llega a un índice medio de 74.08% y los índices medios presentados en las universidades españolas y portuguesas son respectivamente de 19.05% y 23.57%. Cabe destacar que la asignatura de sociología es la más comúnmente presentada en las universidades de los tres países. Se resalta la importancia de la asignatura de Ética General que en las universidades brasileñas alcanza 92.74% de participación en los currículos, mientras que en España y Portugal esta participación es solamente de 18.33% y 25.00% respectivamente.

Tabla IV.1

TABLA DE CONOCIMIENTOS CONTEMPLADOS EN LAS UNIVERSIDADES POR PAÍSES

CONOCIMIENTOS DE FORMACION GENERAL	BRASIL		ESPANA		PORTUGAL	
	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO
Comunicación Empresarial	120	96,77%	11	18,33%	3	15,00%
Ética General	115	92,74%	11	18,33%	5	25,00%
Filosofía de la Ciencia	90	72,58%	1	1,67%	0	0,00%
Metodología de la Investigación	110	88,71%	1	1,67%	2	10,00%
Nociones de Psicología	82	66,13%	18	30,00%	3	15,00%
Sociología	110	88,71%	36	60,00%	17	85,00%
Teorías de la Cultura	16	12,90%	2	3,33%	3	15,00%
Média de las Asignaturas de Formación General	92	74,08%	11	19,05%	5	23,57%

Quando se observan los resultados presentados por la investigación a los profesionales de los tres países, se confirma que las universidades están preparando a profesionales con el conocimiento de formación general de acuerdo con la expectativa de los profesionales de cada país. En Brasil, se pone de manifiesto la exigencia del mercado con la formación general del nuevo profesional en los aspectos relativos a ética general y metodología de la investigación, siendo el resto de materias consideradas de importancia media o superior. Para los profesionales españoles el conocimiento de la formación general es de importancia mediana, sin embargo para las asignaturas de ética general y de comunicación empresarial los índices están sobre el promedio. Valores éstos que son distintos de la atención dispensada por las universidades españolas. Se destaca que para los profesionales españoles, la asignatura de filosofía de la ciencia es de baja importancia. En Portugal los profesionales siguen la misma tendencia de los profesionales españoles y brasileños, o sea la asignatura de ética general es la de mayor importancia y las demás siguen una tendencia mediana de importancia. En la investigación con los profesionales de los tres países, teniendo en consideración los indicadores de la “moda” y “promedio”, los resultados presentan una misma tendencia para las contestaciones de los profesionales brasileños y portugueses, con la divergencia para los españoles. La excepción es la asignatura de psicología, donde, en los tres países, los profesionales la consideran como una asignatura de importancia mediana, tal y como presentamos en la Tabla IV.2.

Tabla IV.2

TABLA DE CONOCIMIENTO DE FORMACIÓN GENERAL – ENCUESTA

7.1 Conocimientos de Formación General	BRASIL		ESPAÑA		PORTUGAL	
	PROMEDIO	MODA	PROMEDIO	MODA	PROMEDIO	MODA
1 - Comunicación Empresarial	2,9	3	3,8	4	3,1	3
2 - Ética General	5,0	5	4,3	4	5,0	5
3 - Filosofía de la Ciencia	3,9	4	2,2	2	3,6	4
4 - Metodología de la Investigación	4,5	4	3,6	3	4,4	4
5 - Nociones de Psicología	3,5	3	3,1	3	3,3	3
6 - Sociología	4,2	4	3,4	3	4,2	4
7 - Teorías de la Cultura	3,0	3	3,3	3	3,0	3

4.2. Conocimientos de formación profesional

Los conocimientos de formación profesional, tratados en la revisión bibliográfica, para que el contable este preparado para enfrentarse al mercado mundializado son, por lo que se refiere a la parte de formación en el ámbito de la economía en general: a) conocimientos en economía; b) métodos cuantitativos y estadísticas empresariales; c) políticas generales de la empresa y estructuras organizativas básicas; d) funciones y prácticas de la gestión, el comportamiento organizativo, la función de la comercialización en la empresa y los principios de la actividad comercial internacional y, e) gestión y estrategia de las operaciones. A continuación pasamos a establecer las hipótesis para cada uno de los grupos. A continuación analizamos los conocimientos de contabilidad necesarios para el contable.

a) Conocimientos en economía

Los licenciados en contabilidad deben poseer conocimientos en economía como: conceptos y teorías de la microeconomía y la macroeconomía, conocimiento de cómo funcionan tanto su economía nacional y la internacional y, comprender cómo su economía nacional está interrelacionada con la economía mundial y apreciar la importancia del comercio internacional.

Las universidades brasileñas no contemplan el conocimiento de la organización y de la actividad comercial, La parte de la economía que estudian no enfatiza sus contenidos en aspectos relacionados con la economía mundial y nacional. En las universidades españolas, se hace mucho énfasis en la materias relacionadas con la economía mundial, nacional, macroeconomía, microeconomía y econometría, con índices superiores al 90.00%. Las universidades portuguesas se centran, como en el caso de Brasil en la economía básica, pero, la economía mundial, nacional, microeconomía y macroeconomía tiene indicadores favorables, tal y como observamos en la Tabla IV.3.

En el análisis de los resultados presentados en las encuestas, la indicación es que las universidades reflejan los requisitos del mercado, con pequeñas divergencias.

Tabla IV.3

TABLA DE CONOCIMIENTOS CONTEMPLADOS EN LAS UNIVERSIDADES POR PAÍSES

CONOCIMIENTOS DE LA ORGANIZACIÓN Y LA ACTIVIDADE COMERCIAL - MÓDULO SOBRE ECONOMIA	BRASIL		ESPANA		PORTUGAL	
	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO
Econometría	0	0,00%	54	90,00%	6	30,00%
Economía Básica	118	95,16%	26	43,33%	17	85,00%
Economía Financiera	0	0,00%	20	33,33%	4	20,00%
Economía Mundial	0	0,00%	58	96,67%	16	80,00%
Economía Nacional	0	0,00%	58	96,67%	13	65,00%
Economía Sectorial	0	0,00%	11	18,33%	5	25,00%
Economía y Organización de Empresa	0	0,00%	48	80,00%	7	35,00%
Macroeconomía	0	0,00%	59	98,33%	14	70,00%
Microeconomía	0	0,00%	59	98,33%	14	70,00%
Média de las Asignaturas de Formación General	13	10,57%	44	72,78%	11	53,33%

Por su parte los profesionales brasileños demuestran que el requisito del mercado con la formación en el conocimiento de la organización y de la actividad comercial - el módulo de la economía - es mayor que el ofrecido por las universidades. El mercado brasileño exige más allá de la formación básica en economía, o sea, la formación en economía mundial, nacional, macroeconomía y microeconomía, son conocimientos exigidos por el mercado brasileño.

Para los profesionales españoles éste es un modulo de gran importancia para la formación de los contables, siendo que las asignaturas de econometría y la economía financiera son asignaturas con una valoración mediana de importancia por parte de estos profesionales.

Los profesionales portugueses siguen la tendencia de los profesionales brasileños y españoles. Destacan la necesidad de conocimientos amplios en economía, resaltando que la asignatura con menor importancia es economía financiera, siguiendo la tendencia de los otros dos países. Esta información aparece en la Tabla IV.4.

Tabla IV.4

TABLA DE CONOCIMIENTO DE LA ORGANIZACIÓN Y DE LA ACTIVIDAD
COMERCIAL – MODULO DE ECONOMÍA

7.2 Conocimientos de la Organización y de la Actividad Comercial la Actividad Comercial	BRASIL		ESPANA		PORTUGAL	
	PROMEDIO	MODA	PROMEDIO	MODA	PROMEDIO	MODA
1 - Módulo sobre Economía						
1 - Econometría	2,7	3	4,8	5	2,8	3
2 - Economía Básica	4,7	5	3,9	4	4,6	5
3 - Economía Financiera	2,4	2	3,6	4	2,4	2
4 - Economía Mundial	4,2	4	5,0	5	4,2	4
5 - Economía Nacional	4,6	5	5,0	5	4,4	4
6 - Economía Sectorial	3,3	3	3,4	3	3,3	3
7 - Economía y Organización de Empresa	3,8	4	4,4	4	3,7	4
8 - Macroeconomía	4,4	4	5,0	5	4,5	4
9 - Microeconomía	4,4	4	5,0	5	4,5	4

b) Conocimientos en métodos cuantitativos y estadísticas empresariales

Respecto a los conocimientos en métodos cuantitativos y estadísticos empresariales, los contables deben poseer conocimientos para calcular y utilizar determinados instrumentos cuantitativos en las actividades prácticas de las empresas ya sean privada o públicas. Como complemento a su formación, debe ser capaz de formular problemas en términos matemáticos, resolverlos e interpretar los resultados, como también debe conocer el funcionamiento y la aplicación de las técnicas estadísticas, con inclusión de los métodos de presentación de datos, que sean pertinentes en un entorno empresarial.

Las universidades brasileñas, españolas y portuguesas contemplan el conocimiento de la organización y de la actividad comercial - módulo de los métodos cuantitativos estadísticos- han obtenido muy buenos resultados tal y como mostramos en la Tabla IV.5.

Tabla IV.5

TABLA DE CONOCIMIENTOS CONTEMPLADOS EN LAS UNIVERSIDADES POR PAÍSES

CONOCIMIENTOS DE LA ORGANIZACION Y LA ACTIVIDADE COMERCIAL MÓDULO SOBRE LOS MÉTODOS CUANTITATIVOS Y LAS ESTADÍSTICAS PARA LAS EMPRESAS	BRASIL		ESPANA		PORTUGAL	
	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO
Estadística y Introducción a la Econometría	123	99,19%	60	100,00%	20	100,00%
Matemática Básica	123	99,19%	56	93,33%	20	100,00%
Matemática Financiera	122	98,39%	55	91,67%	20	100,00%
Média de las Asignaturas de Formación General	123	98,92%	57	95,00%	20	100,00%

Tal y como representamos en la Tabla IV.6, para los profesionales encuestados, en los tres países, el modulo es de importancia máxima, con excepción de la asignatura de matemática básica que para los profesionales españoles es de importancia mediana.

Tabla IV.6

TABLA DE CONOCIMIENTO DE LA ORGANIZACIÓN Y DE LA ACTIVIDAD COMERCIAL –
 MODULO SOBRE MÉTODOS CUANTITATIVOS Y LAS ESTADÍSTICAS PARA LAS
 EMPRESAS - ENCUESTAS

7.2 Conocimientos de la Organización y de la Actividad Comercial la Actividad Comercial	BRASIL		ESPANA		PORTUGAL	
	PROMEDIO	MODA	PROMEDIO	MODA	PROMEDIO	MODA
2 - Módulo sobre los Métodos Cuantitativos y las Estadísticas para las Empresas						
1 - Estadística y Introducción a la Econometría	4,9	5	5,0	5	4,9	5
2 - Matemática Básica	4,8	5	3,4	3	4,7	5
3 - Matemática Financiera	5,0	5	5,0	5	5,0	5

c) Conocimientos en políticas generales de la empresa y de las estructuras organizativas básicas

Con esos conocimientos, los licenciados con capacidades para actuar mundialmente, deben saber sobre los conceptos centrales de los diferentes tipos de organizaciones y su funcionamiento en el contexto práctico del entorno empresarial, las distintas formas de estructuras organizativas; explicar la naturaleza y la finalidad de las estrategias, los valores y las políticas que tienen vigencia en las organizaciones; exponer el funcionamiento de la estructura empresarial formal; explicar cómo el entorno sociocultural y político afecta al modo en que las organizaciones realizan sus actividades; explicar los efectos de las modificaciones tecnológicas sobre las organizaciones; apreciar los desafíos únicos a que han de hacer frente las empresas pequeñas; y comprender cómo las organizaciones sin fines lucrativos funcionan de manera diferente a las empresas cuyo objetivo es la obtención de beneficios.

En la asignatura de comportamiento organizativo las universidades portuguesas sobrepasan a las brasileñas y a las españolas, y en las asignaturas de historia de la empresa e investigación del mercado las universidades brasileñas son sobrepasadas por las universidades españolas y portuguesas. Los resultados los presentamos en la Tabla IV.7.

Tabla IV.7

TABLA DE CONOCIMIENTOS CONTEMPLADOS EN LAS UNIVERSIDADES POR PAÍSES

CONOCIMIENTOS DE LA ORGANIZACIÓN Y LA ACTIVIDADE COMERCIAL MÓDULO SOBRE LAS POLÍTICAS GENERALES DE LAS EMPRESAS Y LAS ESTRUCTURAS ORGANIZATIVAS BÁSICAS	BRASIL		ESPAÑA		PORTUGAL	
	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO
Comportamiento Organizativo	82	66,13%	10	16,67%	18	90,00%
Creación de Empresas	79	63,71%	13	21,67%	4	20,00%
Estructura Organizativa	119	95,97%	4	6,67%	2	10,00%
Historia de la Empresa	0	0,00%	9	15,00%	4	20,00%
Investigación de Mercados	0	0,00%	6	10,00%	4	20,00%
Teoría de la Organización	119	95,97%	2	3,33%	4	20,00%
Méda de las Asignaturas de Formación General	67	53,63%	7	12,22%	6	30,00%

Tal y como observamos en la Tabla IV.8., para los profesionales españoles las asignaturas de este modulo son importantes en la formación del contable, señalando indicadores de “promedio” y de “moda” superiores a los referidos por los profesionales brasileños y portugueses, principalmente en las asignaturas de creación de compañías, estructura organizativa y teoría de las organizaciones.

Tabla IV.8

TABLA DE CONOCIMIENTO DE LA ORGANIZACIÓN Y DE LA ACTIVIDAD
COMERCIAL – MODULO SOBRE POLÍTICAS GENERALES DE LAS EMPRESAS Y LAS
ESTRUCTURAS ORGANIZATIVAS BÁSICAS - ENCUESTAS

7.2 Conocimientos de la Organización y de la Actividad Comercial la Actividad Comercial	BRASIL		ESPANA		PORTUGAL	
	PROMEDIO	MODA	PROMEDIO	MODA	PROMEDIO	MODA
3 - Módulo sobre las Políticas Generales de las Empresas y las Estructuras Organizativas Básicas						
1 - Comportamiento Organizativo	3,7	4	4,1	4	3,7	4
2 - Creación de Empresas	3,5	3	4,2	4	3,8	3
3 - Estructura Organizativa	4,3	4	5,0	5	4,2	4
4 - Historia de la Empresa	2,9	3	3,5	3	3,0	3
5 - Investigación de Mercados	4,0	4	4,2	4	3,9	4
6 - Teoría de la Organización	3,3	3	4,6	5	3,1	3

d) Funciones y prácticas de la gestión, el comportamiento organizativo, la función comercial y los principios de la actividad comercial internacional

El objetivo de este módulo es facilitar a los licenciados de las universidades brasileñas, españolas y portuguesas la comprensión de las diferentes funciones, derechos y responsabilidades de los ejecutivos y gerentes de las empresas, la importancia de la ética en la actividad comercial y cómo operan las empresas internacionales.

Las universidades españolas contemplan todas las asignaturas en buenos porcentajes. Las universidades portuguesas se limitan a los conocimiento de dirección de la producción, dirección de

recursos humanos y de la dirección financiera. En las universidades brasileñas el único contenido contemplado es el de dirección financiera, conforme enseñado en la Tabla IV.9.

Tabla IV.9

TABLA DE CONOCIMIENTOS CONTEMPLADOS EN LAS UNIVERSIDADES POR PAÍSES

CONOCIMIENTOS DE LA ORGANIZACIÓN Y LA ACTIVIDADE COMERCIAL MÓDULO SOBRE LAS FUNCIONES Y PRÁCTICAS DE LA GESTIÓN EL COMPORTAMIENTO ORGANIZATIVO, ...	BRASIL		ESPANA		PORTUGAL	
	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO
Dirección Comercial	0	0,00%	53	88,33%	0	0,00%
Dirección de Empresas	0	0,00%	27	45,00%	0	0,00%
Dirección de Marketing	0	0,00%	37	61,67%	0	0,00%
Dirección de Operaciones	0	0,00%	38	63,33%	0	0,00%
Dirección de la Producción	0	0,00%	36	60,00%	20	100,00%
Dirección de Recursos Humanos	0	0,00%	55	91,67%	20	100,00%
Dirección Financiera	119	95,97%	56	93,33%	20	100,00%
Méda de las Asignaturas de Formación General	17	13,71%	43	71,90%	9	42,86%

En la encuesta, los profesionales confirman las tendencias presentadas por las universidades en los tres países, es decir, las asignaturas de dirección financiera y dirección de empresas son las asignaturas de mayor importancia para los profesionales de los tres países y de modo general los profesionales españoles son los que consideran este tipo de contenido uno de los más importante para la formación del contable, conforme enseñado en la Tabla IV.10.

Tabla IV.10

TABLA DE CONOCIMIENTO DE LA ORGANIZACIÓN Y DE LA ACTIVIDAD
COMERCIAL – MODULO SOBRE FUNCIONES PRÁCTICAS DE LA GESTIÓN, EL
COMPORTAMIENTO ORGANIZATIVO - ENCUESTAS

7.2 Conocimientos de la Organización y de la Actividad Comercial la Actividad Comercial	BRASIL		ESPANA		PORTUGAL	
	PROMEDIO	MODA	PROMEDIO	MODA	PROMEDIO	MODA
4 - Módulo sobre las Funciones y Prácticas de la Gestión, el Comportamiento Organizativo,						
1 - Dirección Comercial	4,1	4	5,0	5	4,2	4
2 - Dirección de Empresas	4,6	5	5,0	5	4,5	5
3 - Dirección de Marketing	3,3	3	4,6	5	3,5	3
4 - Dirección de Operaciones	2,7	3	4,0	4	2,6	3
5 - Dirección de la Producción	2,7	3	4,0	4	2,7	3
6 - Dirección de Recursos Humanos	3,7	4	5,0	5	3,8	4
7 - Dirección Financiera	4,8	5	5,0	5	4,9	5

e) Gestión y estrategia de las operaciones

En este módulo llama la atención el hecho de que las decisiones estratégicas son el resultado de la elección entre diferentes opciones competidoras que lleva a cabo la dirección de una organización. En ese sentido se examina el proceso de adopción de decisiones y la necesidad de ponderar los

argumentos, hacer elecciones y llegar a la conclusión de que, en la mayor parte de las circunstancias, no existe sólo una solución posible. Las universidades españolas y portuguesas contemplan todas las asignaturas, siendo que las asignaturas de gerencia de la calidad y la de teoría y método de decisión con poca adherencia. Ya las universidades brasileñas contemplaban solamente la asignatura de gerencia de la tecnología con indicador significativo, tal y como se muestra en la Tabla IV.11.

Tabla IV.11

TABLA DE CONOCIMIENTOS CONTEMPLADOS EN LAS UNIVERSIDADES POR PAÍSES

CONOCIMIENTOS DE LA ORGANIZACION Y LA ACTIVIDADE COMERCIAL MÓDULO SOBRE LA GESTIÓN Y ESTRATEGIA DE LAS OPERACIONES	BRASIL		ESPANA		PORTUGAL	
	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO
Gestión de Marketing	0	0,00%	49	81,67%	20	100,00%
Gestión de la Calidad	0	0,00%	8	13,33%	4	20,00%
Gestión de Recursos Humanos	0	0,00%	53	88,33%	20	100,00%
Gestión Estratégica	9	7,26%	56	93,33%	18	90,00%
Gestión de la Tecnología	63	50,81%	27	45,00%	3	15,00%
Teoría y Métodos de Decisión	15	12,10%	17	28,33%	8	40,00%
Média de las Asignaturas de Formación General	15	11,69%	35	58,33%	12	60,83%

En las respuestas de los profesionales brasileños y portugueses quedo claro que los conocimientos en gestión no son prioritarios, presentando una indicación de importancia mediana. Para los profesionales españoles el modulo de gestión estratégica y de las operaciones es de importancia máxima para la formación del contable, conforme lo presentamos en la Tabla IV.12.

Tabla IV.12

CONOCIMIENTO DE LA ORGANIZACIÓN Y DE LA ACTIVIDAD COMERCIAL: GESTIÓN
Y ESTRATEGIA DE LAS OPERACIONES

7.2 Conocimientos de la Organización y de la Actividad Comercial la Actividad Comercial	BRASIL		ESPANA		PORTUGAL	
	PROMEDIO	MODA	PROMEDIO	MODA	PROMEDIO	MODA
5 - Módulo sobre la Gestión y Estrategia de Las Operaciones						
1 - Gestión de Marketing	3,3	3	4,6	5	3,4	3
2 - Gestión de la Calidad	2,4	3	3,8	4	2,5	2
3 - Gestión de Recursos Humanos	3,9	4	5,0	5	4,0	4
4 - Gestión Estratégica	4,3	4	5,0	5	4,2	4
5 - Gestión de la Tecnología	3,3	3	4,6	5	3,5	3
6 - Teoría y Métodos de Decisión	3,3	3	4,6	5	3,2	3

f) Tecnología de la información

Con esos conocimientos los licenciados en contabilidad tendrán conciencia de la contribución de los sistemas de información al logro de los objetivos y la satisfacción de las necesidades de la empresa a fin de comprender los procedimientos referentes al desarrollo, la introducción y la utilización de

sistemas informáticos integrados de gestión, y su utilidad y aplicación en la situación real de la empresa.

Las universidades generalmente centran los estudios en asignaturas de conocimientos básicos de informática, sin embargo la asignatura de sistemas de información también se contemplan en un gran número de universidades. La deficiencia presentada por las universidades está en la utilización de la tecnología en situaciones reales como en la asignatura de juegos de empresas, conforme lo presentamos en la Tabla IV.13.

Tabla IV.13

TABLA DE CONOCIMIENTOS CONTEMPLADOS EN LAS UNIVERSIDADES POR PAÍSES

TECNOLOGÍA DE LA INFORMACIÓN MÓDULO SOBRE LA TECNOLOGÍA DE LA INFORMACIÓN	BRASIL		ESPAÑA		PORTUGAL	
	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO
Informática	118	95,16%	27	45,00%	18	90,00%
Juegos de Empresa	10	8,06%	6	10,00%	4	20,00%
Sistemas de Información	63	50,81%	26	43,33%	16	80,00%
Mé debate de las Asignaturas de Formación General	64	51,34%	20	32,78%	13	63,33%

Las expectativas de los profesionales de los tres países reflejan lo que las universidades ofrecen a los alumnos, o sea, para estos profesionales el contenido de la tecnología de la información están centrados en informática y en sistemas de la información, siendo las asignaturas de juegos de empresas consideradas de importancia mediana, tal y como representamos en la Tabla IV.14.

Tabla IV.14

**CONOCIMIENTO DE LA ORGANIZACIÓN Y DE LA ACTIVIDAD COMERCIAL: GESTIÓN
Y ESTRATEGIA DE LAS OPERACIONES**

7.3 Conocimientos Tecnología de la Información	BRASIL		ESPAÑA		PORTUGAL	
	PROMEDIO	MODA	PROMEDIO	MODA	PROMEDIO	MODA
1 - Informática	5,0	5	4,6	5	5,0	5
2 - Juegos de Empresa	3,3	3	3,6	4	3,4	3
3 - Sistemas de Información	4,5	4	4,8	5	4,5	5

g) Contabilidad básica y preparación de estados financieros; la profesión del contable y las normas internacionales de contabilidad:

El objetivo de este módulo es proporcionar a los candidatos una comprensión básica de los principios y conceptos de la contabilidad así como de su aplicabilidad e importancia en el contexto nacional y

capacitarles para que apliquen estos principios y conceptos a la preparación de información financiera y relacionada con las finanzas para cumplir obligaciones internas y externas.

Las universidades brasileñas, españolas y portuguesas además de centrar sus enseñanzas en la contabilidad general, también hacen énfasis en un buen número la asignatura de contabilidad internacional, tal y como se muestra en la Tabla IV.15.

Tabla IV.15

TABLA DE CONOCIMIENTOS CONTEMPLADOS EN LAS UNIVERSIDADES POR PAÍSES

CONOCIMIENTOS CONTABLES Y RELACIONADOS CON LA CONTABILIDAD MÓDULO SOBRE CONTABILIDAD BÁSICA, PREPARACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS, ...	BRASIL		ESPAÑA		PORTUGAL	
	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO
Contabilidad General	124	100,00%	46	76,67%	18	90,00%
Contabilidad Internacional	110	88,71%	28	46,67%	9	45,00%
Historia de la Contabilidad	0	0,00%	1	1,67%	0	0,00%
Teoría de la Contabilidad	115	92,74%	1	1,67%	3	15,00%
MéDía de las Asignaturas de Formación General	87	70,36%	19	31,67%	8	37,50%

Para los profesionales de los tres países, este módulo en contabilidad y la preparación básicas de estados financieros es de importancia máxima, en cambio la asignatura de la historia de la contabilidad se presenta como importante para la formación de contable, conforme mostramos en la Tabla IV.16.

Tabla IV.16

CONOCIMIENTOS CONTABLES Y RELACIONES CON LA CONTABILIDAD:
CONTABILIDAD BÁSICA Y PREPARACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

7.4 Conocimientos Contables y Relacionados con la Contabilidad	BRASIL		ESPAÑA		PORTUGAL	
	PROMEDIO	MODA	PROMEDIO	MODA	PROMEDIO	MODA
1 - Módulo sobre Contabilidad Básica y Preparación de Estados Financieros,						
1 - Contabilidad General	5,0	5	5,0	5	5,0	5
2 - Contabilidad Internacional	4,7	5	4,4	4	4,6	5
3 - Historia de la Contabilidad	4,3	4	3,8	4	4,3	4
4 - Teoría de la Contabilidad	5,0	5	4,5	5	5,0	5

h) Prácticas avanzadas de contabilidad financiera

En este módulo los estudiantes deben adquirir conocimientos y una comprensión sólida de los principios y conceptos de contabilidad y pueden empezar a aplicar estos fundamentos a las situaciones que normalmente encontrarán en la práctica.

En la Tabla IV.17, observamos como las universidades de los tres países centran sus esfuerzos ofreciendo la asignatura de contabilidad financiera, sin embargo la contabilidad publica también es ofrecida en un buen número de universidades, principalmente en las brasileñas

Tabla IV.17

TABLA DE CONOCIMIENTOS CONTEMPLADOS EN LAS UNIVERSIDADES POR PAÍSES

CONOCIMIENTOS CONTABLES Y RELACIONADOS CON LA CONTABILIDAD MÓDULO SOBRE PRÁCTICAS AVANZADAS DE CONTABILIDAD FINANCIERA	BRASIL		ESPAÑA		PORTUGAL	
	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO
Contabilidad Agraria	21	16,94%	6	10,00%	0	0,00%
Contabilidad Bancaria y Bursátiles	53	42,74%	17	28,33%	3	15,00%
Contabilidad de Cooperativas	12	9,68%	1	1,67%	0	0,00%
Contabilidad de Empresa Turística	0	0,00%	1	1,67%	1	5,00%
Contabilidad de Empresas Sin Ganancia	15	12,10%	0	0,00%	3	15,00%
Contabilidad de Sociedades	87	70,16%	16	26,67%	3	15,00%
Contabilidad Financiera	124	100,00%	47	78,33%	19	95,00%
Contabilidad Hospitalaria	7	5,65%	0	0,00%	0	0,00%
Contabilidad Industrial	62	50,00%	8	13,33%	1	5,00%
Contabilidad Inmobiliaria	9	7,26%	5	8,33%	0	0,00%
Contabilidad Medio Ambiental	0	0,00%	3	5,00%	0	0,00%
Contabilidad Presupuestaria	38	30,65%	9	15,00%	1	5,00%
Contabilidad Pública	117	94,35%	23	38,33%	9	45,00%
Média de las Asignaturas de Formación General	42	33,81%	10	17,44%	3	15,38%

Los profesionales confirman la tendencia de las universidades de los tres países investigados, en la medida que confieren un grado de importancia máximo para las asignaturas de la contabilidad de la sociedad, la contabilidad financiera y la contabilidad pública. Es importante destacar que las demás asignaturas también son consideradas importantes para la formación de los contables, según los encuestados de los tres países. Ver tabla VI.18.

Tabla IV.18

CONOCIMIENTO CONTABLES Y RELACIONES CON LA CONTABILIDAD: PRACTICAS
AVANZADAS DE CONTABILIDAD FINANCIERA

7.4 Conocimientos Contables y Relacionados con la Contabilidad	BRASIL		ESPAÑA		PORTUGAL	
	PROMEDIO	MODA	PROMEDIO	MODA	PROMEDIO	MODA
2 - Módulo sobre Prácticas Avanzadas de Contabilidad Financiera						
1 - Contabilidad Agraria	3,7	3	3,4	3	3,8	4
2 - Contabilidad Bancaria y Bursátiles	3,8	4	5,0	5	3,9	4
3 - Contabilidad de Cooperativas	3,5	3	4,1	4	3,6	4
4 - Contabilidad de Empresa Turística	3,3	3	4,2	4	3,4	3
5 - Contabilidad de Empresas Sin Ganancia	4,3	4	5,0	5	4,2	4
6 - Contabilidad de Sociedades	5,0	5	3,5	3	5,0	5
7 - Contabilidad Financiera	5,0	5	4,2	4	5,0	5
8 - Contabilidad Hospitalaria	2,8	3	5,0	5	2,9	3
9 - Contabilidad Industrial	3,2	3	4,6	5	3,3	3
10-Contabilidad Inmobiliaria	2,5	2	3,8	4	2,4	2
11-Contabilidad Medio Ambiental	3,7	4	5,0	5	3,6	4
12-Contabilidad Presupuestaria	3,3	3	5,0	5	3,4	3
13-Contabilidad Pública	3,8	4	4,6	5	3,7	4

i) Principios relativos a la presentación de informes financieros avanzados.

Con esos conocimientos los licenciados deben ejercitar las técnicas adquiridas tomando como referencia contabilidades realizadas por contables profesionales y evaluar casos contables corrientes o nuevos para adoptar las medidas pertinentes, bien sea analizar e interpretar estados financieros como otra información conexas.

En la Tabla IV.19, vemos como la asignatura de análisis de estados financieros y la de contabilidad avanzada están presentes en el 60.48% de las universidades brasileñas y un 25% en las universidades portuguesas.

Tabla IV.19

TABLA DE CONOCIMIENTOS CONTEMPLADOS EN LAS UNIVERSIDADES POR PAÍSES

CONOCIMIENTOS CONTABLES Y RELACIONADOS CON LA CONTABILIDAD MÓDULO SOBRE PRINCIPIOS RELATIVOS A LA PRESENTACIÓN DE INFORMES FINANCIEROS AVANZADOS	BRASIL		ESPAÑA		PORTUGAL	
	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO
Analices de los Estados Contables	122	98,39%	39	65,00%	10	50,00%
Consolidación de los Estados Contables	0	0,00%	21	35,00%	2	10,00%
Contabilidad Avanzada	75	60,48%	0	0,00%	5	25,00%
Tópicos Especiales de Contabilidad	17	13,71%	1	1,67%	3	15,00%
Mé debate de las Asignaturas de Formación General	54	43,15%	15	25,42%	5	25,00%

La contestación de los profesionales indica que las asignaturas de este modulo son importantes para la formación del contable. Todavía para los profesionales españoles, el contenido de este modulo son importantísimos, conforme mostramos en la Tabla IV 20.

Tabla IV.20

CONOCIMIENTOS CONTABLES Y RELACIONES CON LA CONTABILIDAD
PRINCIPIOS RELATIVOS A LA PRESENTACIÓN DE INFORMES FINANCIEROS
AVANZADOS

7.4 Conocimientos Contables y Relacionados con la Contabilidad	BRASIL		ESPAÑA		PORTUGAL	
	PROMEDIO	MODA	PROMEDIO	MODA	PROMEDIO	MODA
3 - Módulo sobre Principios Relativos a la Presentación de Informes Financieros Avanzados						
1 – Analices de los Estados Contables	5,0	5	5,0	5	5,0	5
2 - Contabilidad Consolidación de los Estados Contables	3,7	4	5,0	5	3,8	4
3 - Contabilidad Avanzada	4,3	4	5,0	5	4,2	4
4 - Tópicos Especiales de Contabilidad	3,7	4	5,0	5	3,9	4

j) Contabilidad de gestión – conceptos básicos

El objetivo de este módulo es proporcionar una base sólida en técnicas cuantitativas y métodos para el cálculo de costes aplicables a cualquier topología de empresa. Además hacer demostraciones de los métodos para calcular el costo de los productos y servicios que sean adecuados a una diversidad de empresas distintas e ilustrar; y evaluar métodos para calcular los costes de absorción y los costos marginales así como otros métodos y técnicas de contabilidad de gestión;

Tal y como ponemos de manifiesto en la Tabla IV.21, en las universidades brasilenas, el 100% imparten asignaturas de este modulo y en las españolas un 45%. Por su parte en las universidades portuguesas el 27,50% imparte disciplinas específicas de estos contenidos.

Tabla IV.21

TABLA DE CONOCIMIENTOS CONTEMPLADOS EN LAS UNIVERSIDADES POR PAÍSES

CONOCIMIENTOS CONTABLES Y RELACIONADOS CON LA CONTABILIDAD MÓDULO SOBRE CONTABILIDAD DE GESTIÓN – CONCEPTOS BÁSICOS	BRASIL		ESPANA		PORTUGAL	
	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO
Analices de Costos	124	100,00%	40	66,67%	5	25,00%
Contabilidad de Costos	124	100,00%	14	23,33%	6	30,00%
Média de las Asignaturas de Formación General	124	100,00%	27	45,00%	6	27,50%

Para los profesionales brasileños y portugueses que respondieron la encuesta, estos contenidos son de importancia máxima para la formación del contable, mientras que para los españoles es de mucha importancia, tal y como se aprecia en la Tabla IV.22.

Tabla IV.22

CONOCIMIENTOS CONTABLES Y RELACIONES CON LA CONTABILIDAD: CONTABILIDAD DE GESTIÓN

7.4 Conocimientos Contables y Relacionados con la Contabilidad	BRASIL		ESPANA		PORTUGAL	
	PROMEDIO	MODA	PROMEDIO	MODA	PROMEDIO	MODA
4 - Módulo sobre Contabilidad de Gestión – Conceptos Básicos						
1 - Analices de Costos	5,0	5	4,4	4	5,0	5
2 - Contabilidad de Costos	5,0	5	4,4	4	5,0	5

k) Contabilidad de gestión – información para la planificación, adopción de decisiones y el control

Con este módulo los licenciados deben preparar y analizar datos sobre contabilidad, aplicarlos a una diversidad de situaciones de planificación, control y adopción de decisiones y adaptarlo a los cambios; deben poder utilizar técnicas de contabilidad de gestión en casos de planificación, control y adopción de decisiones; interpretar la información adquirida con esas técnicas; explicar los métodos prácticos actuales utilizados en la adopción de decisiones de gestión financiera y la influencia de las circunstancias en esas decisiones; examinar los objetivos de la contabilidad de gestión y su función como parte de un sistema de información.

Tal y como se observa en la Tabla IV.23, las universidades brasileñas son las que más contemplan estos contenidos.

Tabla IV.23

TABLA DE CONOCIMIENTOS CONTEMPLADOS EN LAS UNIVERSIDADES POR PAÍSES

CONOCIMIENTOS CONTABLES Y RELACIONADOS CON LA CONTABILIDAD MÓDULO SOBRE CONTABILIDAD DE GESTIÓN – INFORMACIÓN DESTINADA A LA PLANIFICACIÓN, LA ADOPCIÓN DE DECISIONES Y EL CONTROL	BRASIL		ESPAÑA		PORTUGAL	
	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO
Contabilidad de Gestión	99	79,84%	1	1,67%	12	60,00%
Control de Gestión	57	45,97%	9	15,00%	12	60,00%
Mévia de las Asignaturas de Formación General	78	62,90%	5	8,33%	12	60,00%

En la Tabla IV.24, se pone de manifiesto como los profesionales españoles identifican como de importancia máxima las asignaturas de contabilidad de gestión y de control de gestión, en la formación del contable. Los profesionales portugueses y brasileños siguen la tendencia identificada en la investigación con las universidades.

Tabla IV.24

CONOCIMIENTOS CONTABLES Y RELACIONES CON LA CONTABILIDAD
CONTABILIDAD DE GESTIÓN: PLANIFICACIÓN, ADOPCIÓN DE DECISIONES Y
CONTROL

7.4 Conocimientos Contables y Relacionados con la Contabilidad	BRASIL		ESPAÑA		PORTUGAL	
	PROMEDIO	MODA	PROMEDIO	MODA	PROMEDIO	MODA
5 - Módulo sobre Contabilidad de Gestión – Información Destinada a la Planificación, la Adopción de Decisiones y el Control						
1 - Contabilidad de Gestión	5,0	5	5,0	5	5,0	5
2 - Control de Gestión	4,4	4	5,0	5	4,4	4

1) Imposición fiscal

El objetivo de este módulo es proporcionar fundamentos sólidos en materias fiscales básicas que el licenciado puede encontrar en la práctica durante la primera fase de sus actividades profesionales y dotarle de los medios para solucionar en el futuro problemas no estructurados.

Las universidades brasileñas, españolas y portuguesas ofrecen asignaturas que abordan los aspectos relacionados con el conocimiento en imposición fiscal, conforme la Tabla IV.25.

Tabla IV.25

TABLA DE CONOCIMIENTOS CONTEMPLADOS EN LAS UNIVERSIDADES POR PAÍSES

CONOCIMIENTOS CONTABLES Y RELACIONADOS CON LA CONTABILIDAD MÓDULO SOBRE IMPOSICIÓN FISCAL	BRASIL		ESPAÑA		PORTUGAL	
	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO
Contabilidad Fiscal e Tributaria	77	62,10%	43	71,67%	18	90,00%
Derecho Tributario	119	95,97%	19	31,67%	4	20,00%
Média de las Asignaturas de Formación General	98	79,03%	31	51,67%	11	55,00%

Para los profesionales la necesidad de asignaturas relacionadas con la contabilidad fiscal y tributaria es una unanimidad. Para la asignatura de derecho tributaria los contables la eligen como importantísima para la formación del contable, conforme la Tabla VI.26.

Tabla VI.26

CONOCIMIENTOS CONTABLES Y RELACIONES CON LA CONTABILIDAD:
IMPOSICIÓN FISCAL

7.4 Conocimientos Contables y Relacionados con la Contabilidad	BRASIL		ESPAÑA		PORTUGAL	
	PROMEDIO	MODA	PROMEDIO	MODA	PROMEDIO	MODA
6 - Módulo sobre Imposición Fiscal						
1 - Contabilidad Fiscal e Tributaria	5,0	5	5,0	5	5,0	5
2 - Derecho Tributario	4,8	5	4,0	4	4,7	5

m) Derecho mercantil y de la empresa

El objetivo de este contenido es facilitar el conocimiento del marco jurídico general del país en que operan los contables profesionales.

En las universidades de los tres países las asignaturas de derecho de las empresas, derecho societario y derecho de trabajo presentan altos porcentajes de incidencia, tal y como se representa en la Tabla IV.27.

Tabla IV.27

TABLA DE CONOCIMIENTOS CONTEMPLADOS EN LAS UNIVERSIDADES POR PAÍSES

CONOCIMIENTOS CONTABLES Y RELACIONADOS CON LA CONTABILIDAD MÓDULO SOBRE DERECHO MERCANTIL Y DE LAS EMPRESAS	BRASIL		ESPAÑA		PORTUGAL	
	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO
Derecho Administrativo	0	0,00%	7	11,67%	2	15,00%
Derecho de las Empresas	0	0,00%	42	70,00%	15	75,00%
Derecho Laboral	116	93,55%	44	73,33%	12	60,00%
Derecho Mercantil y Societario	120	96,77%	35	58,33%	10	50,00%
Introducción al Derecho	121	97,58%	17	28,33%	17	85,00%
Média de las Asignaturas de Formación General	71	57,58%	29	48,33%	11	56,00%

Las asignaturas de derecho laboral y derecho mercantil y societarios son unanimidades por los profesionales de los tres países. Ya la asignatura de derecho de las empresas para los profesionales brasileños y portugueses, es de importancia medida lo que se distingue de los profesionales españoles que entienden ser importantísima, conforme enseñado en la Tabla IV.28

Tabla IV.28

CONOCIMIENTOS CONTABLES Y RELACIONES CON LA CONTABILIDAD: DERECHO
MERCANTIL Y DE LAS EMPRESAS

7.4 Conocimientos Contables y Relacionados con la Contabilidad	BRASIL		ESPANA		PORTUGAL	
	PROMEDIO	MODA	PROMEDIO	MODA	PROMEDIO	MODA
7 - Módulo sobre Derecho Mercantil y de las Empresas						
1 - Derecho Administrativo	3,4	3	3,6	3	3,2	3
2 - Derecho de las Empresas	3,3	3	5,0	5	3,3	3
3 - Derecho Laboral	5,0	5	5,0	5	5,0	5
4 - Derecho Mercantil y Societario	5,0	5	5,0	5	5,0	5
5 - Introducción al Derecho	3,4	3	3,4	3	3,4	3

n) Principios fundamentales de la auditoria

En este módulo las licenciaturas en contabilidad deben preparar los profesionales con conocimientos básicos sobre la naturaleza y los objetivos de la auditoria y la práctica general de éstas

La asignatura de auditoria contable es ministrada en la gran mayoría de las universidades brasileñas, españolas y portuguesas, con porcentajes de 100% para las brasileñas, el 75% para las españolas y el 80% para las portuguesas, tal y como presentamos en la Tabla IV.29.

Tabla IV.29

TABLA DE CONOCIMIENTOS CONTEMPLADOS EN LAS UNIVERSIDADES POR PAÍSES

CONOCIMIENTOS CONTABLES Y RELACIONADOS CON LA CONTABILIDAD MÓDULO DE PRINCIPIOS FUNDAMENTALES DE LAS AUDITORIAS	BRASIL		ESPANA		PORTUGAL	
	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO
Auditoria Contable	123	99,19%	45	75,00%	16	80,00%
Média de las Asignaturas de Formación General	123	99,19%	45	75,00%	16	80,00%

Para los profesionales brasileños, españoles y portugueses encuestados, esta asignatura es de indicación unánime.

o) Auditorias – Conceptos Avanzados

El objetivo de este módulo es asegurar que los candidatos han adquirido un profundo conocimiento de los principios y conceptos de la auditoria y pueden empezar a aplicar estos fundamentos a las situaciones que normalmente encontrarán en la práctica, como en la gestión y en sistemas computerizados.

El nivel de la disponibilidad de asignaturas de este modulo en las universidades es muy bajo, con la excepción para la asignatura de pericia contable que es ofrecida en 95.16% de las universidades brasileñas, como aparece en la Tabla IV.30.

Tabla VI.30

TABLA DE CONOCIMIENTOS CONTEMPLADOS EN LAS UNIVERSIDADES POR PAÍSES

CONOCIMIENTOS CONTABLES Y RELACIONADOS CON LA CONTABILIDAD MÓDULO SOBRE AUDITORIAS: CONCEPTOS AVANZADOS	BRASIL		ESPAÑA		PORTUGAL	
	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO
Auditoria de Gestión	0	0,00%	9	15,00%	1	15,00%
Auditoria Informática	0	0,00%	11	18,33%	1	5,00%
Pericia Contable	118	95,16%	0	0,00%	0	0,00%
Médiva de las Asignaturas de Formación General	39	31,72%	7	11,11%	1	3,33%

En la investigación con los profesionales de los tres países, se observa que aunque las universidades no enfocan el modulo de auditoria, esto es considerado muy importante en los tres países. En España las asignaturas de auditoria de la gestión y de auditoria en el ambiente informatizado, son las más importantes en la visión de los profesionales, tal y como se muestra en la Tabla IV.31.

Tabla IV.31

CONOCIMIENTOS CONTABLES Y RELACIONES CON LA CONTABILIDAD: PRINCIPIOS DE AUDITORIA

7.4 Conocimientos Contables y Relacionados con la Contabilidad	BRASIL		ESPAÑA		PORTUGAL	
	PROMEDIO	MODA	PROMEDIO	MODA	PROMEDIO	MODA
8 - Módulo de Principios Fundamentales de las Auditorias						
1 - Auditoria de Gestión	4,2	4	4,6	5	4,3	5
2 - Auditoria Informática	3,3	3	5,0	5	3,4	3
3 - Pericia Contable	5,0	5	4,2	4	5,0	5

p) Financiación comercial y gestión financiera

Con estos conocimientos el licenciado conocerá los métodos de gestión financiera empleados para analizar los beneficios, las ventajas de las distintas fuentes de financiación y las oportunidades de inversión de capital.

Las universidades brasileñas contemplan solamente asignaturas del mercado de capitales. En las universidades españolas los indicadores son medianos, ya en las universidades portuguesas los índices son significativos en las dos asignaturas, tal y como se muestra en la Tabla VI.32.

Tabla IV.32

TABLA DE CONOCIMIENTOS CONTEMPLADOS EN LAS UNIVERSIDADES POR PAÍSES

CONOCIMIENTOS CONTABLES Y RELACIONADOS CON LA CONTABILIDAD MÓDULO DE FINANCIACIÓN COMERCIAL Y GESTIÓN FINANCIERA	BRASIL		ESPAÑA		PORTUGAL	
	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO	ABSOLUTO	RELATIVO
Mercado Financiero	101	81,45%	26	43,33%	16	80,00%
Viabilidad Financiera de la Empresa	0	0,00%	15	25,00%	16	80,00%
Média de las Asignaturas de Formación General	51	40,73%	21	34,17%	16	80,00%

Los profesionales encuestados indicaran que el contenido del modulo es importante, siguiendo las tendencias de las universidades, tal y como se muestra en la Tabla IV.33.

Tabla IV.33

CONOCIMIENTOS CONTABLES Y RELACIONES CON LA CONTABILIDAD:
FINANCIACIÓN COMERCIAL Y GESTIÓN FINANCIERA

7.4 Conocimientos Contables y Relacionados con la Contabilidad	BRASIL		ESPAÑA		PORTUGAL	
	PROMEDIO	MODA	PROMEDIO	MODA	PROMEDIO	MODA
10 - Módulo de Financiación Comercial y Gestión Financiera						
1 - Mercado Financiero	4,1	4	5,0	5	4,1	4
2 - Viabilidad Financiera de la Empresa	3,5	3	4,9	5	3,6	4

4.3. Resumen

En esto apartado se presenta en la Tabla IV. 34, un resumen de los resultados de la presente investigación en los tres países analizados, es decir en Brasil, España y Portugal.

Tabla IV.34

TABLA DEL RESUMEN POR PAÍS

CONOCIMIENTOS	BRASIL	ESPAÑA	PORTUGAL
CONOCIMIENTOS Y APTITUDES GENERALES	SUFICIENTE	DEFICIENTE	DEFICIENTE
CONOCIMIENTOS DE FORMACIÓN PROFESIONAL	MEDIANO	MEDIANO	MEDIANO
Economía	Deficiente	Suficiente	Mediano
Métodos Cuantitativos y las Estadísticas	Suficiente	Suficiente	Suficiente
Políticas Generales de las Empresas y las Estructuras Organizativas Básicas	Mediano	Deficiente	Deficiente
Funciones y Practicas de la Gestión – Comportamiento Organizativo	Deficiente	Deficiente	Mediano
Gestión – Estrategia de las Operaciones	Deficiente	Mediano	Mediano
Tecnología de la Información	Mediano	Deficiente	Mediano
Contabilidad Básica y Preparación de Estados Financieros	Suficiente	Deficiente	Deficiente
Practicas Avanzadas de Contabilidad Financiera	Mediano	Deficiente	Deficiente
Principios Relativos a la Presentación de Informes Financieros Avanzados	Mediano	Deficiente	Deficiente
Contabilidad de Gestión – Conceptos Básicos	Suficiente	Mediano	Deficiente
Contabilidad de Gestión – Información destinada a la Planificación, la Adaptación de Decisiones y el Control	Mediano	Deficiente	Mediano
Imposición Fiscal	Suficiente	Mediano	Mediano
Derecho Mercantil y de las Empresas	Mediano	Mediano	Mediano
Principios Fundamentales de las Auditorias	Suficiente	Suficiente	Suficiente
Auditoria – Conceptos Avanzados	Deficiente	Deficiente	Deficiente
Financiación Comercial y Gestión Financiera	Mediano	Mediano	Suficiente

Con el resumen de la tabla se observa que en los tres países hace falta una adecuación de la enseñanza en contabilidad, a lo que determina la IFAC y el ISAR/UNCTAD.

5. CONCLUSIONES

En el mundo contemporáneo de tecnología desarrollada y producción en masa, la actividad individual dio lugar a la empresa, que une los esfuerzos y los capitales de todos los miembros de la colectividad para la producción económica de interés común. Esa comunión de interés es hoy internacional.

Actualmente las empresas necesitan cada vez más de las informaciones contables para conocer sus resultados y el control que debe ser ejercido sobre su patrimonio. Este interés por los resultados es imprescindible para los administradores, proveedores, acreedores y el poder público.

Ese compendio de intereses, englobando la microeconomía empresarial, viene aumentando de manera aguda la responsabilidad de los Contables y exigiendo la más absoluta confianza en las informaciones por ellos presentadas. Por esto, el desarrollo de especialidades en el área contable debe dar a la profesión de Contable enorme amplitud tanto en importancia como en responsabilidad.

Es forzoso reconocer, todavía, que a pesar de las extraordinarias perspectivas de desarrollo profesional, la profesión tiene aun serios obstáculos que superar y que se pretendió identificar con esta investigación.

Después de realizar el análisis de las variables que han determinado como, las universidades brasileñas, españolas y portuguesas están preparando a los contables y se están adecuando para actuar en un mercado mundializado, se pasa a exponer las conclusiones obtenidas.

Con esta investigación, se cree que fue posible demostrar la realidad de la enseñanza superior en contabilidad en Brasil, España y Portugal y su relación con el mercado del trabajo en el mundo contemporáneo.

Es posible afirmar de que los licenciados en contabilidad por las universidades brasileñas, españolas y portuguesas no están preparados, según las variables de conocimientos de formación y aptitudes generales, de conocimientos de formación profesional, de evaluación de la competencia profesional, de adquisición de experiencia profesional y de formación continuada, establecidas por el ISAR/UNCTAD e IFAC, para actuar en un mercado globalizado.

Finalmente, es importante destacar que, conforme la investigación realizada, muchas de las deficiencias del contable pueden ser atribuida a los currículos que se presentan desfasados en relación a las necesidades del mercado del trabajo. También es necesario destacar que habilidades y actitudes deben ser trabajadas junto a los contables para que la competencia profesional sea completa.

El contable debe entender que su gran vocación es generar información fiable y ágil, para que los usuarios puedan tomar decisiones correctas en tiempo hábil.

Ese es el gran desafío que se presenta a los educadores y a las entidades de la categoría profesional que, a través de sus líderes, deben concienciarse de que la valoración profesional del contable solo se consolidará mediante el establecimiento de rigurosas medidas, para mejora de la enseñanza en las instituciones de enseñanza superior en Contabilidad y que sea establecido exigencias mínimas para el ejercicio de la profesión, como comprobación de la práctica profesional y examen de suficiencia que confirmen la capacidad del profesional.

6. REFERENCIAS

- Abbott, A. (2002): "The disciplines and the future. In Brint. The future of the city of intellect. Stanford", Stanford University Press, pp. 205-230.
- Adhiari, A; Flanigan, M.; Tondkar, R.H. (1999): "A survey of international accounting education in the US and some other countries". Journal of Accounting Education, Volume 17, Issues 2-3, Spring- Summer: pp. 175-189.
- Agudelo Mejía, S. (2002): "Alianzas entre formación y competencia". CINTERFOR – Centro Interamericano de Investigación y Documentación sobre Formación Profesional, OIT – Organización Internacional del Trabajo, pp. 471 (Sobre Artes y Oficios, 3) ISBN 92-9088-137-2.
- AICPA. American Institute of Certified Public Accountants (2006): "Accounting Education Center. Resources. Personal Competencies." www.ceae.aicpa.org, Acceso 26/01/06.
- Albrecht, W. Steve; Sack, Robert J. (2000): "Accounting Education: Charting the Course through a Perilous Future. American Accounting Association, American Institute of Certified Public Accountants, Institute of Management Accountants".
- Arthur Andersen • Deloitte & Touche • Ernst & Young • KPMG • PricewaterhouseCoopers. pp.72. ISBN 0-86539-088-6.
- Altbach, P.; Teicheler (2001): "U. Internationalization and exchanges in a globalized university". Journal of Studies in international education, Volume 5, Issue 1, Spring: pp. 5-25.
- Armstrong, Mary Beth; Ketz, J. Edward and Owsen (2003). "Dwight Ethics education in accounting: moving toward ethical motivation and ethical behavior". Journal of Accounting Education, Volume 21, Issue 1 , 1st Quarter 2003, pp. 1-16.
- Baker C.R.; Mikol A.; Quick R.(2001): "Regulation of the statutory auditor in the European Union: a comparative survey of the United Kingdom, France and Germany". European Accounting Review, Volume 10, Number 4, 1 December, pp. 763-786.
- Barsky, Noah P. Education (1999): "Pennsylvania CPA Journal"; Philadelphia; Spring; Volume: 70, Issue 1, pp. 17-47, ISSN 07461062

- Boyce, Gordon (2004): “Critical accounting education: teaching and learning outside the circle”. *Critical Perspectives on Accounting*. Volume 15, Issues 4-5 , May-July 2004, pp. 565-586.
- Brown, Richard E. y Myring, Mark J.(2002): “A novel approach to accounting education”. *The CPA Journal*; New York, Mar. 2002.
- Burns, John; Baldvinsdottir, Gudrun (2005): “An institutional perspective of accountants' new roles – the interplay of contradictions and praxis”. *European Accounting Review*, Volume 14, Number 4, Number 4/2005, pp. 725-757.
- Cachón, R.I.(2001): “Observatório de formação continuada”. *Estúdio Exploratório*. Departamento de Sociologia de la Universidad Complutense de Madrid, julio de 2001..
- Calhoun, C.; Walsh, M. (2000). *UNF’s Accounting Curriculum versus the United Nation’s Global Curriculum and the ACCA Curriculum: a Comparison*. *Accounting & Business*.
- Carr, Grahan.(1999): “O currículo contábil respondendo ao desafio da mudança”. *A Contabilidade na Era da Globalização*. XV Congresso Mundial de Contadores em Paris,, pp. 92-99.
- Chabrak, Nihel (2005): “The politics of transcendence: hermeneutic phenomenology and accounting policy”. *Critical Perspectives on Accounting* , Volume 16, Issue 6 , August 2005, pp. 701-716.
- Christianes, Johan (2004): “Capital assets in governmental accounting reforms: comparing Flemish technical issues with international standards”. *European Accounting Review*, Volume 13, Number 4, December 2004, pp. 743-770.
- Churchman, Deborah (2002): “Voices of the academy: academics’ responses to the corporatizing of academia”. *Critical Perspectives on Accounting*. Volume 13, Issues 5-6 , October 2002, pp. 643-656.
- Claret, Jake (1999). “Design for a profession: 6--no body is an island”. *Management Accounting*; London; Feb 1999; Volume 77, Issue 2, pp. 16-18, ISSN 00251682.
- Collison, David and Graya, Rob (2002): “Can’t see the wood for the trees, can’t see the trees for the numbers? Accounting education, sustainability and the Public Interest”. *Critical Perspectives on Accounting*, Volume 13, Issues 5-6 , October 2002, pp. 797-836.

- Conselho Federal de Contabilidade - CFC (2006): “NBCT 1 – Das características da Informação Contábil”. www.cfc.com.br. Acesso em 10/03/2006.
- Coy, David and Pratt, Michael (2001): “An insight into accountability and politics in universities”. Waikato Mangement School, University of Waikato, Hamilton, New Zealand. pp. 142- 170.
- Davidson, Ronald A.(2000): “Relationship of study approach and exam performance”. Journal of Accounting Education. Volume 20, Issue 1 , Winter 2002, pp. 29-44
- Davies, Annette and Thomas, Robyn (2002): “Managerialism and Accountability in Higher Education: the Gendered Nature of Restructuring and the Costs to Academic Service”. Critical Perspectives on Accounting, Volume 13, Issues 2, April 2002, pp. 179-193.
- Declaração de Bolonha (1999): “Declaração conjunta dos ministros da educação europeus”. Bolonha, 19 de Junho de 1999. www.dges.mcies.pt. Acesso em 10/03/2006.
- Diamond, Michael (2005): “Accounting education, research and practice: After Enron, where do we go?” European Accounting Review, Volume 14, Number 2, 2005, pp. 353-362.
- Donelan, Joseph G. and Philipich, Kirk L.(2002): “Meeting the 150-hour requirement: the impact of curriculum choice on satisfaction”. Journal of Accounting Education Volume 20, Issue 2 , Spring 2002, pp. 105-121.
- Donovan, Cecil(2005): “The benefits of academic/practitioner collaboration”. Accounting Education, Volume 14, Number 4, December 2005, pp. 445-452.
- Duff, Angus(2004): “The role of cognitive learning styles in accounting education: developing learning competencies”. Journal of Accounting Education; Volume 22, Issue 1 , 1st Quarter 2004, pp. 29-52.
- Dyer, Jack L.(1999): “Accounting education on the threshold of a new century”, The Government Accountants Journal; Arlington; Winter 1999. Volume 48, Issue: 4, pp. 40-47, ISSN: 08831483.
- Eisenhardt, K. (1989): “Building Theories from Case Study Research”, Academy of Management Journal, vol.36, nº 2, pp. 319-348.

- Elliot, Robert K.(2001): “A perspective on the proposed global professional credential.” Accounting Horizons; Sarasota; Dec 2001; Volume: 15, Issue: 4, pp. 359-372. ISSN: 08887993
- Elliott, Robert K.; Jacobson, Peter D.(2002): “The evolution of the knowledge professional”. Accounting Horizons; Sarasota; Mar 2002; Volume 16, Issue 1, pp. 69-80, ISSN 08887993.
- Fachin, Odília (2002): “Fundamentos de Metodologia”. 4 Edição, pp. 216. ISBN: 850203807
- Fich, Raquel Benbunan; Lozada, Hector R.; Pirog, Stephen; Priluck, Randi; Wisenblit, Joseph (2001): “Integrating information technology into the marketing curriculum: A pragmatic paradigm”. Journal of Marketing Education; Boulder; Apr 2001; Volume 23, Issue 1, pp. 5-15, ISSN 02734753.
- Frank, Kimberly E.; Hanson, RandallK.; Lowe, D. Jordan y Smith, James K.(2001): “CPA’S perceptions of the emerging multidisciplinary accounting”. Accounting Horizons; Sarasota. 2001, pp. 70-93.
- French, G Richard; Coppage, Richard E.(2000): “Educational issues challenging the future of the accounting profession”. Ohio CPA Journal; Columbus; Jul-Sep 2000; Volume 59, Issue 3, pp. 69-73, ISSN 07498284.
- Gendron, Yves; Baker, C.(2005): “On interdisciplinary movements: The development of a network of support around Foucaultian perspectives in accounting research.” European Accounting Review, Volume 14, Number 3, pp. 525-569.
- Glass, Garret and Jackson, Kathleen (2001): “The unauthorized practice of law: The Internet, alternative dispute resolution and multidisciplinary practices”. The Georgetown Journal of Legal Ethics; Washington; Summer 2001; Volume 14, Issue 4 , pp. 1195-1210, ISSN 10415548.
- Gordon, Sheldon (2000): “Prophets of the profession”. CA Magazine; Toronto; Jan/Feb 2000; Volume 133, Issue 1, pp. 20-29, ISSN: 031676878.
- Gurganus, F.E.; Doty, E.A.; Hagler, J.L.(1995): “Ecu curriculum responds to the ned of multiple constituents”. Journal of Accounting Education, East Carolina, Volume 13, Issue 2, Pages 223-240.
- Husen, Torsten (1987): “Education and Social Stratification”. Paris. UNESCO, pp. 35 – 44.

- Hyvönen, Timo (2003): “Management accounting and information systems: erp versus bob”. European Accounting Review, Volume 12, Number 1, May 1, 2003, pp. 155-173.
- Ingran, Deborah (2000): “Crisis: American accounting association warns of crisis in accounting education”. The Government Accounting Journal. Arlington, pp. 87 – 110
- International Federation of Accountants (IFAC) (2001): “IEG 9 – Prequalification education, tests of professional competence and practical experience of professional accountants: A task force report of the international association for Accounting Education and research (IAAER)”. February 2001, pp. 37.
- International Federation of Accountants (IFAC) (2003): “IEG 11 – Information technology for professional accountants”. Education. January 2003, pp. 80. ISBN 1-887464-97-2.
- International Federation of Accountants (IFAC) (2003): “IEG 2 – Content of professional accounting education programs”. Education. October 2003, pp. 82. ISBN 1-931949-08-5.
- International Federation of Accountants (IFAC) (2003): “IES 1-6 – International Education standards for professional accountants. Education”. October 2003, pp. 82. ISBN 1-931949-08-5.
- International Federation of Accountants (IFAC) (2005): “The roles and domain of the professional accountant in business”. Professional Accountants in Business. November 2005, pp. 9. <http://www.ifac.org/index.tmpl>. Acceso em 25/01/06.
- Jacobs, Kerry (2003): “Class reproduction in professional recruitment: examining the accounting profession”. Critical Perspectives on Accounting. Volume 14, Issues 5 , July 2003, pp. 569-596.
- Jeffords, Raymond; Scheidt, Marsha; Thibadoux, Greg M.(2000): “Securing the future”. Journal of Accountancy; New York; Feb 2000; Volume 189, Issue 2, pp. 49-53, ISSN 00218448.
- Juniper, James (2002): “Universities and collaboration within complex, uncertain knowledge-based economies”. Critical Perspectives on Accounting. Volume 13, Issues 5-6 , October 2002, pp. 747-778.
- Kivinen, O.(2002): “Changing relations between education and work”. En International Journal of Lifelong Learning, vol.21, nº 1.

- Koliver, Olivio.(1999): “Os exames de estado e de competência e a profissão contábil”. Revista Brasileira de Contabilidade. Brasília. N° 3, pp. 32-36.
- Kovar, Stacy E., Ott, Richard L. and Fisher, Dann G.(2003): “Personality preferences of accounting students: a longitudinal case study”. Journal of Accounting Education, Volume 21, Issue 2 , 2nd Quarter 2003, pp. 75-94.
- Kumar, R.; Usunier, J.(2001): “Management Education in a Globalizing World Lessons from the French Experience”. Management Learning, Sage Publications, London, Volume 32, Issue 3, pp. 363-391.
- Kwiek, M.(2001): “The internationalization and globalization in central and east European higher education”. Society for Research in Higher Education International News, Volume 47, November: 3-5.
- Laitinen, Erkki K. (2003): “Future-based management accounting: a new approach with survey evidence”. Critical Perspectives on Accounting, Volume 14, Issues 3, April 2003, pp. 293-323.
- Lakatos, E. M; Marconi, M. A. (2001): “Metodologia do Trabalho Científico”.Atlas. pp. 219 – 6ª edição. São Paulo.
- Lakatos, E. M; Marconi, M. A. (2006): “Técnicas de Pesquisa: Planejamento e execução de pesquisas; Amostras e técnicas de pesquisa; Elaboração, análise e interpretação de dados”.Atlas. pp. 296 – 6ª edição. São Paulo.
- Lehman, Glen (2005): “A critical perspective on the harmonisation of accounting in a globalising world”. Critical Perspectives on Accounting. Volume 16, Issues 7 , October 2005, pp. 975-992.
- Malone, Fannie L. and Hyman, Ladelle M.(2005): “Changing the accounting curriculum: The function of marketing”. Volume: 45, Issue 8, Start pp. 46-49, ISSN 00279978.
- Mantzke, Katrina; Carnes Gregory; Tolhurst William (2005): “Incorporating professional ethics throughout an accounting curriculum”. The CPA Journal – On Line; A Publication of the New York State Society of CPAs; September 2005.
- McCabe, L.(2001): “Globalization and internationalization: The impact of education Abroad Programs”, Journal of Studies in International Education, Volume 5, Issue 2, Summer, 2001.

- Mendivil, J. (2002): "The new providers of higher education". Higher Education Policy, Volume 15, Issue 4, December, pp. 353-364.
- Mertens, L. (2002): "Formación, productividad y competencia laboral en las organizaciones: conceptos, metodologías y experiencias." CINTERFOR – Centro Interamericano de Investigación y Documentación sobre Formación Profesional, OIT – Organización Internacional del Trabajo, pp.179. ISBN 92-9088-143-7.
- Morgan, Graham J. (1996): "Communication skills required by accounting graduates: practitioner and academic perceptions". University of Centar England In Birmingham. UK, pp. 34-52.
- Morin, Edgar (2000): "Os sete saberes necessários à educação do futuro". Sao Paulo, Cortez Editora, UNESCO 2000. pp. 9 - 115. ISBN 852490741-X.
- Needles, Belverd (2005): "Implementing international education standards: The global challenges." Accounting Education, Volume 14, Number 1, March 2005, pp. 123-129.
- Nusspickel, Francis T.; Rice, Thomas O.; Goldwasser, Dan L. (2001): "Three perspectives on multidisciplinary practice." The CPA Journal; New York; Feb 2001; Volume 71, Issue 2 , pp. 14-21, ISSN 07328435.
- Olson, Wallace E.(1999): "The accounting profession in the 20th century." The CPA Journal; New York; Jul 1999; Volume 69, Issue 7, pp. 28-33, ISSN: 07328435
- Olsson, Nils O.E.(2006): "Management of flexibility in projects." International Journal of Project Management, Volume 24, Issue 1 , January 2006, pp. 66-74.
- Paisey, Catriona and Paisey, Nicholas J.(2005): "Improving accounting education through the use of action research". Journal of Accounting Education, Volume 23, Issue 1 , 1st Quarter 2005, pp. 1-19.
- Pierce, Bernard (2001): "Management accounting without accountants?" Accountancy Ireland; Dublin; Jun 2001; Bernard Pierce; Volume 33, Issue 3, pp. 10-12, ISSN 00014669.
- Porter, B.; Carr. S.(1999): "Fron strategic plan to practical realites: Developing and implementing a zero-based accounting currículo", Issues in Accounting Education, Volume 14, Issue 4, November.

- Poullaos, Chris (2004): "Globalisation, accounting critique and the university". *Critical Perspectives on Accounting*, Volume 15, Issues 4-5 , May-July 2004, pp. 715-730.
- Ramburuth, Prem; Mladenovic, Rosina (2004): "Exploring the relationship between students' orientations to learning, the structure of students' learning outcomes and subsequent academic performance". *Accounting Education*, Volume 13, Number 4, December 2004, pp. 507-527.
- Rialp, A. (1998) "El Método del Caso como Técnica de Investigación y su Aplicación al Estudio de la Función Directiva". *Actas del IV Taller de Metodología de ACEDE*, Arnedillo, La Rioja.
- Roberts, Robin W.(2004): "Managerialism in US universities: implications for the academic accounting profession". *Critical Perspectives on Accounting*, Volume 15, Issues 4 - 5, May - July 2004, pp. 461-467.
- Roslender, Robin and Dillard, Jesse F. (2003): "Reflections on the Interdisciplinary Perspectives on Accounting Project". *Critical Perspectives on Accounting*, Volume 14, Issue 3 , April 2003, pp. 325-351.
- Ruiz Olabuénaga, José Ignacio (1996). *Metodología de la investigación cualitativa* Universidad de Deusto. *Métodos y Técnicas de Investigación* 2a. Ed.
- Sale, Martha Lair (2001): "Steps to preserving the profession". *The National Public Accountant*; Washington; Apr 2001; Volume 46, Issue 2, pp. 8-10, ISSN 00279978.
- Singh, Geeta (2002): "Educational Consumers or Educational Partners: A Critical Theory Analysis". *Critical Perspectives on Accounting*. Volume 13, Issues 5-6 , October 2002, pp. 681-700.
- Smythe, M.; Nikolai, L. A.(2002): "A thematic analysis of oral communication concerns with implications for curriculum design". *Journal of Accounting Education*, Volume 20, Issue 3, Summer : 163-181.
- Sosa, J.; Febres, S.(2002): "Academic freedom and social responsibility: the role of university organisations and posible instruments for international monitoring". *Higher Education Policy*, Volume 15, Issue 4, December, pp. 385-390.
- Squires, Geoffrey (1987): "The curriculum beyond scholl". Londres. Hodder and Stoughton, pp. 35-52.

- Stake R E (1994) “Case studies. In N.K. Denzin & Y.S. Lincoln (eds), Handbook of qualitative research”. Sage Publications, Thousand Oaks, CA, pp.236-240.
- Stout, David E. and West, Robert N. (2004): “Using a stakeholder-based process to develop and implement an innovative graduate-level course in management accounting”. Journal of Accounting Education, Volume 22, Issue 2 , 2nd Quarter 2004, pp. 95-118.
- Strobel, Caroline D.(2001): “AICPA core competencies in tax curriculum”. The Tax Adviser; New York; Feb 2001; Volume 32, Issue 2, pp. 132-133, ISSN 00399957.
- Tilling, Matthew V.(2002): “The Dialectic of the University in Times of Revolution Echoes of the Industrial Revolution?” Critical Perspectives on Accounting, Volume 13, Issues 5-6 , October 2002, pp. 555-574.
- Tsichritzis, Dennis. (1999): “Reengineering the university. Association for Computing Machinery”. Communications of the ACM; New York; Jun 1999; Volume 42, Issue 6, pp. 93-100, ISSN 0010782.
- UNCTAD. United Nations Conference on Trade and Development.(1999): “Directiva para la elaboración de un programa mundial de estudios de contabilidad y otras normas y requisitos de cualificación”. Junta de Comercio y Desarrollo. Ginebra, 11 a 19/02/1999.
- UNESCO. Brasil.(1998): “Tendências da educação superior para o século XXI.” Anais da Conferencia Mundial sobre o Ensino Superior. Paris, pp. 142-161.
- Vargas, Fernando (2004): “Competencias clave y aprendizaje permanente”. CINTERFOR – Centro Interamericano de Investigación y Documentación sobre Formación Profesional, OIT – Organización Internacional del Trabajo. 181p. (Sobre Artes y Oficios, 3) ISBN 92-9088-169-0.
- Velayutham, Sivakumar (2003): “The accounting profession’s code of ethics: is it a code of ethics or a code of quality assurance?” Critical Perspectives on Accounting, Volume 14, Issue 4 , May 2003, pp. 483-503.
- Vitiello, Jill. (2001): “New roles for corporate universities”. Computerworld; Framingham; Apr 9, 2001; Volume 35, Issue 15, pp. 42, ISSN 00104841.

- Walker, David M. (1999): “The accountability profession faces enormous challenges and opportunities at the turn of the century”. The Government Accountants Journal; Arlington; Winter 1999; Volume 48, Issue 4, pp. 8-11, ISSN 08831483.
- Wallace, M.(2003): “Managing the unmanageable?: Coping with complex education change”. Educational Management & Administration, Volume 31, Issue 1, pp. 9-29.
- Walsh, T.(1999). Search in a small world. In: Proc. IJCAI.
- Welfle, Barbara and Keltyka, Pamela.(2000): “Global competition: The new challenge for management accountants”. Ohio CPA Journal; Columbus; Jan-Mar 2000; Volume: 59, Issue 1, pp. 30-36, ISSN: 07498284.
- Yin, Robert K.(2005): “Estudo de Caso: Planejamento e Métodos”. Ed. Brokman. 3ª Ed. ISBN: 8536304626. pp. 212.