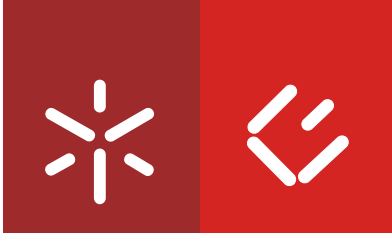


Universidade do Minho
Escola de Economia e Gestão

Melanie Torres Fontes

**Estudo da influência do regulador de
profissão na definição do currículo de
cursos superiores: o caso da Contabilidade**



Universidade do Minho
Escola de Economia e Gestão

Melanie Torres Fontes

**Estudo da influência do regulador de
profissão na definição do currículo de
cursos superiores: o caso da Contabilidade**

Dissertação de Mestrado
Mestrado em Contabilidade

Trabalho realizado sob a orientação da
Professora Doutora Filomena Antunes Brás

DECLARAÇÃO

Nome: MELANIE TORRES FONTES

Endereço Eletrónico: melanie_fontes.friends@hotmail.com **Telefone:** 914134602

Título da Dissertação de Mestrado:

Estudo da influência do regulador de profissão na definição do currículo de cursos superiores: o caso da Contabilidade

Orientadora:

Professora Doutora Filomena Antunes Brás

Ano de conclusão: 2013

Ramo e Área de Conhecimento do Mestrado:

Contabilidade

É AUTORIZADA A REPRODUÇÃO INTEGRAL DESTA DISSERTAÇÃO APENAS PARA EFEITOS DE INVESTIGAÇÃO, MEDIANTE DECLARAÇÃO ESCRITA DO INTERESSADO, QUE TAL SE COMPROMETE.

Universidade do Minho, ___/___/_____

Assinatura:

Agradecimentos

Embora a dissertação seja um projeto de cariz individual e autónomo, há contributos que não devem deixar de ser realçados e por essa razão desejo expressar os meus agradecimentos:

A Prof.^a Dr.^a Filomena Antunes Brás, minha orientadora, pela sua competência científica e acompanhamento do trabalho, pela sua disponibilidade assim como pelas críticas, correções e sugestões aconselhadas ao longo deste projeto.

Aos que colaboraram no questionário realizado, pelo tempo dispensado, para que a conclusão deste projeto fosse possível.

A minha família, por acreditarem sempre em mim e naquilo que faço em especial a minha mãe que sempre se preocupou, incentivou e deu força para finalizar este estudo.

A todos os meus amigos pelo apoio e incentivo incondicional nesta longa jornada.

A todos os que me ajudaram a ser quem sou e que depositaram confiança em mim.

Um muito Obrigado a todos!

Resumo

Esta dissertação desenvolve-se no âmbito da literatura em ensino da contabilidade. Assim, constatamos que ao contrário da Ordem dos Advogados ou a Ordem dos Economistas que de forma mais ou menos severa regulam as profissões que lhe estão inerentes, a profissão contabilística é altamente regulada, pelo que se torna interessante averiguar em que medida os organismos reguladores da profissão contabilística condicionam, de facto, a definição e estrutura curricular das licenciaturas em contabilidade. Neste sentido, esta dissertação visa averiguar o grau de influência da regulação da profissão contabilista na definição da estrutura dos planos de estudo das licenciaturas em Contabilidade, por um lado. Por outro lado, procura explorar que outros fatores podem explicar a estrutura desses planos de estudo. Tanto quanto é nosso conhecimento, este é o primeiro estudo que procura identificar os fatores mais influentes na definição dos planos de estudo em Contabilidade.

Para o primeiro objetivo, analisou-se os planos de estudo das onze licenciaturas em Contabilidade existentes em Portugal em 2012. Para o segundo objetivo, foi solicitado aos diretores de curso dessas licenciaturas a sua participação, através da resposta a um questionário.

Os resultados obtidos parecem indicar, como seria de esperar, uma forte influência dos organismos reguladores da profissão contabilística na definição desses planos de estudos. Encontra-se em grande parte a influência da OTOC e do IFAC nos planos curriculares de contabilidade em Portugal. Contudo, este estudo identifica outros fatores influenciadores nos planos curriculares analisados neste projeto embora com menor grau de influência.

Palavras-chaves: Ensino Superior; Contabilidade; Portugal; Educação; Planos Curriculares; IFAC; OTOC.

Abstract

This study is developed in the context of literature in accounting education and aims to study the effect of the accounting professional regulation body in defining the structure of an accounting program. In fact, unlike the lawyers associations and the economics associations that more or less regulate their profession, the accounting profession is highly regulated in Portugal. That is the reason why we find interesting to investigate in what extent the regulatory bodies of the accounting profession influence the definition and structures of the accounting undergraduate curriculum in the Portuguese higher education system. As far as we know, this is the first study to approach this issue in Portugal, reinforcing the idea of the importance of the professional bodies and their influence on curriculum.

To achieve the dissertation's aims, we conducted an interpretive qualitative study. We analyzed eleven accounting curriculum plans delivered by the Portuguese higher education system in 2012. We also sent a questionnaire to the accounting undergraduate degree directors in order to find which other factors were considered in defining the curriculum plan of the accounting undergraduate degree.

The results of this study indicate that the structure of the accounting programs are strongly influenced by the professional accounting bodies, as expected. The Portuguese regulator body on accountancy profession has a greater influence than the international regulatory body. We also found that there are other influential factors though with lower level of influence.

Keywords: Higher education, Accounting, Portugal, accounting curriculum plans, accounting programs, IFAC, OTOC.

Índice

Agradecimentos _____	III
Resumo _____	V
Abstract _____	VII
Lista de Siglas _____	XI
Lista de Quadros _____	XIII
1. Introdução _____	3
2. Revisão de Literatura _____	7
2.1 Principais tendências na investigação em contabilidade: a importância dos planos curriculares _____	7
2.2 Que competências são necessárias ao exercício da profissão de contabilista? _____	10
2.3 A Ética e a Auditoria no currículo do profissional de contabilidade _____	15
2.4 Desenvolvimento de planos curriculares e fatores influenciadores _____	17
3. Os organismos reguladores das entidades profissionais contabilísticas _____	25
3.1 Problemática Contabilista/TOC/ <i>Certified Public Accountant</i> _____	25
3.2 O impacto da globalização contabilística na educação _____	28
3.3 International Federation of Accountants (IFAC) _____	30
3.4 Outros organismos reguladores da profissão e requisitos de acesso _____	32
3.5 Relação IFAC e OTOC _____	36
4. Metodologia _____	49
4.1. A amostra _____	50
4.2. Recolha de dados e método de análise _____	51
4.3. O questionário _____	52
4.4. Perspetiva teórica utilizada na análise empírica: a teoria institucional _____	53
5. Análise e discussão dos Resultados Obtidos _____	55
5.1. Análise dos planos de estudos de acordo com a OTOC _____	55
5.2. Análise dos planos de estudo de acordo com o recomendado pela IES 2 _____	63
5.3. Análise das respostas ao questionário _____	67
6. Conclusão, Limitações e Pistas para Investigação Futura _____	71
7. Apêndice : Questionário _____	75
8. Referências Bibliográficas _____	77
9. Anexos _____	81

Lista de Siglas

AICPA – *American Institute of Certified Public Accountants*

ATOC – *Associação de Técnicos Oficiais de Contas*

CPA – *Certified Public Accountant*

CPD – *Continuing Professional Development*

CPE – *Continuing Professional Education*

ECTS - *European Credit Accumulation and Transfer System*

FASB - *Federal Accounting Standards Board*

GAAP – *General Accepted Accounting Principals*

IAAER – *International Association for Accounting Education and Research*

IAESB – *International Accounting Education Standards Board*

IASB – *International Accounting Standards Board*

IES – *International Education Standards*

IES 2 – *International Education Standards 2*

IES 3 – *International Education Standards 3*

IFAC – *International Federation of Accountants*

IFRS – *International Financial Reporting Standards*

IPA – *Institute of Public Accountants*

ISAs – *International Standards on Auditing*

JICPA – *Japanese Institute of Certified Public Accountants*

OTOC – *Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas*

SEC – *Securities and Exchange Commission*

TOC – Técnicos Oficiais de Contas

ROC – Revisor Oficial de Contas

UC – Unidades Curriculares

Lista de Quadros

Quadro I – Comparação dos requisitos tidos como fundamentais na formação de um profissional de contabilidade, segundo o IAESB e a OTOC

Quadro II - Amostra

Quadro III – Requisitos da OTOC

Quadro IV - Resumo cumprimento dos requisitos mínimos da OTOC nos planos

Quadro V – Resumo ECTS dos planos curriculares agrupados segundo os requisitos recomendados da OTOC

Quadro VI - Informação referente unidades curriculares informáticas

Quadro VII - Peso de cada área segundo os requisitos do IAESB

Quadro VIII - Peso de cada área segundo os requisitos da OTOC

**Estudo da influência do regulador de profissão na
definição do currículo de cursos superiores: o
caso da Contabilidade**

1. Introdução

Ao longo dos anos tem-se notado um aumento significativo na literatura relacionada com o ensino/educação em contabilidade. As metas-análises realizadas por Apostolou, Watson, Hassell e Webber (2001), Watson, Apostolou, Hassell e Webber (2003), Watson, Apostolou, Hassell e Webber (2007), Apostolou, Hassell, Rebele e Watson (2010), e Apostolou, Dorminey, Hassel e Watson (2013) sintetizam as áreas de investigação no contexto do ensino/educação em contabilidade que mereceram a atenção dos investigadores.

Nas últimas décadas, a contabilidade enquanto prática contabilística e meio de ensinamento tem sido alvo de grandes críticas na literatura (Wijewardena & Cooray, 1995). Parte destas críticas advêm da falha, que vários autores dizem existir, entre a adaptação dos contabilistas e das práticas contabilísticas às mudanças de tecnologia que decorrem ao longo do tempo, aos métodos de produção que evoluíram, ao ambiente competitivo que se gerou pelo aumento de concorrência, à globalização crescente dos negócios, ao crescimento e às mudanças demográficas da população (Howieson, 2003).

Em consequência destas mudanças, várias questões emergem. Quais são as implicações para o ensino da contabilidade? Será que há necessidade de reestruturar os planos curriculares dos cursos de contabilidade de forma a responder às necessidades formativas do aluno e às do mercado de trabalho? Os alunos estão preparados para o seu novo desafio pós formação?

As mudanças referidas anteriormente trazem inequivocamente consequências ao nível do ensino da contabilidade, existindo vários problemas de maior ênfase que devem ser tratados (Albrecht & Sack, 2000).

Desde logo o problema do conteúdo curricular do curso de contabilidade. Isto porque, de acordo com Albrecht e Sack (2000), os *stakeholders* consideram que os planos curriculares são elaborados para o interesse da faculdade e não para o mercado de trabalho, devido ao conteúdo curricular ser por vezes muito limitado e restrito. Consequentemente, o currículo apresenta-se desatualizado e irrelevante. Outros problemas passam pela pedagogia utilizada. O ensino ser mais de memorização do que de incentivar o aluno para a criatividade, para o desenvolvimento de competências. Esta forma pedagógica do ensino foca-se em geral no conteúdo e na sua memorização,

eliminando qualquer hipótese de desenvolvimento de competências genéricas do aluno. Além disso, existem os problemas associados à utilização das tecnologias que é limitada, na medida que estas continuam a ser um meio para apenas guardar informação em vez de servir de apoio para a tomada de decisão, o desenvolvimento do corpo docente e do seu sistema de recompensas, e por último, a direção estratégica, ou seja, muitas universidades têm falhado ao implementar estrategicamente as mudanças no seu ambiente e, como consequência deste facto, perderam terreno para outras unidades curriculares e também perante outras instituições de ensino.

Assim, os alunos que concluem a sua formação estão mal preparados para lidar com as tarefas de contabilidade na esfera do mercado de trabalho, ou seja, o ensino da contabilidade não expõe o aluno à situação real do mercado de trabalho (Wally-Dima, 2011). Além disso, os alunos saem com pouco ou nenhum sentido de inquirição mental, não tendo noção de que a apreciação e as escolhas de relatórios financeiros podem ter um grande impacto nos utilizadores dessa informação (Howieson, 2003).

Desta forma, nos últimos anos, bastante investigação tem sido realizada por diversos investigadores a nível mundial sobre a elaboração de planos curriculares para os cursos superiores em contabilidade (Wijewardena & Cooray, 1995; Cheng, 2007; Wally-Dima, 2011).

Perceber os motivos, expectativas e o estado de preparação dos alunos também é importante para quem ensina, na medida que os docentes procuram desenvolver ambientes de aprendizagem que promovam boa qualidade do ensino (Arquero, Byrne, Flood, Gonzalez, 2009).

A resposta a estas perguntas trará importantes contributos para a área de formação de um vasto número de profissionais, além de gerar informação num tema tão pouco analisado e estudado em terreno português.

É neste sentido que surge este estudo. Este trabalho de investigação incide sobre o ensino da contabilidade em Portugal, e procura identificar os fatores que influenciaram e orientaram a definição dos planos curriculares dos cursos da licenciatura em contabilidade. Concretamente, este trabalho pretende averiguar em que medida os planos de estudos são estruturados para responder aos requisitos necessários para a admissão à profissão de técnico oficial de contas regulado pela Ordem de

Técnicos Oficiais de Contas (OTOC) ou seja, em que medida a OTOC influencia os planos curriculares na área da contabilidade. Desta forma, relativamente ao tema deste estudo, é a primeira vez que surge uma investigação neste contexto em Portugal, reforçando aqui a ideia da importância das ordens profissionais e da sua influência nos planos curriculares.

Este trabalho enquadra-se assim na linha de investigação que procura estabelecer uma relação entre o ensino e a prática profissional, havendo vários estudos que apontam existir uma lacuna entre o ensino académico da contabilidade e a prática real da contabilidade (Wally-Dima, 2011; Cheng, 2007; Albrecht & Sack, 2000).

Deste modo, o objetivo desta dissertação incide no processo de elaboração dos planos curriculares dos cursos superiores de contabilidade em Portugal, dando assim origem a uma questão chave geral:

- Qual o grau de influência do regulador da profissão contabilística na definição dos planos de estudos dos cursos superiores em Portugal?

Esta dissertação tem como objetivos específicos os seguintes:

- Quais as temáticas identificadas na literatura que devem fazer parte da formação do contabilista?

- Qual a influência dos critérios definidos pela OTOC na admissão à profissão de contabilista na definição dos planos curriculares?

- Que fatores influenciaram a instituição de ensino superior na elaboração dos planos curriculares dos cursos em contabilidade?

Os resultados desta investigação poderão servir de base à orientação para avaliar e refletir sobre o ensino superior da contabilidade em Portugal. Os resultados obtidos permitirão situar os planos curriculares de Portugal no panorama internacional, de acordo com a literatura disponível. De uma forma mais ampla, os resultados deste trabalho poderão, também, abrir portas para investigações futuras.

Nesta dissertação iremos primeiramente abordar uma revisão de literatura subjacente às principais tendências na investigação em contabilidade, destacando as competências que hoje são necessárias a um profissional de contabilidade resultantes de

investigações anteriores, e que servem de base de literatura nesta investigação. Ainda na revisão de literatura abordamos os resultados de estudos internacionais sobre o desenvolvimento de planos curriculares e fatores influenciadores na elaboração dos mesmos.

A abordagem aos organismos reguladores da profissão contabilística tem a sua importância devido à crescente globalização da profissão contabilística e à importância que estas associações podem ter na definição dos planos curriculares das instituições de ensino. Iremos apresentar o *International Federation of Accountants* e a Ordem de Técnicos Oficiais de Contas, dois organismos reguladores da profissão contabilística importantes neste trabalho, pois iremos verificar a sua influência nos planos curriculares de contabilidade em Portugal. Nesta fase, também comparamos a situação existente em Portugal com a que existe noutros países a fim de obtermos conhecimento acerca do que estes organismos exigem para a creditação de um profissional de contabilidade. Assim, e face aos objetivos delineados nesta dissertação, a Teoria Institucional será sucintamente abordada dado que se revelou como a mais apropriada para explicar o problema sob investigação. A metodologia utilizada nesta dissertação é essencialmente qualitativa, baseando-se na análise de textos e documentos, como também na aplicação de um questionário de forma a sustentar a conclusão desta investigação. Desta forma, surgirá o capítulo referente a análise e discussão dos resultados obtidos que dará origem às principais conclusões do trabalho e de onde podemos concluir quais foram as principais limitações da investigação e possíveis pistas para investigações futuras.

2. Revisão de Literatura

Este capítulo está estruturado em quatro secções. A primeira posiciona a importância dos currículos como uma das tendências de investigação na literatura do ensino da contabilidade. Na segunda secção são apresentadas as competências que o profissional de contabilidade deve possuir pela análise da literatura e daí subjacente as temáticas a serem desenvolvidas no currículo. Na terceira secção realça-se o papel da ética e auditoria na educação em contabilidade. Por fim, a quarta secção aborda a literatura na perspectiva de desenvolvimento dos planos curriculares propriamente ditos e dos fatores que podem influenciar a sua formulação.

2.1 Principais tendências na investigação em contabilidade: a importância dos planos curriculares

Ao longo dos anos tem-se notado um aumento significativo na literatura relacionada com o ensino/educação em contabilidade. As metas-análises realizadas por Apostoleu et al. (2001), Watson et al. (2003), Watson et al. (2007), Apostoleu et al. (2010) e Apostoleu et al. (2013), sintetizam as áreas de investigação no contexto do ensino/educação em contabilidade que mereceram a atenção dos investigadores. Estas metas-análises foram realizadas a partir de artigos publicados em revistas científicas, mais especificamente designadas por *Journal of Accounting Education*, *Accounting Education*, *The Accounting Educators' Journal*, *Advances in Accounting Education*, *Issues in Accounting Education*, *Global Perspectives on Accounting Education*, e *Accounting Education: an International Journal* entre 1997e 2012.

De acordo com o analisado por Apostoleu et al. (2001), Watson et al. (2003), Watson et al. (2007) Apostoleu et al. (2010) e Apostoleu et al. (2013), vários temas foram trabalhados na literatura, como sejam a avaliação, o currículo e as abordagens instrutivas, o uso de tecnologia, questões do corpo docente e por fim relativamente aos alunos.

O tema da avaliação baseia-se na avaliação em dois sentidos. Por um lado, na avaliação do trabalho realizado pelo aluno fora do meio académico; por outro lado, na avaliação do trabalho realizado no meio académico, dentro da sala de aula. Neste tema,

são avaliadas as técnicas utilizadas no ensino, tendo por objetivo melhorar o ensinamento do docente e a qualidade do ensino.

Um segundo tema abordado por Apostoleu et al. (2001), é de relevante importância para este trabalho de investigação. Este tema incide sobre os currículos e as abordagens instrutivas. A investigação realizada na área dos currículos aborda a possível fundação para o desenvolvimento de um programa de aprendizagem ao longo da vida (*lifelong learning*), no qual se apela ao desenvolvimento de técnicas de comunicação e capacidades interpessoais e intelectuais do aluno, focando-se também na área do conhecimento geral de organização empresarial e também na orientação profissional.

Quanto às abordagens instrutivas têm-se desenvolvido investigação sobre a reforma curricular e as competências essenciais para a formação do aluno, sobre o currículo de 150 horas, os programas de licenciatura e também sobre conteúdos específicos de unidades curriculares.

Segundo Apostoleu et al. (2001), o uso da tecnologia informática na educação contabilística também é de destacar, tais como as investigações que incidem no uso de tutoriais interativos no computador, vídeos personalizados e análise digital.

O corpo docente também tem vindo a ser tema de investigação incidindo essencialmente na avaliação de desempenho dos docentes, a avaliação dos alunos em relação aos docentes, a promoção, a remuneração e a estabilidade da carreira docente.

Por último temos o tema tradicional dos alunos. Neste, a atenção da investigação é dada para a escolha de carreira, nas suas capacidades e características, nas formas e modos de aprendizagem, e no recrutamento e oportunidades de carreira.

É de realçar que a área e o tema mais abordado e investigado segundo os autores Apostoleu et al. (2001), Watson et al. (2003), Watson et al. (2007), Apostoleu et al. (2010), e Apostoleu et al. (2013) é o tema que incide sobre os currículos e as abordagens instrutivas, destacando-se neste tema maioritariamente artigos descritivos.

Desta forma, voltamos a realçar a importância desta dissertação pois, para além de descritivo, procura explicar a influência dos fatores na elaboração dos planos curriculares de contabilidade.

Nas metas-análises de Watson et al. (2003) e Watson et al. (2007) verificamos que os temas abordados na literatura anterior se mantêm. Contudo houve um ligeiro aumento na investigação relacionada com o uso da tecnologia informática na educação e também no tema sobre o corpo docente.

Na meta-análise realizada por Apostoleu et al. (2010), conclui-se que a área de avaliação deixa de existir e passa a integrar o tema dos currículos e abordagens instrutivas passando a designar-se de currículo, certificação de aprendizagem e instrução.

A investigação na área do ensino contabilístico vai-se adaptando e vai alargando o seu meio de investigação de forma a responder às suas necessidades. Prova disso é a investigação realizada sobre conteúdos específicos de unidades curriculares. Verifica-se que Apostoleu et al. (2001) destacam cinco áreas de investigação de conteúdo sendo elas, os sistemas de informação contabilísticos, auditoria, contabilidade financeira, contabilidade de gestão e fiscalidade. Watson et al. (2003) alargam o número dessas áreas a sete, fazendo incluir o estudo da contabilidade ambiental e da ética.

Entre 2003 e 2005 não houve qualquer artigo sobre contabilidade ambiental, muito embora as outras áreas tenham-se mantido e a área de auditoria ficou mais completa ao integrar a fraude fiscal nas suas investigações (Watson et al., 2007).

Na meta-análise de Apostoleu et al. (2010), os autores destacam o alargamento da investigação sobre conteúdos específicos para 9 áreas para além das 5 destacadas anteriormente. Estes autores referem que a ética e a responsabilidade profissional, a contabilidade internacional e governamental, o direito empresarial e artigos de contabilidade numa perspetiva histórica são a novidade no período analisado (2006-2009).

No período mais recente entre 2010 e 2012, Apostoleu et al. (2013) destacam, novamente, que o tema mais abordado e onde proliferam maior número de artigos publicados incide sobre os currículos, certificação de aprendizagem e instrução. Destaca-se também que a existência de artigos descritivos continua a ser bastante superior aos artigos empíricos nesta área. Contudo, a investigação realizada nas restantes três áreas, ou seja, nos temas de uso da tecnologia informática na educação contabilística, o corpo docente e os estudantes mantem-se.

Por último, e de acordo com a meta-análise de Apostoleu et al. (2013), os temas de investigação sobre conteúdos específicos são os sistemas de informação contabilísticos, auditoria, ética e responsabilidade profissional, contabilidade financeira excluindo o tema das *International Financial Reporting Standards* (IFRS), as *International Financial Reporting Standards*, contabilidade de gestão, fiscalidade, artigos de contabilidade numa perspetiva histórica. A grande diferença dos conteúdos específicos nesta meta-análise das anteriores é que houve uma separação entre a contabilidade financeira e as IFRS.

Assim sendo, a investigação na área do currículo é cada vez mais importante, na medida que se pretende dar resposta as necessidades da educação do contabilista atual. É de notar que ao longo dos anos a ética e a auditoria têm vindo a ganhar destaque no campo da investigação contabilística, como vamos poder verificar no decorrer deste trabalho, devido à sua relação com a estruturação dos planos curriculares. É fundamental que os planos curriculares estejam estruturados de forma a poderem dar resposta e satisfazerem não apenas as perspetivas dos alunos mas também o que o mercado de trabalho procura, dando confiança e credibilidade à profissão contabilística.

2.2 Que competências são necessárias ao exercício da profissão de contabilista?

As competências que um profissional de contabilidade deve adquirir atualmente dependem de vários fatores. Estes fatores ocorrem devido à globalização dos mercados e ao enorme desenvolvimento das tecnologias de informação (Mahomed e Lashine, 2003).

Um profissional de contabilidade tem constantemente de melhorar as suas competências e de adquirir novas, de forma a conseguir combater a lacuna que existe entre as competências que os alunos adquirem na instituição de ensino e as competências que são requisitadas pelo mercado de trabalho. De acordo com Mohamed e Lashine (2003), cabe às instituições de ensino colmatarem essa lacuna.

Crawford, Helliard, e Monk (2011) investigaram as competências que os profissionais de contabilidade em exercício e as instituições de ensino consideram como importantes para um profissional de contabilidade e identificaram a mesma lacuna

apontada por Mahomed e Lashine (2003). Crawford et al. (2011) justificam que as competências são importantes devido ao mercado competitivo que é denominado pelo avanço das tecnologias de informação e comunicação, tal como Mahomed e Lashine (2003) já o tinha feito.

Segundo Mahomed e Lashine (2003), as competências de comunicação escrita, oral e de audição são muito importantes para o exercício da profissão de contabilista. Isto porque é necessário comunicar numa linguagem global, para facilitar as negociações, trabalhar em equipa, onde o uso de novas tecnologias é necessário, ou seja, a expansão dos negócios num mercado global leva a que sejam necessárias estas competências num profissional de contabilidade. Contudo, o profissional de contabilidade deve ter uma mente aberta a novas ideias, novas tecnologias e culturas, e vontade de mudar e se adaptar neste mercado global.

As competências informáticas são de elevada importância, uma vez que, a familiaridade com e o uso das tecnologias não é apenas obrigatório, mas vital para um profissional de contabilidade. É de realçar que o conhecimento de alguns programas informáticos para o exercício da contabilidade não é de todo uma mais-valia, visto que já deve ser enfatizado e integrado numa etapa universitária (Mohamed e Lashine, 2003). A importância desta competência justifica-se devido ao rápido avanço das tecnologias de informação, ao processamento de informação de forma mais rápida, com menores custos e de forma fácil, como também é um bom auxiliar e facilita a preparação, a divulgação e a comunicação da informação (Mahomed e Lashine, 2003).

Crawford et al. (2011) destacam como competências importantes pelos profissionais de contabilidade, as competências de análise, de apresentação e de comunicação escrita, seguindo-se as competências de informática. Os académicos consideram, tal com Mohamed e Lashine (2003), as competências de análise, comunicação escrita e oral de entre as mais importantes. As competências de informática também estão presentes mas os académicos dão uma menor importância do que os profissionais de contabilidade a essa competência.

As competências de análise baseiam-se na capacidade de inquirição, investigação pensamento lógico e crítico juntamente com o poder da razão e análise crítica do indivíduo de forma a este conseguir obter a informação que necessita (Mahomed e Lashine, 2003). Quanto às competências intelectuais, estas requerem ao

profissional de contabilidade a capacidade de identificar e antecipar os problemas, encontrar soluções aceitáveis para esses problemas, desenvolver um processo de pensamento indutivo e saber definir prioridades.

O mercado global exige que um indivíduo tenha uma formação cada vez mais abrangente o que origina que existam unidades curriculares específicas da área de contabilidade em que o indivíduo deve extrair as competências específicas da área. Mas, por outro lado, a importância de unidades curriculares exteriores à área são fulcrais para o desenvolvimento de outras competências que um profissional de contabilidade deve ter. O conhecimento de assuntos globais, internacionais e de cultura geral também são de extrema importância num mercado onde, cada vez mais, os profissionais de contabilidade trabalham com multinacionais. Assuntos éticos, legais e de normas ou fontes de informação devem ser conhecimentos adquiridos para o exercício da profissão contabilística (Mohamed e Lashine, 2003).

As qualidades pessoais também são competências a ter em conta no exercício da profissão de contabilidade. Mohamed e Lashine (2003) destacam como qualidades pessoais a responsabilidade ética, a automotivação, a autoestima, socialização, integridade e gestão própria. Estas qualidades interpessoais são uma vantagem para o trabalho em equipa, ensinar os outros, atendimento ao cliente, liderança, negociação e para trabalhar com pessoas de culturas diversas. Com estas competências o indivíduo poderá também delegar tarefas, motivar e influenciar os outros e resolver conflitos existentes (Mohamed e Lashine, 2003).

O pensamento crítico integra a capacidade de observar, avaliar sistemas complexos e informação, detetar, prever, aconselhar e recomendar as ações mais apropriadas. O pensamento crítico deriva das competências pessoais e competências de análise e intelectuais de cada indivíduo (Mohamed e Lashine, 2003).

A lacuna existente entre as competências necessárias para o mercado de trabalho e as competências que existem no plano curricular para o aluno desenvolver deriva essencialmente do rápido crescimento e mudanças no ambiente do mercado global, e as mudanças lentas nos planos curriculares (Mohamed e Lashine, 2003). Contudo, segundo Mahomed e Lashine (2003), nem todas as competências descritas nos parágrafos anteriores são da responsabilidade do ensino universitário, pois as competências de comunicação, de informática, o conhecimento de outras línguas são conhecimentos e

competências que o aluno já deveria ter adquirido até ao patamar de entrada no ensino superior.

Segundo, Kavanagh e Drennan (2008), os estudantes estão a ganhar consciência das expectativas dos empregadores sobre as competências que estes mesmos devem adquirir ao longo do seu percurso universitário. Estes autores investigaram a visão sobre as competências que são importantes e inerentes a profissão contabilística segundo a visão dos estudantes e as expectativas dos empregadores.

Os estudantes revelaram a aprendizagem contínua ao longo da carreira como a competência mais importante para as suas carreiras no futuro, destacando-se também a importância que deram às competências de comunicação oral e escrita, às competências analíticas e de resolução de problemas, às competências de pensamento crítico e de tomada de decisão, não afastando a importância existente quanto as competências pessoais tais como, a atitude profissional, automotivação, competências de liderança e a capacidade de trabalhar em grupo (Kavanagh e Drennan, 2008).

É de salientar que, segundo a perceção dos alunos, as únicas competências que são desenvolvidas de acordo com as perspetivas dos mesmos são as áreas que abordam o ensino da técnica contabilística e as competências de investigação (Kavanagh e Drennan, 2008).

Por outro lado, os empregadores esperam que os novos profissionais de contabilidade tenham desenvolvido as três competências que eles consideram de topo, a capacidade analítica para resolução de problemas, um nível de conhecimento empresarial ou de experiência real de vida nesta área, a par das competências básicas de contabilidade. Contudo, estes empregadores também esperam que os novos profissionais de contabilidade tenham boas competências a nível de comunicação oral e escrita, competências profissionais e de ética, trabalho em equipa e que compreendam a interdisciplinaridade natural dos negócios. Os empregadores procuram profissionais de contabilidade que tenham conhecimentos prévios, experiência de vida e competências relacionadas com o trabalho (Kavanagh e Drennan, 2008).

Segundo Kavanagh e Drennan, (2008), existe convergência entre o que os alunos e empregadores consideram como competências e capacidades fundamentais num profissional de contabilidade e que os professores de contabilidade devem ter em conta

estas percepções na elaboração dos planos curriculares de forma a colmatar a lacuna existente entre as competências necessárias para o mercado de trabalho e as competências que existem no plano curricular tal como Mohamed e Lashine, (2003) já tinham concluído.

O *International Education Standard 3* (IES 3), denominado *Professional Skills and General Education*, é uma das oito normas criadas pelo *International Accounting Education Standards Board* - IAESB (organismo pertencente ao *International Federation of Accountants* - IFAC), e descreve as competências que um profissional de contabilidade deve possuir (IAESB, 2010). Estas competências estão agrupadas em cinco grupos fulcrais: as competências intelectuais, as competências técnicas e funcionais, as competências pessoais, as competências interpessoais e de comunicação, e as competências organizacionais e de gestão empresarial. Cada um destes grupos caracteriza-se por capacidades e competências próprias que o indivíduo deve desenvolver.

As competências intelectuais ajudam o profissional de contabilidade a resolver os problemas, a tomar decisões e a exercer um correto julgamento em ambientes organizacionais complexos. Desta forma devem desenvolver, segundo a IES 3 (IAESB, 2010), a capacidade de localizar, organizar e compreender a informação obtida de forma humana impressa ou através de meios eletrónicos; devem possuir a capacidade de inquirição, de investigação, de pensamento lógico e analítico; de poder de razão; de análise crítica; como também a capacidade de identificar e resolver problemas de estrutura que poderão estar em ambientes menos familiares.

As competências técnicas e funcionais consistem em competências gerais como também competências específicas da contabilidade, que incluem a matemática e aplicações de estatística, análise de riscos e de decisão, medição, relato e compilação com requerimentos legislativos e regulamentares (IES 3).

As competências pessoais relacionam-se com as atitudes e comportamentos do profissional de contabilidade. As capacidades que estes devem desenvolver passam pela gestão pessoal; iniciativa, influência e autoensino; a capacidade de seleccionar e definir prioridades de entre recursos restritos e organizar o trabalho de forma cumprir curtos prazos de entrega; a capacidade de se antecipar e adaptar a mudanças; considerar as

implicações dos valores e atitudes éticas e profissionais na tomada de decisão; ceticismo profissional (IES 3).

As competências interpessoais e de comunicação são fundamentais para o trabalho com outros, para o bem da organização, para receber e transmitir informação, para formar juízos e tomar decisões. Estas capacidades servem para trabalhar em equipa; interagir com pessoas de diversas culturas com intelectos diferentes; negociar soluções aceitáveis e acordos profissionais; trabalhar efetivamente num ambiente multicultural; apresentar, discutir, reportar e defender efetivamente visões através de formas formais, informais, comunicação por escrito ou oralmente; ouvir e ler efetivamente, incluindo a sensibilidade a culturas e línguas diferentes (IES 3).

As competências organizacionais e de gestão empresarial têm vindo a ganhar uma importância fulcral para os profissionais de contabilidade. Isto acontece, visto que, hoje é pedido ao contabilista para ser mais ativo e ter mais influência na gestão das organizações e no dia-a-dia da organização. Hoje, os contabilistas, ao contrário do que inicialmente faziam de fornecer informação apenas, fazem parte da equipa que toma decisões. Assim sendo, estas competências são importantes para os profissionais de contabilidade. As competências organizacionais e de gestão empresarial devem incluir competências de estratégia, planificação, gestão de projetos, gestão de pessoal e recursos, e tomada de decisão; a habilidade de organizar e delegar tarefas, motivar e desenvolver os indivíduos; liderança; e julgamento profissional e discernimento (IES 3).

Face ao exposto nesta secção pode-se concluir que os resultados obtidos por Mahomed (2003) e Kavanagh e Drennan, (2008), convergem de certa forma com o que a IES 3 (IAESB, 2010) considera como competências fundamentais à qualidade e sucesso dos profissionais de contabilidade no exercício da sua profissão.

2.3 A Ética e a Auditoria no currículo do profissional de contabilidade

A auditoria tem vindo a ganhar uma importância fulcral a par com a ética. Trata-se de duas unidades curriculares que de certa forma se interligam. Um auditor caracteriza-se por ser íntegro, independente e confiável (Rezaee, 2004). Contudo, as fraudes das empresas caracterizadas como *high profile* questionaram até que ponto as

funções de auditoria são confiáveis. Nasce assim, uma problemática quanto à credibilidade dos relatos financeiros publicados pelos profissionais de contabilidade, pondo em causa o ativo mais precioso dos profissionais de contabilidade: a sua reputação (Rezaee, 2004).

Desta forma, e segundo Rezaee (2004), uma das possíveis soluções seria promover a investigação académica em temas como a prevenção da fraude, como os investidores se podem proteger a si mesmos das fraudes e o fortalecimento do tema antifraude ao nível do ensinamento e educação através da cooperação com as universidades. Por outro lado, a estruturação de um plano educacional para o combate à fraude, de forma a existir mais créditos nos planos curriculares referente a área de auditoria e no que diz respeito às fraudes.

Em consequência das fraudes, a ética como unidade curricular, também tem cada vez mais importância nos planos curriculares, de forma a prevenir a existência das fraudes. Contudo, se por um lado existem poucos livros e textos disponíveis relativamente a esta temática (Ghaffari, Kyriacou and Brennan 2008), por outro lado, existem associações profissionais que defendem a inclusão de temas como a responsabilidade pública e ética no plano curricular, dado que os seus membros servem o interesse público e, por isso, devem ter um comportamento ético e imparcial. Mas, o que se verifica é que as instituições de ensino têm sido lentas a incorporar a ética nos seus planos curriculares. Como possíveis justificações para tal acontecimento são apresentadas a limitação dos professores quanto à natureza do tema da ética no meio empresarial; a não confiança dos professores de muitas escolas em relação aos conceitos económicos éticos; e a objeção de que os assuntos éticos são muito vagos e não científicos (Ghaffari et al., 2008).

A ética deve constar no plano curricular de contabilidade como uma unidade curricular específica (Ghaffari et al., 2008). Contudo, e embora a ética esteja integrada em vários planos curriculares não quer dizer que esta resolva todos os problemas morais e éticos da profissão. Pois, segundo Ghaffari et al. (2008), o objetivo da ética nos planos curriculares é para disponibilizar ao aluno informação suficiente sobre a ética e encorajar este, a refletir o tipo de assunto que pode interessar. Dependerá do aluno mais tarde aplicar aquilo que aprendeu a situações específicas de trabalho. Contudo, esta

aplicação da ética dependerá do contexto organizacional e das normas culturais que prevalecem.

Desta forma podemos concluir que a integração da ética como unidade curricular num plano curricular pode ter várias influências e justificações que poderão ser uteis na nossa investigação. Quanto à auditoria e às fraudes fiscais que existiram ao longo dos anos, a auditoria poderá também ter várias influências e justificações, para ser uma das unidades curriculares mais importantes num plano curricular como iremos averiguar ao longo deste trabalho.

2.4 Desenvolvimento de planos curriculares e fatores influenciadores

Cheng (2007) investigou cinco universidades japonesas através de inquéritos, e concluiu que existem cinco meios ou formas que as universidades podem seguir para atualizar o modo de ensino da contabilidade de forma a diminuir a lacuna existente entre os praticantes de contabilidade no mercado de trabalho e o ensino da contabilidade no meio académico. Neste sentido, primeiramente, o autor afirma que nos planos curriculares devem constar obrigatoriamente unidades curriculares de contabilidade básica, de contabilidade intermédia, de contabilidade avançada, de contabilidade analítica, de contabilidade de gestão e de auditoria. Outro dos pontos a salientar, é que as unidades curriculares suplementares que devem integrar esse plano, passam por inglês para negócios, conversação em inglês, competências e capacidade de comunicação, *e-commerce*, gestão estratégica de custos e planeamento de recursos empresariais. Este autor defende também que as realizações de estudos de casos, sobre temas contabilísticos, devem ser mais enfatizados e estudados nas universidades.

Segundo Cheng (2007), também surge a hipótese de os alunos serem divididos em dois grupos consoante os seus interesses. Esta divisão consiste num grupo se focar numa aprendizagem contabilística focada para o mercado de trabalho e o outro numa aprendizagem contabilística focada no estudo em grupo, direcionado para a investigação contabilística, centralizando-se deste modo num trabalho de ambiente académico. Esta escolha será feita pelo aluno consoante o que este quer futuramente da sua carreira. Desta forma, a universidade terá que ter dois currículos de contabilidade: um para os alunos que seguem para o mercado de trabalho e, outro para os alunos que sigam um

estudo mais avançado, direcionado para a investigação e o meio acadêmico. Contudo, o autor conclui que o sistema curricular deve ser mais flexível, pois o número de créditos exigidos para a sua conclusão é muito elevado. Muitos inquiridos defenderam que com a existência de uma maior flexibilização dos créditos, neste caso são 150 créditos, poderiam ir mais longe na sua especialização, tendo preferência por uma flexibilização maior ao longo dos quatro anos de aprendizagem, para que cada aluno decida quando quer finalizar o curso baseado nas suas habilidades e ideias pessoais e simultaneamente formar-se noutras áreas de seu interesse de forma a facilitar o planeamento da sua carreira.

Segundo Wally-Dima (2011), os planos curriculares de contabilidade seguidos pelas universidades estão estruturados e focalizam a contabilidade como uma técnica, em vez de a enfatizar como um meio para o desenvolvimento de competências. Direcionam-se no sentido de preparar o aluno para um exame de qualificação profissional, e menos no ensino do conhecimento e desenvolvimento de competências para o mercado do trabalho. Neste sentido, o autor levou a cabo uma investigação no sentido de testar esta tese. Inquiriu os professores do plano curricular do curso de contabilidade de uma universidade de Botswana e profissionais de contabilidade. Do seu estudo concluiu que existem algumas convergências e divergências entre estes dois grupos de inquiridos. Ambos dão um grau de relevância importante em torno das competências que se deve desenvolver a nível da tecnologia informática e tomada de decisão empresarial.

Comparando os trabalhos de Cheng (2007) e Wally-Dima (2011) verificamos que ambos chegam à conclusão que os planos curriculares estudados não desenvolvem, como deviam, as competências relacionadas com a análise de risco, competências orientadas para o cliente e competências de comunicação oral. Os docentes de contabilidade enfatizaram que as competências de comunicação oral e escrita não são desenvolvidas de forma adequada no plano de curso. Estas competências devem ser desenvolvidas em unidades curriculares suplementares, tal como refere Cheng (2007), e devem integrar um plano curricular de contabilidade.

Os profissionais de contabilidade também acreditam que a capacidade de apresentação e a conduta profissional são muito importantes e deviam ser integradas no plano curricular de contabilidade. No que diz respeito às unidades curriculares a serem

lecionadas, ambos os grupos de inquiridos estão de acordo que devem ser a contabilidade financeira, a fiscalidade/impostos, a contabilidade de gestão, a auditoria, as finanças, os sistemas de informação, gestão e o método de investigação para a contabilidade (Wally-Dima, 2011).

O estudo revelou ainda que apesar das unidades curriculares oferecidas serem importantes, o programa era inadequado pois não enfatizava outras atividades de aprendizagem que são consideradas importantes para um profissional de contabilidade, tais como, trabalhar em equipa, a aprendizagem baseada no trabalho e em estágios. Contudo, também é de salientar que os resultados apontam para a necessidade de dividir os estudantes de contabilidade consoante terem ou não como objetivo serem profissionais de contabilidade e, só então se deveria desenvolver planos curriculares de contabilidade relevantes para cada grupo (Wally-Dima, 2011; Cheng, 2007).

Na Austrália, o ensino da contabilidade, enfatiza a contabilidade financeira, com grande foco para o relato financeiro externo, enquanto no Japão é dado maior ênfase para a contabilidade de gestão (Wijewardena e Cooray, 1995).

Na Austrália, o plano curricular dá importância às unidades curriculares de introdução à contabilidade, contabilidade financeira, contabilidade de gestão e de controlo, teoria da contabilidade, auditoria, sistemas contabilísticos com base em sistemas de computação, contabilidade pública, finanças empresariais, direito empresarial e fiscalidade (Wijewardena e Cooray, 1995).

Em contrapartida, no Japão, o ensino da contabilidade é mais direcionado para a contabilidade de gestão que, por sua vez, é fornecida também a nível universitário, de onde se pode destacar o seminário. A cada aluno é-lhe apresentado um conselheiro único que o irá acompanhar ao longo do seu percurso. Ao aluno é esperado que estude e se especialize no campo do conselheiro e terá que ser um membro ativo da equipa de investigação desse conselheiro. Este tipo de ensino universitário conduz normalmente o aluno para uma carreira académica (Wijewardena e Cooray, 1995).

A nível empresarial no Japão, devido ao pensamento de que um emprego é para toda a vida, o investimento que uma empresa realiza na formação de um trabalhador é um investimento de longo-prazo para a empresa. Devido a este fenómeno, as empresas preferem contratar trabalhadores com elevadas e fortes capacidades e competências

gerais e preferem treinar, ensinar e investir em formação para tarefas específicas que serão realizadas pelo trabalhador contratado (Wijewardena e Cooray, 1995).

De uma forma genérica, e segundo Wijewardena e Cooray (1995), podemos concluir que existem várias diferenças ao nível do ensino da contabilidade na Austrália e no Japão. No primeiro, o ensino da contabilidade parte essencialmente da universidade, estando os planos curriculares centralizados essencialmente na contabilidade financeira, evidenciando tanto a parte teórica como prática de cada unidade curricular. A componente de cultura geral é relativamente pequena. Por outro lado, no Japão, o ensino contabilístico é feito por parte do empregador, sendo direcionado para a vertente da contabilidade de gestão, dando prioridade á prática. Ao contrário do que acontece na Austrália, a componente de cultura geral nos programas curriculares de contabilidade é bastante grande.

Desta forma, o currículo com que as instituições académicas insistem e têm tendência a exigir direciona-se para a contabilidade financeira e assuntos relacionados com a mesma. Contudo, é de questionar se realmente desta forma os graduados saem com as capacidades adequadas e satisfatórias para as empresas que operam em mercados altamente competitivos e globais (Wijewardena e Cooray, 1995). Esta questão tem merecido atenção não só dos investigadores de contabilidade como também dos responsáveis pela planificação e as mudanças na educação contabilística.

Segundo Wijewardena e Cooray (1995), aquando da realização da investigação, o sistema educativo contabilístico no Japão estava melhor posicionado a capacitar os alunos dos cursos superiores de contabilidade, a capacitar a adaptação destes aos sistemas contabilísticos e às alterações ou mudanças no ambiente de trabalho. Isto acontecia porque as empresas japonesas investem na formação dos seus empregados quando os contratam, mas também porque procuram alunos com qualidades prometedoras e que sejam portadores de um ensino geral teórico de forma a terem uma melhor visão e capacidade de flexibilidade em adotar diferentes métodos para alterações ou mudanças nas situações de trabalho.

Na elaboração de um plano curricular de contabilidade deve-se ter sempre presente, que o plano deve preparar um aluno para a profissão de contabilista, tendo noção que o aluno deve responder às necessidades de diferentes grupos de interesse. Esses grupos de interesse são vários, a sociedade em geral, o instituto académico de

ensino, os próprios corpos e associações de profissionais e as associações empresariais (Gifford, Howe e Mitschow, 2011).

Desta forma, os elaboradores dos planos curriculares de contabilidade devem ter flexibilidade e capacidade para criar e fornecer cursos de contabilidade que integrem os valores fundamentais da instituição de ensino a par do desenvolvimento de competências profissionais em níveis progressivamente mais sofisticados no progresso académico do aluno (Gifford et al. 2011).

Assim sendo, é da expectativa da instituição académica e das associações de profissionais de contabilidade que os alunos possuam competências e capacidades críticas de análise, de síntese e de determinar a ação mais apropriada no surgimento de qualquer problema ou situação, devido a fatores cada vez mais diversos e complexos na sua envolvente tanto a nível académico como profissional. A instituição académica espera que o aluno seja capaz de dominar as técnicas e competências técnicas necessárias dentro do conteúdo da sua filosofia. Contudo, os alunos devem também dominar competências profissionais e interpessoais necessárias para ir de encontro às expectativas dos profissionais desta área e da sociedade (Gifford et al. 2011).

Algumas associações profissionais enfatizam o desenvolvimento de competências e capacidades genéricas como requisitos de acreditação. Segundo Boyce (2004), estas competências incluem capacidades de pensamento crítico, capacidades de análise e de síntese, competências pessoais e interpessoais, capacidade de gestão e organização, e ainda a capacidade de aplicar todas estas competências numa vasta gama de situações que ocorram no meio profissional.

O desafio que é lançado aos educadores é para inicialmente identificarem as competências e capacidades que são necessárias a nível profissional, e a partir desse ponto, desenvolver um plano curricular que cumpra com os valores institucionais ao mesmo tempo que dá ao aluno a possibilidade de adquirir as competências técnicas, educacionais e profissionais necessárias e o desenvolvimento de mecanismos que são eficazes para avaliar o conjunto de competências desenvolvidas (Gifford et al. 2011).

A elaboração de planos curriculares deve ser dinâmica e interativa com as comunidades de profissionais e as empresas, levando à melhoria contínua e a expectativas cada vez maiores (Gifford et al. 2011).

Segundo Gifford et al. (2011), pode-se concluir que existem componentes-chave para o desenvolvimento de um plano curricular, de onde se destaca que quem os elabora deve integrar no plano curricular unidades curriculares que desenvolvam competências profissionais para que os alunos percebam o benefício de ter tal estrutura curricular.

Os professores devem desenhar a estratégia de ensino para o desenvolvimento de uma série de competências ao nível mais adequado, devem integrar unidades curriculares que desenvolvam competências profissionais e académicas que se vão tornando mais complexas à medida que o aluno vai percorrendo o percurso académico e a forma de avaliar o aluno deve refletir o nível apropriado de competências profissionais e académicas (Gifford et al. 2011).

Assim sendo, para serem eficientes, as instituições de ensino de contabilidade devem integrar no plano curricular as expectativas e competências esperadas que o aluno deve adquirir, tanto por parte da instituição académica como por parte dos profissionais de contabilidade, a sociedade em geral e as associações empresariais. O nível esperado das competências adquiridas pelo aluno deve ser comum a todas as partes interessadas.

Para ter bons resultados na elaboração dos planos curriculares as instituições académicas devem, redefinir métodos para recolher e identificar por meio das comunidades ou associações de profissionais de contabilidade, as competências e as capacidades necessárias para a profissão de contabilista de forma a integrar esta serie de competências em unidades curriculares do plano curricular (Gifford et al. 2011).

Segundo Howieson (2003), devido aos modos tradicionais de contabilidade se tornarem inadequados, novas filosofias materiais e tecnologias são necessárias para a contabilidade neste milénio. A nível de educação, o principal objetivo será o de desenvolver alunos com capacidades abstratas, com um pensamento sistematizado, experimentação, capacidade de colaboração e de comunicação. Desta forma, tanto os institutos de ensino de contabilidade como os corpos e associações de profissionais de contabilidade devem contribuir na adequação de competências que devem ser ensinadas aos futuros trabalhadores do conhecimento.

Assim, o aluno deve adquirir suporte teórico e prático ensinado nas instituições de ensino superior, mas também deve ter a capacidade de desenvolver técnicas,

competências e capacidades ao longo do seu percurso académico de forma a estar preparado para o mercado de trabalho.

Estas técnicas, capacidades e competências devem estar integradas no plano curricular mas isto só será possível com a colaboração dos profissionais de contabilidade e das associações empresariais, que interagem num mercado global e concorrencial e que sabem melhor que competências e técnicas são exigidas num mercado de trabalho cada vez mais globalizado. Por outro lado, existem alunos que tiram o curso com o objetivo de progredir para o mercado de trabalho e outros com a perspectiva de continuar na esfera académica num trabalho direcionado para o campo de investigação. Se assim for, fará qualquer sentido dividir o ensino da contabilidade em dois grupos?

Desta forma, os planos curriculares devem ser elaborados a pensar em tudo o que pode influenciar, desde o modo de ensino, o aluno, as associações de profissionais, as associações empresarias e deve ser elaborado para que seja benéfico para todos.

De facto, não é uma tarefa fácil a elaboração de um plano curricular que agrade a todos, nunca será possível atingir a perfeição, mas será possível melhorar e tentar preparar o aluno da melhor forma possível para que este esteja preparado para o mercado de trabalho.

Assim sendo, através da revisão de literatura realizada até este ponto podemos concluir que uma das áreas de maior importância num plano curricular deverá ser a área que abrange a contabilidade financeira e a contabilidade de gestão. A auditoria e a ética também são áreas que estão a ganhar cada vez mais importância de modo a combater a fraude. Contudo, é de realçar que as competências orais e escritas, os conhecimentos e capacidades informáticas e o trabalho em equipa também são relevadas na revisão de literatura realizada.

3. Os organismos reguladores das entidades profissionais contabilísticas

Neste capítulo começamos por abordar e explicar a problemática existente entre os termos contabilista, técnico oficial de contabilidade (TOC) e *Certified Public Accounting* (CPA), pois são interpretados por vezes com o mesmo sentido mas, têm significados distintos. Abordamos de seguida o impacto da globalização na educação em contabilidade. Por fim, apresentamos algumas entidades reguladoras da profissão contabilística que são necessárias neste trabalho, pois será importante saber o que estas entidades reguladoras requerem para a acreditação de um profissional de contabilidade. Entende-se por organismos reguladores da profissão contabilista os organismos que têm poder para estabelecer normas e requisitos para o acesso e exercício da profissão e que, como tal concedem um título profissional.

3.1 Problemática Contabilista/TOC/*Certified Public Accountant*

Atualmente na contabilidade, os termos contabilista, TOC e CPA são, por vezes, interpretados da mesma forma por indivíduos, mas são termos bem distintos.

O termo contabilista tem a sua origem no termo de contador. Contudo, a designação de contabilista por vezes é confundida com o termo de guarda-livros. A designação de guarda-livros, cuja função era de escriturar livros e que esteve sempre ligada ao termo contabilista, distingue-se do contabilista pelo facto do guarda-livros ser aquele que pratica a arte da contabilidade, aquele que segue uma rotina e apenas sabe a prática da técnica contabilística. O contabilista é aquele que conhece a ciência e o fundamento da contabilidade, estuda, inventa, organiza e dirige, não dispensando amplos conhecimentos (Guimarães, 2006).

O TOC é aquele profissional, reconhecido em Portugal, pela expressão de Técnico Oficial de Contas. Surge pela primeira vez, simultaneamente com a constituição da Associação de Técnicos Oficiais de Contas (ATOC) em conformidade

com o Decreto-Lei nº265/95 onde consta a publicação do primeiro estatuto profissional aprovado.

Segundo o Artigo 5º do Capítulo II do Decreto-Lei n.º 310/2009, de 26 de Outubro, designam-se por técnicos oficiais de contas os profissionais, nacionais ou de qualquer outro Estado membro da União Europeia, inscritos na Ordem, sendo-lhes atribuído, em exclusividade, o uso desse título profissional, bem como o exercício das respetivas funções.

Segundo o Artigo 6º Capítulo II do Decreto-Lei n.º 310/2009, de 26 de Outubro ao TOC é atribuído várias funções e responsabilidades que deve cumprir. De entre as várias possíveis, destacamos: a planificação, organização e execução da contabilidade das entidades que possam possuir contabilidade regularmente organizada; assinar conjuntamente com o representante legal das entidades as respetivas demonstrações financeiras e declarações fiscais; assumir a responsabilidade pela supervisão dos atos declarativos para a segurança social e para efeitos fiscais relacionados com o processamento de salários. Compete ainda ao TOC as funções de consultadoria nas áreas da contabilidade, da fiscalidade e da segurança social.

Para além dos requisitos de foro pessoal exigidos pelo Artigo 15º do Capítulo III do Decreto-Lei n.º 310/2009, de 26 de Outubro ao TOC, a obtenção de uma habilitação académica de licenciatura ou superior ministrada por estabelecimento de ensino superior público, particular ou cooperativo, é um dos requisitos necessários para o acesso à OTOC. Além deste, torna-se necessário a realização de um estágio. Este estágio pode ser dispensado se a habilitação académica obtida pelo candidato for reconhecida pela OTOC. Todavia, o plano de estudos da habilitação académica deve obedecer a vários critérios que mais adiante analisaremos.

Desta forma, e após a comprovação de todos os requisitos expressos no parágrafo anterior, o indivíduo pode inscrever-se para a realização do exame que, se concluído com aprovação, lhe dará o título profissional e exercício da função como Técnico Oficial de Contas.

Nos países anglo-saxónicos existe o termo de contabilista e o de CPA. O CPA é um conselheiro financeiro de confiança, que ajuda os indivíduos, empresas e outras

organizações no planeamento dos seus objetivos e metas de forma a serem atingidas (AICPA, 2012).

É de salientar que os CPA são todos contabilistas mas nem todos os contabilistas são CPA. A diferença entre um CPA e um contabilista é o nível de educação escolar (Secundário, Licenciatura, Mestre), a experiência profissional e a oportunidade (AICPA 2012). Assim sendo, o CPA é o que requer o nível de educação mais elevado e exigente.

O termo CPA estende-se para além dos indivíduos que trabalham para uma entidade pública. Reconhece-se através desta expressão, um profissional altamente qualificado de elevada qualidade, respeitável no sector ou industria em que está empregado. Devido à crescente globalização dos mercados, é importante que os membros de cada organismo mundial, ou seja, aqueles que representam a profissão de contabilista, tenham uma designação e qualificação que seja reconhecida em qualquer parte do mundo (*Institute of Public Accountants, IPA, 2012*).

Segundo Dun & Bradstreet's (IPA, 2012), um CPA é um contabilista público independente que desempenha muitas funções, incluindo a auditoria de relatos financeiros, o planeamento de sistemas contabilísticos e financeiros, assiste às funções da contabilidade de gestão, providenciando serviços de consultoria de gestão e de preparação de impostos. Os CPA podem fornecer serviços para cooperações, parcerias, indivíduos e organizações (IPA, 2012).

Conforme o artigo 1º do capítulo I do regime geral, constante no Decreto-Lei nº1/72 de 3 de Janeiro que estrutura a profissão do Revisor Oficial de Contas (ROC), compete ao ROC a revisão da contabilidade de empresas comerciais ou de quaisquer entidades, o exercício das funções de membro de conselho fiscal ou de fiscal único e a prestação de serviços de consultoria compreendidos no âmbito da sua especialidade. Desta forma, e de acordo com os dois parágrafos anteriores podemos concluir que o termo anglo-saxónico CPA é o que em Portugal corresponde ao ROC.

Para efeitos deste trabalho de investigação o termo que nos interessa é o de TOC, pois é aquele que os diplomados na área da contabilidade procuram obter aquando da conclusão do seu curso superior, para aumentar o seu grau de empregabilidade.

3.2 O impacto da globalização contabilística na educação

Segundo Needles (2010), a globalização da contabilidade tem impacto no ensino da disciplina. Esta globalização reflete-se no trabalho convergente de duas organizações internacionais: o IAESB corpo autónomo mas pertencente ao IFAC, e o *International Association for Accounting Education and Research* (IAAER) associação independente do IFAC mas que mantém ligações com o mesmo.

O IAESB tem como objetivos estabelecer uma série de normas internacionais e outras formas de ensino, desenvolvimento e avaliação de uma boa prática da profissão contabilística, o desenvolvimento de parâmetros educacionais para a medição da implementação das IES e avançar com debates internacionais acerca do ensino, desenvolvimento e avaliação dos profissionais de contabilidade (Needles, 2010).

É de salientar que o impacto da globalização no ensino da contabilidade deve-se em parte, mas não só, à adoção das *International Financial Reporting Standards* (IFRS) na maioria dos países. Contudo, estas normas internacionais são necessárias por várias razões, pois fornecem um ambiente de trabalho comum que aumenta a globalização dos mercados de capitais, dado que estes estão a começar a aumentar a sua interdependência. Estas normas também fortalecem as práticas da contabilidade e auditoria mundialmente, uma vez que os contabilistas e auditores apenas têm de se familiarizar com um conjunto de normas (Needles, 2010).

O IAAER é uma organização sem fins lucrativos, cuja missão é a de promover a excelência do ensino e da investigação contabilística no mundo, e maximizar a contribuição dos contabilistas académicos e manter uma elevada qualidade através dos princípios estandardizados globalmente na prática da contabilidade. As suas atividades passam pela aprovação do processo internacional dos princípios contabilísticos e de auditoria, ou seja as *International Standards on Auditing* (ISAs) através do seu relacionamento com vários organismos internacionais contabilísticos, pela participação no desenvolvimento das IES juntamente com a IAESB, comunicar com membros individuais, académicos e profissionais através do jornal *COSMOS Accountancy Chronicle*, da IAAER e através do seu *website*. A IAAER pretende promover o desenvolvimento internacional da contabilidade em cooperação com as associações

acadêmicas nacionais e regionais de cada país, através da organização e patrocínio de conferências, colóquios e *workshops* internacionais (Needles, 2010).

A IAAER debruça-se sobre quatro projetos, de onde se destaca, para esta dissertação, o estudo das IES em três regiões do mundo, de forma a tentar identificar o nível de conhecimento das IES nas universidades e noutros organismos relevantes, e o impacto das IES no programa curricular de contabilidade elaborado pelas universidades, o modo de ensino e os métodos de avaliação utilizados (Needles, 2010).

A título de exemplo no contexto de globalização do ensino da contabilidade, segundo James (2011), a integração das IFRS nos planos curriculares de contabilidade americanos envolve estratégias, benefícios e desafios. Até 2016, nos Estados Unidos de América, as empresas com capital aberto terão de deixar os *General Accepted Accounting Principals* (GAAP), ou seja as normas e os princípios contabilísticos geralmente aceites, e adotar as IFRS. Esta decisão foi tomada pela *Securities and Exchange Commission* (SEC) dos Estados Unidos de América que é a autoridade legal que promulga os princípios e normas para o relato financeiro, é a autoridade com capacidade de mandatário que autoriza a utilização das IFRS.

Assim sendo, os alunos de contabilidade e os futuros profissionais de contabilidade devem estar conscientes do que o futuro lhes reserva nesta área e devem começar a aprender particularidades e pormenores sobre as IFRS. Os alunos americanos da área de negócios devem perceber a informação apresentada nos relatos financeiros das empresas e estar atentos a alterações nesses relatórios e compreender as implicações de tais alterações para as entidades empresariais e os usuários desta informação (James, 2011).

Segundo James (2011), o sucesso da integração das IFRS nos planos curriculares depende da motivação dos alunos em aprender. A justificação das IFRS serem integradas nos planos curriculares americanos deriva da existência de um projeto de convergência entre o *Federal Accounting Standards Board* (FASB) e o *International Accounting Standards Board* (IASB), projeto este que consiste em aproximar os GAAP das IFRS de forma a eliminar diferenças e a desenvolver normas e princípios de contabilidade globais. Outros dos factos advém das IFRS serem tema no exame do *Certified Public Accountant*, das IFRS terem uma prevalência global, uma vez que estão

presentes em mais de 120 países, e do efeito positivo que o conhecimento das IFRS trará aos alunos em termos de oportunidades de carreira.

3.3 International Federation of Accountants (IFAC)

O *International Federation of Accountants* (IFAC) é uma organização internacional dos profissionais de contabilidade. Este organismo tem como fim servir o interesse público ao fortalecer a profissão contabilística e ao contribuir para o desenvolvimento de uma forte economia internacional. Tenciona na mesma medida estabelecer e promover a aderência a padrões profissionais de elevada qualidade e convergir os mesmos de forma internacional, divulgando também questões de interesse público, onde prevalece com mais relevância a voz da profissão. O IFAC tem aproximadamente 167 membros e associados de entre 127 países, representando aproximadamente 2,5 milhões de contabilistas (IFAC, 2012).

Para fazer parte do IFAC, os interessados têm de cumprir obrigatoriamente vários requisitos. Para os que pretendem aceder ao estatuto de membro, os organismos de contabilidade têm de apoiar a missão e os programas do IFAC, demonstrar conformidade com as declarações das obrigações a que estão sujeitos na sua admissão a membro, devem ser financeiramente e operacionalmente viáveis, ter uma estrutura de governança adequada e serem capazes de fazer contribuições financeiras (IFAC, 2012).

O estatuto de associado do IFAC está aberto a organizações profissionais contabilísticas que ainda não reúnam todas as condições de admissão a membros mas que tencionam progredir e atingir esse patamar.

O IFAC também tem os seus afiliados, organizações que não cumprem os critérios de admissão, nem têm como objetivo chegar ao patamar mais elevado, o de membro, mas que estão envolvidos no desenvolvimento da profissão contabilística.

Em relação à OTOC, o órgão regulador da profissão contabilística em Portugal, o organismo detém o estatuto de associado do IFAC. Foi aceite como associado por partilhar alguns dos valores da IFAC pois ainda não reúne todos os requisitos e valores necessários à admissão de membro. A OTOC foi aceite como associada da IFAC após a

votação que decorreu na Assembleia Geral do Conselho do IFAC, no dia 14 e 15 de Novembro de 2012, na Cidade do Cabo na Africa do Sul (OTOC, 2012).

O IFAC, como uma das principais entidades de referência da profissão contabilística, desenvolve estudos sobre temas que podem ser do maior interesse para os seus membros e *stakeholders*, do qual se destaca a Educação. Este tema é analisado e trabalhado pelo *International Accounting Education Standards Board* (IAESB), um corpo que, embora fazendo parte da estrutura do IFAC, tem autonomia de ação. Este organismo visa uniformizar o padrão da educação em contabilidade, tendo como objetivo a criação de profissionais de contabilidade de alta qualidade. Para isso estabelece 8 normas de orientação conhecidas pelas *International Education Standards* (IES) (IAESB, 2010):

- IES 1** - *Entry Requirements to a Program of Professional Accounting Education;*
- IES 2** - *Content of Professional Accounting Programs;*
- IES 3** – *Professional Skills and General;*
- IES 4** - *Professional Values, Ethics and;*
- IES 5** - *Practical Experience Requirement;*
- IES 6** - *Assessment of Professional Capabilities and Competence;*
- IES 7** - *Continuing Professional Development: A Program of Lifelong Learning and Continuing Development of Professional Competence;*
- IES 8** - *Competence Requirements for Audit.*

Estas normas orientadoras podem servir de apoio a qualquer instituição de ensino de contabilidade, para a elaboração de planos curriculares, e a qualquer docente que leccione nesta mesma área. O objetivo principal do ensino da contabilidade é formar contabilistas e profissionais competentes. Um contabilista é competente quando, segundo o IAESB, possui conhecimento, competências, valores, ética e atitude (IAESB, 2010). Contudo, é de notar, que o nível de competência de cada indivíduo irá variar dependendo de fatores, tais como, a complexidade do ambiente, a complexidade e a variedade das tarefas, o requisito de conhecimentos especializados, a influência no

trabalho dos outros, o grau de confiança no trabalho dos outros, o seu nível de autonomia e o seu nível de exigência, de decisão ou julgamento (IAESB, 2010).

3.4 Outros organismos reguladores da profissão e requisitos de acesso

Os organismos que representam os contabilistas são inúmeros. Cada um desses organismos tem requisitos diferentes para a aceitação de contabilistas como membros, dependendo de vários fatores. Proceder-se-á à apresentação de alguns destes organismos que são membros da IFAC, e foram referidos anteriormente nesta revisão de literatura.

Nos Estados Unidos de América temos o *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA). Esta associação exige os 3E's, que designam *education, exam, experience* (educação, exame, experiência).

A nível da educação, os requisitos podem variar dependendo do estado dos Estados Unidos que o indivíduo se encontra, porém a maioria deles requerem um curso com semestre mínimo de 150 horas (AICPA, 2006).

A nível de exame, este é realizado em formato informático, contendo 4 secções: auditoria e certificação, conceitos e ambiente empresarial, contabilidade e relatos financeiros, regulamentação. Os exames são iguais independentemente do estado americano em que são realizados, e para obter aprovação deve-se ter mais de 75 pontos numa escala de 0 a 99 pontos. As perguntas realizadas no exame passam por escolha múltipla, simulações e capacidade de comunicação por escrita (AICPA, 2006).

Quanto à experiência, muitos estados americanos requerem que o candidato a CPA deve ter entre um ou dois anos de experiência através de um indivíduo com licença de CPA. Contudo este requisito de experiência varia dependendo do nível de educação, do empregador e do tipo de tarefas realizadas pelo indivíduo para o empregador (AICPA, 2006).

A licença de CPA dá o direito ao indivíduo de exercer a prática de contabilidade, contudo o indivíduo deve obedecer a regras profissionais de conduta, sendo de salientar, que em alguns estados americanos requerem um exame ético. A manutenção desta

licença é realizada através de *Continuing Professional Education (CPE)*, normalmente corresponde a um período de 40 horas anuais (AICPA, 2006).

Desta forma e resumidamente, para se ser um CPA nos Estados Unidos de América deve-se satisfazer o requisito dos 3E's, ser detentor de no mínimo um grau de bacharelato ou de um programa de 150 horas semestrais, passar no exame, e ter entre um a dois anos de experiência profissional em contabilidade, supervisionado por um CPA. A manutenção da licença é realizada da forma descrita no parágrafo anterior e deve ser renovada de ano em ano, de dois em dois anos, ou de três em três anos (AICPA, 2006). Contudo, é de salientar que para se tornar membro do AICPA, é um processo progressivo. Pode começar-se por ser um afiliado, passar por associado e, por último, chegar ao patamar de membro.

Na Austrália, não existe nenhuma definição legal de contabilista. Contudo, para um contabilista crescer e desenvolver-se a nível profissional numa organização industrial, de comércio, governamental ou mesmo a nível particular, deve associar-se a uma associação de profissionais de contabilidade. Existindo três na Austrália, em que as duas maiores associações exigem o grau de bacharelato como requisito mínimo de entrada, mas o bacharelato deve ser obtido numa instituição acreditada pelas associações (Wijewardena e Cooray, 1995).

Estas associações de profissionais de contabilidade fornecem mais educação e formação para os que procuram serem reconhecidos como contabilistas após terem completado com sucesso o grau universitário ou colegial de um curso creditado pelas associações (Wijewardena e Cooray, 1995).

Na Austrália deparamo-nos com três principais instituições denominadas *CPA Australia*, *Institute of Public Accountants (IPA)* e *The Institute of Chartered Accountants in Australia*. Será abordada apenas uma destas instituições uma vez que a forma de candidatura a qualquer uma delas é similar. Neste país a instituição *CPA Australia*, aprova como CPA aqueles indivíduos que atingem três metas principais. Estas três metas correspondem a três patamares diferentes. Nesta instituição o primeiro patamar a ultrapassar é realizado através de uma análise a todos os documentos e certificados entregues na candidatura do indivíduo, após essa análise o indivíduo será submetido ao *Foundation level* que é considerado o segundo patamar ou será submetido diretamente ao terceiro patamar designado por *Professional level* (CPA Australia 1997).

O *Foundation level* é geralmente realizado por indivíduos cujo percurso escolar não foi direcionado para a contabilidade. É um percurso com a realização de vários exames para demonstrar as competências na área contabilística, em que a maioria dos indivíduos apenas necessita de realizar alguns dos exames. Após a aprovação deste nível, dependendo do percurso escolar e profissional, o indivíduo passa a ser associado do *CPA Australia* e o seu trajeto passa para o *Professional level* (CPA Australia 1997).

Normalmente, com um diploma ou grau contabilístico a entrada do indivíduo é direta ao *Professional level*. Este nível é composto por duas partes: uma, referente à experiência prática da profissão e, a outra, é uma vertente educativa e de aprendizagem (CPA Australia, 1997).

A vertente educacional tem de obrigatoriamente abordar os relatos financeiros, a contabilidade de gestão e estratégica, a ética e a governança e, por último, a estratégia global e a liderança. Como opção destacam-se a fiscalidade avançada, gestão de risco e financeira, auditoria e seguros avançados e, por último, assuntos empresariais contemporâneos (CPA Australia, 1997).

É de salientar que nestes temas opcionais se o indivíduo não tiver completado um nível reconhecido a nível de fiscalidade e auditoria é obrigatório a escolha de fiscalidade avançada e auditoria e seguros avançados. O indivíduo para completar o *Professional level* tem seis anos (CPA Australia, 1997).

Desta forma, para ser um *CPA* na Austrália é necessário ter um grau em contabilidade ou uma pós graduação na área contabilística reconhecido pelo *CPA Australia*, ter demonstrado competência no *Foundation level*, ter completado o *Professional level* incluindo a vertente profissional e prática em seis anos, ter realizado atividades de *Continuing professional development (CPD)* todos os anos, e têm de obedecer ao código de conduta da *CPA Australia* (CPA Australia, 1997).

No Japão os contabilistas têm a hipótese de se associarem ao corpo profissional denominado de *The Japanese Institute of Certified Public Accountants (JICPA)*. O processo de um indivíduo se tornar num *CPA* no Japão é muito similar ao método australiano e americano. Assim, no Japão um indivíduo deve primeiramente submeter-se ao exame de qualificação, que é conduzido pelo *Certified Public Accountants and*

Auditing Oversight Board, um corpo conselheiro para as agências de serviços financeiras (JICPA, 2012).

O exame é composto por escolha múltipla e também por uma parte que consiste num género de redação sobre alguns temas. A escolha múltipla baseia-se em temas como contabilidade e relato financeiro, contabilidade de gestão, auditoria e fiscalidade. A redação baseia-se obrigatoriamente nos temas de contabilidade de gestão e financeira, auditoria e fiscalidade, e o individuo deve escolher um de entre os seguintes temas para agregar na mesma redação: administração empresarial, economia, código civil ou estatística. É de salientar que o individuo terá dois anos para concluir o processo (JICPA, 2012). Contudo, o candidato também tem de obrigatoriamente ter experiência profissional, no mínimo de dois anos, na área da auditoria e contabilidade numa empresa de contabilidade ou industria.

Após conclusão desta etapa com sucesso, o individuo terá que submeter-se a completar um programa com duração de três anos, designado de *professional accountancy education program*. Este programa tem em consideração os requisitos estabelecidos pelo IAESB do IFAC (JICPA, 2012).

Por fim, quem tiver completado estas etapas é submetido a um exame final realizado pela JICPA, incidindo nos temas de contabilidade, auditoria, fiscalidade, administração empresarial, regras, regulamentação e ética relacionada com os serviços dos CPA (JICPA, 2012).

Como já foi referido anteriormente, no ponto 3.1, internacionalmente apenas existe o termo contabilista e CPA, enquanto em Portugal existe o contabilista, o TOC e o ROC. Com base na informação recolhida sobre os requisitos que muitas associações internacionais requerem a um contabilista para este ser reconhecido como CPA, ou seja aquele que em Portugal reconhecemos como ROC, faz levantar um conflito entre os termos de TOC e de ROC. Visto que o termo de ROC é o equivalente ao de CPA. Será que o contabilista e o ROC não seriam suficientes para esta classe de profissionais tal como é internacionalmente? Afinal o termo de contabilista e de TOC são próximos tais como as suas funções, existindo a diferença de que o TOC é reconhecido por uma entidade reguladora e pode assinar os documentos para efeitos legais.

Será que não chegaria o indivíduo fazer o exame de TOC referente as temáticas mais importantes e o estágio ou simulação empresarial que consta no plano curricular, sendo este reconhecido pela OTOC, e a partir deste ponto ficaria como se fosse associado da OROC e depois ficaria na opção do indivíduo evoluir para o patamar superior que será o de Membro da OROC, e nesta fase proceder-se a um processo similar aos processos internacionais para CPA, deixando assim de existir o termo de TOC?

É um tema que tem vindo a ganhar alguma ênfase nos últimos tempos mas que não será aqui abordado visto que não é do interesse deste estudo, mas que fica aqui salientado para uma possível investigação futura.

3.5 Relação IFAC e OTOC

O IFAC

Face ao conjunto de normas orientadores no que respeita a educação do contabilística e, face aos objetivos deste estudo, revela-se especialmente útil explorar a norma IES 2 – Conteúdo de um plano curricular de ensino da contabilidade (tradução livre). Esta norma prescreve o conteúdo e o conhecimento que deve estar patente num plano educacional de contabilidade. Por outras palavras, esta norma define o conhecimento que o formando necessita adquirir para ser um profissional qualificado (IAESB, 2010).

Face à IES 2 (IAESB, 2010), os planos curriculares devem ser suficientemente extensos e intensivos de forma a possibilitar aos formandos obter os conhecimentos profissionais requeridos para serem profissionais competentes. Esta componente de conhecimento contabilístico deve ter a duração de pelo menos dois anos.

Segundo a norma IES 2 (IAESB, 2010), a parte do conhecimento primário de um plano curricular de contabilidade deve ter três componentes de peso. A primeira componente refere-se ao núcleo de competências contabilísticas e financeiras. A segunda corresponde ao núcleo de competência organizacional e empresarial. Por último, a terceira componente designa-se de núcleo de conhecimento geral das tecnologias de informação.

O núcleo de competências contabilísticas e financeiras deve proporcionar o essencial e fundamental da técnica contabilística para uma carreira profissional em contabilidade de sucesso. Devido às mudanças no mercado de procura e à entrada de novos tópicos, os planos curriculares de contabilidade sofrerão alterações. Estas alterações poderão ser feitas de acordo com o parecer dos corpos profissionais de cada país, de modo a que os planos curriculares satisfaçam as necessidades do seu mercado (IAESB, 2010).

Desta forma, a IES 2 estabelece como unidades curriculares mínimas do núcleo de competências contabilísticas e financeiras para um plano curricular de contabilidade, as unidades curriculares de contabilidade financeira, contabilidade de gestão e controlo, fiscalidade, direito comercial e empresarial, auditoria e certificação, finanças e gestão financeira, valores profissionais e éticos. Esta componente visa proporcionar ao aluno os seguintes conhecimentos:

1. A história da contabilidade e os pensamentos contabilísticos;
2. Conteúdo, conceitos, estrutura e sentido de relatos para operações organizacionais, tanto para uso interno como externo, incluindo informação necessária à tomada de decisão, realizada através de uma avaliação crítica à informação contabilística que satisfaz essas necessidades;
3. Normas nacionais e internacionais de contabilidade e auditoria;
4. A regulamentação contabilística;
5. Questões contabilísticas governamentais e sem fins lucrativos;
6. Contabilidade de gestão, incluindo planeamento e orçamentação, gestão de custos, controlo de qualidade, medição de desempenho e *benchmarking*;
7. O uso de medidas de desempenho não financeiras;
8. Conceitos, métodos e processos de controlo que forneçam precisão e integridade de dados financeiros e a salvaguarda dos ativos da empresa;
9. O imposto e o seu impacto sobre as decisões financeiras e de gestão;
10. O conhecimento do ambiente de negócio jurídico, incluindo títulos e direitos empresariais apropriados para o desempenho do profissional num país em particular;
11. A natureza da auditoria e outros serviços de garantias incluindo avaliação de risco, deteção de fraudes e as bases intelectuais e processuais para executá-las;

12. O conhecimento de finanças e gestão financeira, incluindo análise de demonstrações financeiras, instrumentos financeiros, mercado de capitais nacionais e internacionais e recursos de gestão;
13. Responsabilidades éticas e profissionais de um profissional contabilístico em relação ao meio profissional e ao meio público.

O núcleo de competência organizacional e empresarial deve formar um profissional de contabilidade de forma a ter a percepção do ambiente no qual operam os empregadores e os clientes. Por outro lado, fornece um contexto para a aplicação das competências adquiridas no nível anterior, pois ser capaz de compreender é diferente de ter a capacidade e experiência para realizar, participar e contribuir para a gestão organizacional e empresarial. Desta forma, a IES 2 estabelece como unidades curriculares mínimas do núcleo organizacional e empresarial as áreas de economia, ambiente empresarial, governança cooperativa, ética empresarial, investimentos financeiros, métodos quantitativos, comportamento organizacional, gestão estratégica, marketing, negócios internacionais e globalização.

Esta componente proporciona ao aluno os seguintes conhecimentos:

1. O conhecimento da micro e macro economia;
2. O conhecimento sobre negócios e os mercados financeiros, e como estes operam;
3. A aplicação de métodos quantitativos e estatísticos no meio empresarial;
4. A capacidade de compreender o papel de um contabilista numa governança cooperativa e no meio empresarial ético;
5. O conhecimento das organizações e do meio em que elas operam, incluindo as influências e os valores das maiores economias, jurídicas, políticas, sociais, técnicas, de forças internacionais e de cultura;
6. A compreensão de assuntos relacionados com o ambiente e o desenvolvimento da sustentabilidade;
7. Um maior entendimento de dinâmicas interpessoais e de grupo nas organizações, destacando os métodos para a criatividade e a mudança nas organizações;
8. O conhecimento de assuntos relacionados com os recursos humanos e as pessoas, a gestão das pessoas, gestão de projetos e *marketing*;

9. O conhecimento de suporte estratégico para tomadas de decisão, incluindo conselhos empresariais, gestão estratégica e geral;
10. O conhecimento do risco organizacional e operacional;
11. O conhecimento básico do comércio e das finanças internacionais e a forma como as empresas internacionais são administradas, como também o processo de globalização;
12. A competência de integrar as componentes anteriores de forma a atingir os objetivos estratégicos.

Por último, existe o núcleo de conhecimento geral das tecnologias de informação. Esta componente tem transformado o papel do contabilista, pois o profissional não usa apenas os sistemas de informação e exercita o controlo de competências nas tecnologias de informação, mas também tem um papel importante numa equipa, como avaliador, gestor e *designer* de tais sistemas de informação. Os usuários das várias tecnologias de informação empregam as técnicas e ferramentas dos sistemas de informação para ajudá-los a atingir os seus objetivos e para ajudar os outros a atingirem os deles. Segundo a IES 2, esta componente deve incluir as seguintes unidades curriculares: Conhecimento geral das tecnologias de informação, competências de controlo das tecnologias de informação, competências de um utilizador das tecnologias de informação, ter conhecimento das competências do papel de gerente, de avaliador ou *designer* de sistemas de informação. Com estas unidades curriculares o formando deve ser capaz de aplicar as ferramentas e o sistema de informação apropriado para resolver os problemas empresariais e de contabilidade, demonstrar um entendimento dos sistemas empresariais e contabilísticos, e aplicar os controlos a sistemas pessoais. De acordo com IES 2, esta componente deve ser lecionada através de estudos de caso, interação com profissionais e técnicas similares, de forma a ajudar o aluno a desenvolver competências práticas em combinação com a experiência profissional relevante das tecnologias de informação.

O conhecimento adquirido nas três componentes anteriormente referidas deve ser explorado de forma a desenvolver as competências profissionais. Compreender, analisar, aplicar e avaliar são competências intelectuais que são exigidas. Isto porque ao longo da carreira profissional, as competências profissionais, os valores éticos e atitudes são mais importantes do que o conhecimento base obtido no percurso de qualificação.

O desenvolvimento de competências é importante para que, futuramente um aluno saiba que conhecimentos são exigidos para identificar e solucionar um problema. O processo de aprendizagem ao longo da vida ganha uma importância crucial que se torna mais importante que o conhecimento adquirido ao longo das três componentes.

A aprendizagem ao longo da vida é uma competência que tem de ser adquirida, uma atitude da mente que tem de ser desenvolvida ao longo do tempo, e um valor que a sociedade aprova. Contudo, o conhecimento que um aluno tem de adquirir, está constantemente a mudar e a expandir-se. Cada organismo regulador da profissão contabilística de cada país pode requerer variações nos conhecimentos exigidos, dependendo do ambiente profissional e do que é necessário para responder às necessidades. Um contabilista especializa-se ao longo da sua carreira profissional.

O *Continuing Professional Development* (CPD), descrito pela IES 7, advoga que os organismos profissionais de contabilidade devem adotar um compromisso de ensinamento ao longo da carreira profissional dos seus membros, facilitar a aprendizagem contínua e fornecer os recursos necessários, estabelecer *benchmarks* para os seus membros, e desenvolver e manter as competências profissionais necessárias para proteger o interesse público, monitorizar e pressionar o desenvolvimento contínuo das competências para que os seus membros mantenham as competências profissionais necessárias. Consequentemente, o CPD contribui para a competência dos profissionais contabilísticos, e espera-se que, através destas atividades os membros desenvolvam conhecimentos, competências e valores profissionais, valores éticos e atitudes da profissão contabilística que são relevantes para o trabalho atual e futuro e para as responsabilidades dos profissionais de contabilidade, de forma a promover serviços de alta qualidade e de interesse público (IAESB, 2010).

O CPD já é, em muitas associações de profissionais de contabilidade, principalmente nas anglo-saxónicas, uma formação obrigatória ao qual os seus membros têm de assistir um certo número de horas todos os anos de forma a renovarem a sua licença profissional, no caso de serem CPA.

Em Portugal – o papel da OTOC

Em Portugal, atualmente, é necessário efetuar um exame para se pertencer à OTOC, de forma a ser-se reconhecido como técnico oficial de contas, ou seja, para se

poder exercer a profissão de técnico oficial de contas. Neste contexto a OTOC estabelece requisitos mínimos para o candidato a TOC ser admitido a exame. Um dos requisitos é a realização de estágio profissional. Este estágio consiste num exercício de práticas no âmbito da profissão de TOC, por parte de um candidato, sob a tutela de um patrono, com o objetivo de dar uma experiência específica, que facilite e promova a inserção do estagiário na atividade profissional, tendo o estágio duração entre 8 meses e um ano (artigos 6º, 7º e 8º do Regulamento de Inscrição, Estágio e Exame Profissional, da OTOC). Contudo, este estágio pode ser dispensado se o candidato cumprir os critérios de reconhecimento da habilitação académica adequada para o exercício da profissão de técnico oficial de contas.

Desta forma, deparamo-nos com dois contextos de indivíduos diferentes e requisitos com ligeiras alterações. Assim temos, indivíduos com qualificação de acordo com o processo Bolonha, que vigora na atualidade, e indivíduos formados antes de Bolonha (antes de 2006). Os requisitos que nos interessam neste trabalho e que servem de base ao nosso trabalho empírico estão presentes no anúncio nº 6060/2010 do Diário da República, série II, nº 125 de 30 de Junho de 2010 que fornece os critérios para o reconhecimento da habilitação académica adequada para o exercício de técnico oficial de contas, de acordo com os indivíduos formados após a implementação do processo de Bolonha no ensino superior português.

Perante esta situação, temos áreas nucleares e áreas complementares, caracterizadas em conteúdos programáticos e obedecendo ao referencial quantitativo do sistema *European Credit Accumulation and Transfer System* (ECTS).

Para a OTOC, as áreas consideradas nucleares designam-se de contabilidade e relato financeiro, contabilidade analítica e de gestão, fiscalidade, finanças, direito das empresas, ética e deontologia. Cada uma destas áreas tem requisitos mínimos de horas, ECTS ou semestres.

No caso dos ECTS, dado que cada instituição de ensino superior não ministra as áreas nucleares de forma harmonizada, a OTOC admite uma flexibilização do requisito mínimo, reduzindo em 25% os ECTS de cada área nuclear. Contudo, é de notar que apenas é tolerável uma redução de 20% no total de ECTS que correspondam às áreas nucleares.

Com exceção da área de ética e deontologia, as demais áreas, individualmente, satisfazem os requisitos mínimos, se o número de horas ou semestres forem atingidos, mesmo que não atinjam o número mínimo de ECTS. Contudo, é de realçar, que o número mínimo de ECTS finais deve ser alcançado.

A área nuclear de contabilidade e relato financeiro tem horário mínimo de lecionação de 360 horas ou 6 semestres, dando origem a 36 ECTS. Esta área nuclear pretende inculcar a formação básica e avançada em contabilidade e relato financeiro. Apresenta como conteúdos programáticos obrigatórios, o pensamento contabilístico e o seu enquadramento teórico: da partida simples à estrutura conceptual atual; regulação das práticas contabilísticas e harmonização; normas nacionais e internacionais de contabilidade; trabalho contabilístico corrente e de fecho de exercício, de acordo com as normas nacionais e internacionais; apresentação e preparação de demonstrações financeiras; relato financeiro; interpretação básica e uso das demonstrações financeiras, contas individuais e contas consolidadas, transformação e liquidação de sociedades; aplicações sectoriais da contabilidade.

A contabilidade analítica e de gestão foca-se no planeamento e orçamentos, o controlo de qualidade, a avaliação de desempenho, e o *benchmarking*, dando origem a uma formação básica em contabilidade analítica e contabilidade de gestão. Destaca-se como conteúdos programáticos obrigatórios, a classificação de vários custos nas organizações; os diferentes métodos de custeio; métodos de custos apropriados de acordo com a organização; diferentes técnicas de custeio; ponto crítico de vendas e análise dos resultados operacionais; conceito de margem de contribuição; centro de custos e de lucros; controlo de custos; custeio baseado em atividades: uso de indutores de custos e de atividades; modelos alternativos de gestão de *stocks*; orçamentos como instrumento de apoio à tomada de decisão; contabilidade e gestão estratégica; análise de desempenho usando indicadores quantitativos e qualitativos; *benchmarking*. Esta área nuclear tem de representar no mínimo 180 horas de lecionação ou 3 semestres no plano curricular dando origem a 18 ECTS.

A área nuclear de fiscalidade deve representar no mínimo 180 horas ou 3 semestres num plano curricular dando equivalência a 18 ECTS. Esta área nuclear retrata os princípios e fundamentos do direito fiscal, dos diferentes códigos do direito fiscal português, a lei geral tributária e o regime das infrações fiscais, o direito fiscal

internacional e o planeamento fiscal das organizações. Apresentando como conteúdos programáticos obrigatórios, os fundamentos do direito tributário; impostos sobre o rendimento; impostos sobre o consumo; impostos sobre o património; impostos especiais; benefícios fiscais; lei geral tributária; regime geral das infrações tributárias; harmonização fiscal comunitária; dupla tributação internacional; convenções; preços de transferência; planeamento fiscal; código do processamento e processo tributário; regime complementar da inspeção tributária;

A área nuclear das finanças foca-se no estudo de métodos quantitativos que dão suporte à contabilidade financeira, os princípios das finanças empresariais e o conhecimento dos principais instrumentos financeiros. Desta forma destaca-se como conteúdos programáticos desta área o cálculo financeiro, a análise e gestão financeira, os instrumentos financeiros, e os projetos de investimento. Esta área nuclear deve ser lecionada com o mínimo de 180 horas ou 3 semestres, originando desta forma 18 ECTS.

O direito das empresas representa outra área nuclear que deve ser lecionada no mínimo em 120 horas ou 3 semestres dando a obtenção de 12 ECTS. Esta área nuclear abrange temas sobre o estudo dos fundamentos dos direitos, das obrigações, do direito do trabalho e do direito comercial, tratando com mais precisão o direito das sociedades. De onde se pode destacar como conteúdos programáticos obrigatórios para a OTOC: os aspetos fundamentais do direito; as relações jurídicas; interpretação e aplicação das leis; direito das obrigações; direito contratual; títulos de crédito; sociedades comerciais; fusões e cisões de sociedades; insolvência e recuperação de empresas; aspetos gerais das leis laborais.

Por último, temos a área nuclear de ética e deontologia, onde o foco está no estudo das responsabilidades éticas e profissionais. Tendo como conteúdos obrigatórios a serem lecionados, as noções e conceitos de ética e deontologia; os princípios deontológicos e valores profissionais; o estatuto da ordem dos técnicos oficiais de contas; o código deontológico dos técnicos oficiais de contas; código de ética das organizações profissionais; organizações profissionais de áreas conexas com a contabilidade. Estes tópicos devem ser lecionados no mínimo em 45 horas ou 1 semestre, dando obtenção a 3 ECTS.

Quanto às áreas complementares exigidas pela OTOC, estas devem ter no mínimo 40 ECTS no global. As áreas complementares devem ser unidades curriculares

que derivam de áreas tais como auditoria, organização e gestão de empresas, economia, matemática, tecnologias e sistemas de informação e inglês para negócios. Destas seis áreas complementares deverão ser escolhidas quatro.

Na área de auditoria temos, auditoria, controlo interno e análise de risco. Na área de organização e gestão de empresas tem-se unidades curriculares como introdução à gestão, comportamento organizacional, gestão de recursos humanos, logística, gestão de produção, marketing, gestão estratégica, gestão internacional. Na economia tem-se unidades curriculares como a macro e micro - economia. A área da matemática é abordada por métodos quantitativos e estatística para a gestão.

Assim, acabamos de apresentar os requisitos necessários que devem integrar um plano curricular de contabilidade, para todos que pretendam submeter-se a exame para pertencer à OTOC. Quanto ao estágio que a OTOC estabelece como necessário, o aluno poderá ser dispensado se este fizer parte do plano de estudos (ou outras formas de estágio como seja a simulação empresarial) e satisfizer os requisitos definidos nos artigos 28º e 29º do Regulamento de Inscrição, Estágio e Estágio Profissionais da OTOC).

Deste modo, e para a continuação desta dissertação, achamos pertinente estabelecer uma comparação entre o que o IAESB do IFAC defende que um plano curricular de contabilidade deve administrar e o que a OTOC exige aos alunos como requisitos para pertencer à Ordem. Desta forma, possibilita parte da resposta à pergunta de partida deste projeto, que será desenvolvida mais adiante, na investigação empírica.

O Quadro I apresenta uma síntese comparativa dos requisitos fundamentais na formação de um profissional de contabilidade, segundo o IAESB e a OTOC.

Quadro I – Comparação dos requisitos tidos como fundamentais na formação de um profissional de contabilidade, segundo o IAESB e a OTOC.

IAESB	OTOC
<p>1) Núcleo Competências Contabilísticas e Financeiras:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Contabilidade Financeira - Contabilidade Gestão e Controlo - Fiscalidade - Direito Comercial e Empresarial - Finanças e Gestão Financeira - Valores Profissionais e Éticos - Auditoria e Certificação <p>2) Núcleo Competências Organizacional e Empresarial:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Microeconomia e Macroeconomia - Ambiente Empresarial - Comportamento Organizacional - Métodos Quantitativos - Governança Corporativa - Investimentos Financeiros - Ética Empresarial - Marketing - Gestão Empresarial - Negócios Internacionais e Globalização <p>3) Conhecimento Geral das Tecnologias de Informação:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Componentes de Controlo de Tecnologias de Informação - Competências de um Utilizador da Tecnologia de Informação - Conhecimento das Competências do Papel do Gerente, de Avaliador, e do Designer dos Sistemas de Informação. 	<p>1) Áreas Nucleares:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Contabilidade e Relato Financeiro - Contabilidade Analítica e de Gestão - Fiscalidade - Direito de Empresas - Finanças - Ética e Deontologia <p>2) Áreas Complementares:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Economia (Macroeconomia e Microeconomia) - Organização e Gestão de Empresas (Introdução à Gestão, Comportamento Organizacional e Gestão de Recursos Humanos, Logística e Gestão da Produção, Marketing, Gestão Estratégica, Gestão Internacional) - Matemática (Métodos Quantitativos e Estatística) - Auditoria (Auditoria, Controlo Interno e Análise de Risco) - Tecnologias e Sistemas de Informação - Inglês para Negócios

Fonte: OTOC (2010); IES 2 (IAESB, 2010)

Desta forma, ao compararmos os critérios do IAESB do IFAC, através da IES 2 e da OTOC verificamos que a primeira exerce alguma influência sobre a segunda. Como já foi referido anteriormente, o núcleo de competências contabilísticas e financeiras, descrito na IES 2, aconselha como unidades curriculares obrigatórias de um plano curricular as que constam no quadro I na alínea 1).

Assim, pela análise do quadro constatamos que o IAESB exerce uma influência notória no que diz respeito às unidades curriculares exigidas pela OTOC na área nuclear, pois das sete competências contabilísticas e financeiras exigidas pelo IFAC, a OTOC tem correspondência para seis delas. Isso não será de surpreender, na medida que para ser afiliado do IFAC a OTOC deve seguir as suas orientações. Todavia, é de realçar que a competência em “Auditoria e Certificação” não tem correspondência nas áreas nucleares definidas pela OTOC, sendo considerada como competência complementar e não fundamental.

Uma possível explicação para esta constatação parece-nos que é o facto do sistema português contabilístico abranger várias regulamentações possíveis (IFRS, NCRF, NCRF – Pequenas Entidades, Microentidades), cabendo às empresas, em alguns casos, escolherem qual a regulamentação que preferem seguir, levando a que a maioria delas não necessite de auditoria.

Contudo, uma outra explicação para o mesmo facto é referido no ponto 3.1, pois as competências de ROC é que necessitam obrigatoriamente de conhecimentos de auditoria para a realização das tarefas que lhes compete.

É de realçar que o IAESB faz uma separação entre a ética profissional e a ética empresarial, enquanto a OTOC apenas se foca na ética profissional. Uma possível explicação para este facto poderá ser porque a maioria das empresas existentes em Portugal, principalmente as pequenas e médias empresas, serem empresas com uma estrutura organizacional em que os lugares de gerência são passados de geração em geração, ou seja, estamos perante a típica empresa familiar, em que muitas vezes não têm conhecimentos e formação suficientes sobre ética empresarial e até mesmo profissional.

Quanto ao núcleo de competências organizacional e empresarial, a IES 2 aconselha como unidades curriculares as presentes no quadro I na alínea 2).

Comparando com o que a OTOC aconselha, verifica-se que a OTOC não é em grande parte influenciada pelo IAESB pois o seu leque de unidades curriculares é bastante menor que a aconselhada pela IES 2, para além da IES 2 ainda aconselhar a área de competências informática e tecnológica que a OTOC agrega nas unidades curriculares de áreas complementares.

A unidade curricular de investimentos financeiros aparece agregada à área de competências organizacional e empresarial segundo o IAESB, enquanto a OTOC engloba a unidade curricular de investimentos financeiros na área nuclear de finanças.

Em suma, neste capítulo apresentamos e discutimos uma das grandes influências que se apresenta à estruturação dos planos de estudos das licenciaturas de suporte ao acesso e exercício da profissão contabilista, que tem a ver com as orientações definidas pela entidade que regula esta profissão.

4. Metodologia

Face aos objetivos definidos neste trabalho, os quais incidem sobre o processo de elaboração dos planos curriculares dos cursos superiores de contabilidade em Portugal, a metodologia seguida é essencialmente de natureza qualitativa.

A investigação qualitativa foi desenvolvida com intuito de estudar fenómenos sociais e a forma como estes são interpretados, compreendidos, produzidos, constituídos e explicar em profundidade as práticas sociais, onde se incluem as práticas de contabilidade, tendo em conta o contexto social e empresarial onde estas práticas são desenvolvidas (Major e Vieira, 2009). Contudo, a investigação, sendo esta, qualitativa ou quantitativa, é baseada em pressupostos e cada uma delas tem diferentes abordagens filosóficas. Na investigação qualitativa surgem três classes de investigação designando-se por positivista, interpretativa e crítica. Neste trabalho de investigação, estamos perante uma investigação interpretativa, pois procuramos identificar e compreender o que influencia a definição dos planos de estudo das licenciaturas em contabilidade.

Segundo Major e Vieira (2009), a investigação qualitativa é realizada através de diferentes métodos de investigação dos quais se podem destacar as entrevistas, a observação, os textos e documentos, os registos áudio e vídeo. Cada um destes métodos de investigação influencia a forma como a recolha de informação é realizada pelo investigador.

Verificamos aquando da revisão da literatura e da análise das orientações e requisitos do exercício da profissão contabilista pelas entidades reguladoras dessa profissão, as competências tidas como necessárias para um profissional de contabilidade. Por isso, a nossa investigação empírica visa averiguar em que medida o que identificamos anteriormente têm repercussão na definição dos planos de estudos dos cursos que constituem a nossa amostra, principalmente o grau de influência da OTOC sobre a definição dos planos de estudos dos cursos da amostra.

Na sequência do que foi referido anteriormente para atingir os objetivos que nos propusemos, a metodologia seguida teve várias fases. Começamos por definir a nossa amostra de estudo.

4.1. A amostra

Segundo a portaria nº 256/2005 de 16 de Março, os cursos da área da contabilidade estão inseridos na área científica do grupo 344 designado de *Contabilidade e Fiscalidade*, onde constam um total de 41 cursos com vagas abertas para o ano letivo 2012/2013. Todavia, face à diversidade de nomenclatura e mistura de áreas decidimos aplicar como critério de definição da amostra apenas as licenciaturas cuja designação é *Contabilidade*. Face a este critério, 11 planos de estudos foram identificados no *website* <http://www.acessoensinosuperior.pt/>, que respeita à Direção Geral do Ensino Superior que coordena todo o processo de candidatura ao ensino superior português.

No Quadro II identificamos e caracterizamos as onze instituições de ensino que oferecem cursos que satisfizeram o nosso critério de seleção. Desta forma podemos verificar que a nossa amostra representa 26,83% dos cursos pertencentes ao grupo 344 e, em relação às vagas existentes no ano letivo 2012/2013, das vagas totais 1857, a nossa amostra corresponde a 394 vagas ou seja, 21,22% das vagas existentes.

Quadro II – Amostra de análise

Designação do Curso de Licenciatura	Instituição de Ensino Superior	Natureza Pública/Privada da Instituição	Regime de ensino: Universitário ou Politécnico
Contabilidade	Universidade do Minho	Pública	Universitário
Contabilidade	Instituto Superior Contabilidade e Administração de Aveiro	Pública	Politécnico
Contabilidade	Instituto Superior Tecnológico da Guarda	Público	Politécnico
Contabilidade	Instituto Politécnico Cávado e do Ave	Pública	Politécnico
Contabilidade	Instituto Politécnico Bragança	Pública	Politécnico
Contabilidade	Instituto Superior da Maia	Privado	Universitário
Contabilidade	Instituto Superior Entre Douro e Vouga	Privado	Politécnico
Contabilidade	Escola Superior Tecnológica Fafe	Privado	Politécnico
Contabilidade	Instituto Superior Manuel Teixeira Gomes	Privado	Universitário
Contabilidade	Universidade Lusíada Lisboa	Privado	Universitário
Contabilidade	Universidade Lusíada Vila Nova Famalicão	Privado	Universitário

Fonte: <http://www.acessoensinosuperior.pt/>

Como podemos constatar pela análise do Quadro II, a nossa amostra é composta por 11 planos curriculares dos quais um está afeto a uma universidade pública, quatro a universidades privadas, quatro a institutos públicos politécnicos e dois a institutos privados politécnicos. Assim, verificamos que a maioria das instituições do ensino superior que oferecem licenciaturas em contabilidade é do setor privado (cerca de 55%).

4.2. Recolha de dados e método de análise

Após a definição da amostra procedeu-se à recolha dos dados. O método utilizado para a recolha de dados foram textos e documentos. Todos os dados recolhidos foram encontrados nos *websites* e legislação das instituições referentes aos planos curriculares relativos ao ano letivo de 2012/2013. O diploma legal que aprovou o plano de estudos em vigor nas instituições que compõem a amostra deste estudo encontra-se no *website* da Agência de Avaliação e Acreditação do Ensino Superior (A3ES) mais especificamente nos resultados dos processos de acreditação. Todos os planos de estudos aqui analisados são portadores de uma acreditação preliminar, ou em alguns casos já foram acreditados entre os anos de 2011 e 2013.

Após a recolha dos dados necessários procedemos à análise da possível influência do IAESB e da OTOC nos planos de estudo da nossa amostra.

Com a informação recolhida dos planos curriculares, começamos por agregar cada unidade curricular à área nuclear ou complementar em que se insere de acordo com as recomendações e os requisitos da OTOC. A soma dos ECTS de cada unidade curricular associada a cada área nuclear ou complementar no final corresponde ao número de ECTS total de cada área nuclear ou complementar. Desta forma, será possível analisar que planos curriculares conferem os requisitos e obedecem as recomendações da OTOC.

Procedeu-se de seguida à análise do peso de uma das componentes que atualmente tem sido apontada como devendo ter um grande peso no plano curricular e para a qual a IES 2 afeta essa componente ao núcleo do conhecimento geral das tecnologias de informação. Todavia, como já foi referido anteriormente aquando a análise do quadro I, a OTOC o agrega no núcleo das áreas complementares. Para a

realização desta análise tivemos por base o número de semestres ligados à unidade curricular de informática e o número de ECTS nas unidades curriculares de tecnologias e sistemas de informação, que deu origem à média de ECTS por unidade curricular.

De seguida, procedeu-se à análise quanto ao peso que cada área nuclear tem segundo os requisitos da OTOC e da IES 2 nos planos curriculares. Então agregou-se cada unidade curricular à área nuclear ou complementar de acordo com as recomendações e os requisitos da OTOC e do IAESB. Após esta agregação calculou-se a média de ECTS de cada área nuclear e complementar, ou seja por exemplo, somou-se os ECTS de todas as instituições do núcleo de contabilidade e relato financeiro e dividiu-se esse mesmo número por 11, o número total das instituições da nossa amostra. Procedendo da mesma forma para as restantes áreas. Dando assim origem a dois quadros que serão analisados mais adiante.

4.3. O questionário

Dado que o objetivo desta dissertação passa também por identificar fatores que influenciam a estrutura do plano de estudo das licenciaturas em Contabilidade, a nossa análise acerca da influência da entidade reguladora da profissão contabilista não era suficiente para dar uma resposta total. Assim, elaboramos um questionário com questões abertas (ver apêndice), que enviamos por correio eletrónico aos diretores de cursos das licenciaturas identificadas na nossa amostra. O questionário foi enviado em Julho de 2013 e prolongamos o nosso pedido de resposta até meados de Setembro de 2013. Decorrido o período de aplicação do questionário obtivemos 4 respostas de 11 possíveis. Obteve-se três respostas de forma escrita através de *email* e uma resposta foi obtida através de contato telefónico. Outros contatos telefónicos foram realizados mas sem sucesso. As questões constantes no inquérito resultam da revisão de literatura que realizamos anteriormente.

4.4. Perspetiva teórica utilizada na análise empírica: a teoria institucional

Inicialmente, o projeto de investigação de base desta dissertação começou por tentar identificar os fatores que poderiam estar subjacentes à definição dos planos curriculares em contabilidade, com base na revisão de literatura preliminar efetuada. Todavia, com o desenvolvimento do trabalho e, por isso, uma revisão de literatura mais aprofundada, o nosso caminho foi alterado no sentido de aprofundarmos a nossa análise quanto a um fator: explorar a possível influência que a existência de regulação de uma profissão possa ter na definição do plano de estudos que é definido por uma entidade independente do regulador. De facto, no caso português, a OTOC regula a profissão contabilística e dá indicações quanto à habilitação que considera necessária ao exercício dessa profissão. Todavia, a definição dos planos curriculares é da responsabilidade das instituições de ensino superior que, por sua vez são completamente independentes em relação à OTOC e cujos planos curriculares têm de estar acreditados junto do regulador do ensino superior - a Agência de Avaliação e Acreditação do Ensino Superior (A3ES).

Assim, e face aos objetivos delineados nesta dissertação, parece-nos que a Teoria Institucional é a mais apropriada para explicar o problema sob investigação.

DiMaggio e Powell (1983), defensores da teoria institucional, argumentam que as organizações da mesma área (isto é, organizações que produzem serviços ou produtos similares, e organizações que têm fornecedores-chave similares, recursos, consumidores/clientes e agências de regulação) têm muitas vezes estruturas, cultura e output homogêneos. Um exemplo disto é as escolas fornecerem cursos e conteúdos programáticos muito semelhantes (DiMaggio e Powell, 1983). De acordo com os autores, a homogeneidade das formas e práticas organizacionais resultam de um impulso inexorável através de três processos isomórficos: isomorfismo coercivo, isomorfismo mimético e isomorfismo normativo. DiMaggio e Powell (1983) designam por isomorfismo o processo pelo qual as organizações são forçadas a adotarem estruturas e sistemas similares, tornando as suas práticas idênticas entre si, num dado setor organizacional (Major e Ribeiro, 2009: 46).

O isomorfismo coercivo é causado pelas pressões políticas e de regulação. A teoria institucional propõe, por isso, que as estruturas organizacionais são afetadas pelo ambiente legal e de regulamentação. Este tipo de isomorfismo acontece quando a

organização muda a sua prática organizacional devido a pressões dos stakeholders sobre os quais a organização é dependente (Deegan e Unerman, 2011).

O isomorfismo mimético resulta da reação à incerteza. As organizações tendem a copiar práticas dos seus concorrentes quando defrontam contextos de incerteza ou quando percebem que essas práticas são mais legítimas ou bem-sucedidas (DiMaggio e Powell, 1983).

O isomorfismo normativo reconhece que as profissões assumem um importante papel na difusão de práticas e orientações idênticas a serem seguidas pelas organizações. Este processo ocorre como consequência da legitimidade conferida pela educação formal, bem como resultado de redes profissionais com que as organizações lidam no decurso das suas atividades (Major e Ribeiro, 2009). Este isomorfismo acontece quando as pressões derivam de normas, leis que impõem a adoção de práticas institucionais específicas (Deegan e Unerman, 2011).

Assim, e aplicando a teoria institucional ao nosso problema em análise, a teoria propõe que as organizações dentro do mesmo setor de atividade (instituições do ensino superior) são pressionadas a tornarem-se semelhantes nomeadamente no seu output, planos curriculares, e que, por isso, o isomorfismo institucional explica porque as organizações estão a tornarem-se cada vez mais homogéneas.

Daqui deriva claramente que uma das hipóteses de investigação é sem dúvida a influência positiva que as orientações das entidades reguladoras da profissão contabilista têm na definição dos planos de estudos das licenciaturas em Contabilidade.

5. Análise e discussão dos Resultados Obtidos

No Quadro I, apresentado no capítulo da revisão de literatura, identificamos os itens que o IAESB da IFAC, através da IES 2, recomenda como devendo fazer parte da formação do profissional de contabilidade e comparamos esses itens com aqueles definidos em Portugal pela OTOC. Pela análise do quadro constatámos que o IAESB exerce uma influência notória no que diz respeito às unidades curriculares exigidas pela OTOC na área nuclear.

Quanto à área de competências de organização empresarial verificamos que a OTOC não é em grande parte influenciada pelo IAESB pois o seu leque de unidades curriculares é bastante menor que a aconselhada pela IES 2, para além de a IES 2 ainda aconselhar a área de competências informática e tecnológica que a OTOC agrega nas unidades curriculares de áreas complementares.

5.1. Análise dos planos de estudos de acordo com a OTOC

Desta forma, sem descartar o que foi referido nos parágrafos anteriores e a análise obtida pelo Quadro I, elaboramos o Quadro III com base nos critérios para o reconhecimento da habilitação académica adequada para o exercício da profissão de TOC, pela OTOC (OTOC, 2010). Esta entidade define os critérios com base em requisitos mínimos a ter em cada área definida em termos de ECTS. Todavia, e “considerando que as unidades curriculares que compõem as áreas (...) indicadas como nucleares podem não estar harmonizadas em todos os cursos ministrados pelas instituições de ensino superior, é criada uma flexibilização ao sistema de ECTS, definindo-se uma tolerância para uma redução em cada área nuclear até 25 % dos ECTS mínimos, sendo que no total dos ECTS que correspondem às áreas nucleares a redução fica limitada a 20 % daquelas unidades de crédito (OTOC, 2010, §3).

Com base no descrito no parágrafo anterior elaboramos o Quadro III, que traduz os requisitos mínimos e recomendados pela OTOC, em termos dos ECTS, para cada área nuclear.

Quadro III – Critérios definidos pela OTOC para o reconhecimento da habilitação académica adequada para o exercício da profissão de TOC.

Áreas	ECTS Mínimos	ECTS Recomendados
Contabilidade e Relato Financeiro	27	36
Contabilidade Analítica e de Gestão	13,5	18
Fiscalidade	13,5	18
Finanças	13,5	18
Direito de Empresas	9	12
Ética e Deontologia	2	3
Total Áreas Nucleares	84	105
Áreas Complementares	40	Não definido

Fonte: OTOC (2010)

No Quadro IV apresentamos uma análise dos planos curriculares das diferentes instituições, que permite concluir quais os planos que cumprem com os requisitos mínimos da OTOC que constam no Quadro III.

Pela análise do Quadro IV verifica-se que 8 instituições satisfazem os critérios mínimos estabelecidos pela OTOC. As instituições que satisfazem os critérios mínimos exigidos pela OTOC expressos no quadro III, e que constam no quadro IV são a Universidade do Minho, o Instituto Superior Contabilidade e Administração de Aveiro, o Instituto Superior Tecnológico da Guarda, o Instituto Politécnico Cavado e do Ave, o Instituto Superior da Maia, o Instituto Superior Entre Douro e Vouga, a Escola Superior Tecnológica de Fafe e a Universidade Lusíada de Famalicão.

Desta forma a primeira questão que se coloca é saber se existe algum plano curricular em análise que satisfaz plenamente os critérios aconselhados da OTOC. A resposta a esta pergunta é fornecida pelo Quadro V, que resume os ECTS de cada área nuclear e complementar. Como se pode verificar, não existe um plano curricular que satisfaça plenamente os critérios aconselhados pela OTOC. Contudo, a Universidade do Minho, com estatuto de universidade pública, satisfaz plenamente todos os requisitos recomendados pela OTOC, se na Opção I que proporcionam aos alunos no seu plano de estudos, estes escolherem a unidade curricular *Direito Fiscal*.

Quadro IV – Resumo cumprimento dos requisitos mínimos da OTOC nos planos curriculares

	U.M	ISCAA	ISTG	IPCA	IPB	ISMAI	ISEDV	ESTF	ISMTG	ULL	ULF	%
Créditos Mínimos Contabilidade e Relato Financeiro	X	X	X	X	X	X	X	X	-	X	X	
Créditos Mínimos Contabilidade Analítica e de Gestão	X	X	X	X	X	X	X	X	X	-	X	90,91
Créditos Mínimos Fiscalidade	X	X	X	X	X	X	X	X	X	-	X	90,91%
Créditos Mínimos Finanças	X	X	X	X	-	X	X	X	X	-	X	81,82
Créditos Mínimos Direito de Empresas	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	100,00
Créditos Mínimos Ética e Deontologia	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	100,00
Créditos Mínimos Áreas Complementares	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	100,00
Nº créditos inferiores a 14 para Estágio/Simulação Empresarial/Projeto	-	-	-	-	-	-	-	-	-	X	X	18,18
Nº créditos entre 14 e 18 para Estágio/Simulação Empresarial/Projeto	X	-	X	X	X	X	X	X	X	-	-	72,73
Nº créditos superiores a 18 para Estágio/Simulação Empresarial/Projeto	-	X	-	-	-	-	-	-	-	-	-	9,09
Satisfaz os requisitos todos da OTOC	X	X	X	X		X	X	X			X	72,72

Fonte: Plano de Estudos 2012 /2013 de cada Instituição e requisitos da OTOC

Legenda: X – Satisfaz os requisitos da OTOC; - Não Satisfaz os requisitos da OTOC; UM – Universidade do Minho; ISCAA – Instituto Superior Contabilidade e Administração de Aveiro; ISTG - Instituto Superior Tecnológico da Guarda; IPCA - Instituto Politécnico Cávado e do Ave; IPB – Instituto Politécnico Bragança; ISMAI – Instituto Superior da Maia; ISEDV - Instituto Superior Entre Douro e Vouga; ESTF - Escola Superior Tecnológica Fafe; ISMTG - Instituto Superior Manuel Teixeira Gomes; ULL – Universidade Lusíada Lisboa; ULF - Universidade Lusíada Vila Nova Famalicão.

Da análise do Quadro IV concluímos que 72,72% das instituições cumprem os requisitos mínimos exigidos pela OTOC. Dos 11 planos curriculares, 8 satisfazem os requisitos mínimos da OTOC. De entre essas 8 instituições, uma é uma universidade pública, três são institutos politécnicos públicos, duas são universidades privadas e as outras duas são institutos de ensino politécnicos privados, ou seja, a nível de diferenciação de instituições públicas ou privadas estamos perante uma situação de equidade.

Paralelamente à nossa análise, verificamos que a própria OTOC faz público uma lista das instituições e cursos que obtêm o reconhecimento académico de habilitações conforme o anúncio nº 2006/2010 publicado em Diário da República, 2ª série, nº 125, de 30/06/2010 (OTOC, 2010; ver anexos).

Desta lista constam 7 instituições, menos uma que na nossa análise (OTOC, 2013). A instituição que não consta é o Instituto Superior de Entre Douro e Vouga, que verifica todos os requisitos da OTOC, mas que não aparece na lista de reconhecimento académico de habilitações.

A questão seguinte que se coloca relaciona-se com o cumprimento dos ECTS mínimos em cada área nuclear e complementar. Pela análise do Quadro IV verificamos que a área nuclear de direito de empresas, a área nuclear de Ética e Deontologia e as áreas complementares são cumpridas a 100%, ou seja, todas as instituições cumprem os requisitos mínimos recomendados pela OTOC nestas três áreas. Uma possível justificação para tal poderá ser explicada pela disponibilidade de recursos docentes.

Todavia, existem áreas em que o cumprimento dos requisitos fica aquém dos 100%. Desta forma temos o incumprimento de 9,09% das instituições que não cumprem com os ECTS mínimos relativos à área nuclear de contabilidade e relato financeiro, à área nuclear de contabilidade analítica e de gestão e à área nuclear de fiscalidade, ou seja, uma de entre as onze instituições. Verifica-se que o Instituto Manuel Teixeira Gomes não atinge os ECTS mínimos na área nuclear de contabilidade e relato financeiro e que a Universidade Lusíada de Lisboa não cumpre com os ECTS mínimos na área nuclear de contabilidade analítica e de gestão e na área nuclear de fiscalidade.

Na área nuclear de finanças os requisitos mínimos não são cumpridos em 18,18% das instituições, ou seja em 2 das 11 instituições analisadas. A área nuclear de

finanças não cumpre os ECTS mínimos no Instituto Politécnico de Bragança e na Universidade Lusíada de Lisboa.

Outro aspeto a analisar são os ECTS que a área de Estágio/Simulação Empresarial/Projeto detém em cada plano curricular. Duas instituições estão abaixo dos requisitos mínimos e uma dispõe de ECTS acima do recomendado.

Após uma análise das instituições que satisfazem os requisitos mínimos exigidos pela OTOC, e as instituições que de alguma forma não atingem os ECTS mínimos de alguma área nuclear, iremos averiguar a distribuição dos ECTS de cada área nuclear e complementar dos planos curriculares de cada instituição, pois nem sempre o cumprir os requisitos mínimos de ECTS de uma área nuclear ou área complementar significa que os ECTS dos planos curriculares estejam bem distribuídos, pois poderão existir áreas nucleares e complementares sobrevalorizadas.

Como já foi referido no parágrafo anterior, ao analisar o Quadro V verificamos que, nem sempre por um plano curricular verificar que cumpre a 100% o requisito mínimo de ECTS de determinada área nuclear significa que o plano curricular tem uma distribuição recomendada dos ECTS.

No Quadro V as áreas preenchidas a verde significam que a área nuclear ou complementar do plano curricular da instituição em causa excede o número de ECTS recomendados pela OTOC. Os quadrados a vermelho indicam que os ECTS do plano curricular da instituição não atingem os ECTS mínimos recomendados pela OTOC.

Desta forma, pela observação dos dados do Quadro V, podemos verificar que existem instituições que têm áreas nucleares sobrevalorizadas e subvalorizadas (quando comparadas com o Quadro III). Esta análise é importante pois, se a distribuição dos ECTS das áreas sobrevalorizadas for realizada de forma a atingir o que a OTOC exige como o número mínimo de ECTS necessários, os ECTS que restam podem dar espaço a formação de outras unidades curriculares, de forma que, outras áreas nucleares atinjam o número mínimo de ECTS.

Quadro V – Resumo ECTS dos planos curriculares agrupados segundo os requisitos recomendados da OTOC

Áreas Nucleares	U.M	ISCAA	ISTG	IPCA	IPB	ISMAI	ISEDV	ESTF	ISMTG	ULL	ULF
1) Contabilidade e Relato Financeiro	36	34	33	41,5	30	44	43	31	17	36	36
2) Contabilidade Analítica e de Gestão	19	18	20	14	18	14	19	17	21	12	18
3) Fiscalidade	16	18	16	19,5	18	15	21	17	20	12	15
4) Finanças	23	18	26	22	12	24	21	18	21	12	15
5) Direito de Empresas	15	12	15	17	12	10	16	11	14	18	21
6) Ética e Deontologia	5	4	2	5	6	4	3	4	2	3	3
Total Créditos Áreas Nucleares	114	104	112	119	96	111	123	98	95	93	108
7) Áreas Complementares	51	54	51	46	66	54	41	64	69	75	60
8) Projeto/Simulação Empresaria/Estagio	15	22	17	15	18	15	16	18	16	12	12
Total ECTS	180	180	180	180	180	180	180	180	180	180	180

Fonte: Plano de Estudos 2012 /2013de cada Instituição e a OTOC

 Sobrevalorização  Subvalorização

Legenda: UM – Universidade do Minho; ISCAA – Instituto Superior Contabilidade e Administração de Aveiro; ISTG - Instituto Superior Tecnológico da Guarda; IPCA - Instituto Politécnico Cávado e do Ave; IPB – Instituto Politécnico Bragança; ISMAI – Instituto Superior da Maia; ISEDV - Instituto Superior Entre Douro e Vouga; ESTF - Escola Superior Tecnológica Fafe; ISMTG - Instituto Superior Manuel Teixeira Gomes; ULL – Universidade Lusíada Lisboa; ULF - Universidade Lusíada Vila Nova Famalicão.

Começamos por analisar os institutos em que os ECTS mínimos não são cumpridos. Como já referimos anteriormente, a Universidade Lusíada de Lisboa, não cumpre os ECTS mínimos em três áreas nucleares, mas olhando para a distribuição dos ECTS do plano curricular desta instituição no Quadro V, verificamos que a área nuclear de direito de empresas está sobrevalorizada em 9 ECTS em relação aos ECTS mínimos recomendados pela OTOC. Além disso, o núcleo das áreas complementares em relação à maior parte das outras instituições tem um número de ECTS relativamente mais elevado e muito acima do 40 ECTS mínimos aconselhados pela OTOC.

Assim sendo seria possível a criação de outras unidades curriculares para os núcleos que estão subvalorizados através dos ECTS que estão a sobrevalorizar o núcleo da área do direito de empresas e o núcleo das áreas complementares possibilitando desta forma uma melhor distribuição dos ECTS e o cumprimento dos ECTS mínimos que a OTOC recomenda.

O Instituto Manuel Teixeira Gomes não cumpre com os ECTS mínimos do núcleo de contabilidade e relato financeiro, e pela análise ao Quadro V, concluímos que os ECTS de todas as restantes áreas nucleares, incluindo o núcleo das áreas complementares, estão sobrevalorizados de forma elevada. A compensação do núcleo da área de contabilidade e relato financeiro poderá ser obtida através da eliminação de unidades curriculares dos núcleos onde os ECTS estão sobrevalorizados.

No Instituto Politécnico de Bragança existe um défice de ECTS no núcleo da área das finanças que poderá ser compensado devido à sobrevalorização do núcleo das áreas complementares.

Verificamos também que existem 5 instituições, a Universidade do Minho, o Instituto Superior Tecnológico da Guarda, Instituto Politécnico Cávado e do Ave, o Instituto Superior da Maia e o Instituto Superior de Entre o Douro e Vouga, em que a distribuição dos ECTS se encontra acima dos ECTS recomendados pela OTOC. Ou seja, os ECTS que sobrevalorizam as áreas poderiam ser utilizados para a criação de outras componentes que hoje são relevantes num plano curricular, tais como a componente de tecnologia e sistema de informação, o inglês, ou até expandir a área de Ética e Deontologia.

Quanto ao Instituto Superior Contabilidade e Administração de Aveiro, as áreas nucleares e complementares estão dentro dos parâmetros definidos, apenas a área de nuclear de Ética e Deontologia está sobrevalorizada em 1 ECTS. Contudo, a unidade curricular de *Projeto/Simulação empresarial* do Instituto Superior Contabilidade e Administração de Aveiro, está sobrevalorizada em pelo menos 7 ECTS. Se esses ECTS fossem usados para criar outra unidade curricular poderíamos ter um núcleo de contabilidade e relato financeiro mais completo, dado que duas das unidades curriculares lecionadas, *Contabilidade das Sociedades I* e *Contabilidade das Sociedades II*, tenham um conteúdo mais no âmbito de direito de empresas, embora o Instituto Superior Contabilidade e Administração de Aveiro a considere pertencente à área de contabilidade e relato financeiro e a OTOC o aceite. Se esta alteração acontecesse, teríamos o plano curricular do Instituto Superior Contabilidade e Administração de Aveiro a satisfazer plenamente os ECTS recomendados pela OTOC.

Outras duas instituições que apresentam uma pequena sobrevalorização de ECTS na unidade curricular de *Projeto/Simulação empresarial* são o Instituto Superior de Bragança e a Escola Superior Tecnológica de Fafe. Existem também duas instituições em que esta unidade curricular se encontra subvalorizada que é na Universidade Lusíada de Lisboa e a Universidade Lusíada de Famalicão

Ao analisar o Quadro V também é de salientar que o total de ECTS nas áreas nucleares dos planos curriculares do Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Aveiro está de acordo com os ECTS recomendados pela OTOC mas poderia passar desse limite. A justificação para que isto aconteça é devido à componente de *Projeto/Simulação Empresarial/Estágio* estar sobrevalorizada, como já foi referido anteriormente. O Instituto Superior de Bragança, a Escola Superior de Fafe, o Instituto Superior Manuel Teixeira Gomes, a Universidade Lusíada de Lisboa apresentam o total de ECTS das áreas nucleares subvalorizadas pois todas as instituições anteriormente mencionadas têm um núcleo de áreas complementares sobrevalorizadas.

Desta forma, a Universidade do Minho, o Instituto Superior Tecnológico da Guarda, o Instituto Superior Cavado e do Ave, o Instituto da Maia e o Instituto Superior Entre o Douro e Vouga, todos possuem um total de ECTS das áreas nucleares sobrevalorizados o que significa que as instituições valorizam mais a componente técnica específica da contabilidade.

5.2. Análise dos planos de estudo de acordo com o recomendado pela IES 2

Dado que o IAESB recomenda uma área apenas para conhecimento geral das tecnologias de informação e a OTOC engloba esta área nas áreas complementares, sendo esta área cada vez mais importante de acordo com a literatura, apresenta-se no Quadro VI o número de ECTS que cada instituição aplica às unidades curriculares de índole informático e o número de semestres.

Assim, verificamos que todas as instituições oferecem ao aluno pelo menos um semestre de lecionação referente a esta área. Contudo, e como é considerada uma área importante para o IAESB, é de salientar que a maioria das instituições dispensa pouco tempo nesta componente.

Quadro VI - Informação referente unidades curriculares informáticas

	U.M	ISCAA	ISTG	IPCA	IPB	ISMAI	ISEDV	ESTF	ISMTG	ULL	ULF
Nº de semestres ligados á UC de Informática	1	2	2	1	2	3	2	2	1	1	2
Nº de ECTS nas unidades curriculares de tecnologias e sistemas de informação	5	12	10	6	12	15	9	11	5	6	12
ECTS/UC, em média	5	6	5	6	6	5	4,5	5,5	5	5	6

Fonte: Plano de Estudos 2012 /2013de cada Instituição

Legenda: UC – Unidade Curricular; Nº - Número; ECTS - *European Credit Accumulation and Transfer System*; UM – Universidade do Minho; ISCAA – Instituto Superior Contabilidade e Administração de Aveiro; ISTG - Instituto Superior Tecnológico da Guarda; IPCA - Instituto Politécnico Cávado e do Ave; IPB – Instituto Politécnico Bragança; ISMAI – Instituto Superior da Maia; ISEDV - Instituto Superior Entre Douro e Vouga; ESTF - Escola Superior Tecnológica Fafe; ISMTG - Instituto Superior Manuel Teixeira Gomes; ULL – Universidade Lusíada Lisboa; ULF - Universidade Lusíada Vila Nova Famalicão

Após esta análise, podemos verificar que, a maior parte das instituições, até mesmo as que cumprem os requisitos exigidos pela OTOC, conseguirão uma melhor distribuição dos ECTS. Neste sentido e de forma a atingir os objetivos, e o que é recomendado pela OTOC, as instituições podem oferecer ao aluno um ensino mais abrangente, no caso de diminuir os ECTS em algumas unidades curriculares sobrevalorizadas de modo a conseguir com que um núcleo que esteja em défice consiga

atingir os ECTS mínimos, sem que outro núcleo fique sem os ECTS mínimos exigidos, tal como o recomendado pela OTOC.

Uma possível explicação para uma melhor distribuição dos ECTS poderá se justificar, por uma maior diversidade de competências ao alcance do aluno, para que este consiga desenvolver melhor as suas competências e habilidades intelectuais que é um dos principais objetivos a serem atingidos pelo IAESB, no âmbito da IES 2, tal como já foi referido anteriormente. Pois, a IES 2 defende que ao longo da carreira profissional, as competências profissionais, tais como autonomia, compreensão, análise, sentido crítico e de avaliação, capacidade de resolver e tomar decisões, os valores éticos e atitudes são mais importantes do que o conhecimento base obtido no percurso de qualificação.

De uma forma comparativa, nos quadros VII e VIII analisamos o peso médio de cada uma das áreas nucleares e complementares nos planos curriculares, segundo os requisitos da OTOC e do IAESB. Estes quadros foram realizados através da média de todas as áreas nucleares, complementares e informáticas, dos planos curriculares que serviram de base de dados ao longo deste trabalho (ver anexos).

Pela análise realizada aos quadros VII e VIII podemos afirmar que existem várias divergências que merecem destaque neste estudo. Primeiramente é de destacar que seguindo as orientações do IAESB teremos uma área de contabilidade e relato financeiro com uma percentagem média bastante superior aquela que a OTOC recomenda e isto leva a uma área nuclear mais enriquecida, do que a aconselhada pela OTOC. Isto acontece devido à unidade curricular de auditoria ser considerada na área de contabilidade e relato financeiro.

Uma possível justificação para isto acontecer baseia-se no que foi base de leitura no capítulo 3.1 deste trabalho, visto que as recomendações do IAESB visam a futura formação de um contabilista em CPA. Daí a área nuclear de contabilidade e relato financeiro ter uma média bastante superior à exigida pela OTOC. Em Portugal os planos curriculares são direcionados para o aluno na fase inicial da sua carreira ser TOC.

A área de finanças apresenta um impacto com alguma diferença nos planos. Isto acontece devido à unidade curricular de investimentos financeiros para o IAESB ser

uma área complementar e para a OTOC ser considerada no núcleo de finanças. Tendo como impacto médio num plano curricular 8,64% e 10,71%, respetivamente.

Quadro VII - Peso de cada área segundo os requisitos do IAESB

Áreas Nucleares	Média	% Plano IAESB
1) Contabilidade e Relato Financeiro	42	23,11%
2) Contabilidade Analítica e de Gestão	17	9,60%
3) Fiscalidade	17	9,47%
4) Finanças	16	8,64%
5) Direito de Empresas	15	8,13%
6) Ética e Deontologia	4	2,07%
Total ECTS Áreas Nucleares	110	61,01%
7) Áreas Complementares	45	24,90%
8) Projeto/Simulação Empresaria/Estagio	16	8,89%
9) Áreas Informática	9	5,20%
Total ECTS	180	100,00%

Fonte: Plano de Estudos 2012 /2013 de cada Instituição e o IAESB

Quadro VIII - Peso de cada área segundo os requisitos da OTOC

Áreas Nucleares	Média	% Plano OTOC
1) Contabilidade e Relato Financeiro	35	19,27%
2) Contabilidade Analítica e de Gestão	17	9,60%
3) Fiscalidade	17	9,47%
4) Finanças	19	10,71%
5) Direito de Empresas	15	8,13%
6) Ética e Deontologia	4	2,07%
Total Créditos Áreas Nucleares	107	59,24%
7) Áreas Complementares	57	31,87%
8) Projeto/Simulação Empresaria/Estagio	16	8,89%
Total ECTS	180	100,00%

Fonte: Plano de Estudos 2012 /2013 de cada Instituição e a OTOC

Outro ponto a destacar, ao qual já se fez referência anteriormente, é a área de informática, a qual o IAESB dá muita importância, mas que a OTOC engloba na área complementar, e que tem um impacto médio de 5,2% nos planos curriculares analisados.

De uma forma geral, nota-se que a distribuição média de ECTS segundo os critérios do IAESB nas áreas nucleares de contabilidade analítica e de gestão, de fiscalidade, de finanças e de direito de empresas varia de entre 8% e 10% individualmente, num plano curricular. Apenas a área nuclear de contabilidade e relato financeiro contem um peso médio de 23,11% nos planos curriculares. Sendo assim, bastante mais elevado que as outras áreas nucleares e com um peso médio similar ao das áreas complementares que corresponde a 24,90%.

Uma possível explicação do que foi exposto no parágrafo anterior é a importância que é atribuída a cada área nuclear. Assim, por a área nuclear de contabilidade e relato financeiro ser a mais específica de todas as áreas para a formação adequada de um profissional de contabilidade, este núcleo agrega desta forma, um quarto do plano curricular, no caso de se seguir os conselhos do IAESB.

No plano em que o peso das áreas corresponde aos requisitos da OTOC, a área nuclear de contabilidade e relato financeiro também se destaca das restantes áreas nucleares, pesando 19,27% num plano curricular, menor que o resultante do plano recomendado pelo IAESB, existindo uma diferença bastante maior entre as áreas complementares e a área de contabilidade e relato financeiro. Verificamos que as áreas complementares têm um peso médio de 31,87% num plano curricular, um peso bastante maior que o plano aconselhado pelo IAESB.

Estes factos derivam da importância e da forma que cada uma destas organizações agrega e considera como unidades curriculares essenciais para cada um dos núcleos. A OTOC agrega as unidades curriculares de forma a corresponder à necessidade das empresas e a forma contabilística praticada em Portugal, enquanto o IAESB tem uma perspectiva mais global e ao mesmo tempo mais equilibrada, tentando desta forma explorar as três componentes do plano curricular de forma a desenvolver competências profissionais. Pois, a capacidade de compreender, analisar, aplicar e avaliar são competências intelectuais que são cada vez mais exigidas e valorizadas, tentando assim, tornar o ensino da contabilidade mais global, tal como evidenciado na secção 3.2 sobre o impacto da globalização contabilística no ensino.

5.3. Análise das respostas ao questionário

De forma a dar uma melhor conclusão e suporte aos objetivos desta investigação, optamos por enviar um questionário aos diretores de cada uma das instituições em análise de forma a conhecer outros fatores que possam influenciar na elaboração dos planos curriculares, tal como referimos anteriormente na metodologia.

Ao analisar as respostas obtidas podemos de facto afirmar que existem competências e capacidades que são tidas em conta para a elaboração dos planos curriculares das instituições. Competências e capacidades, tais como a comunicação oral, a escrita e o domínio das ferramentas informáticas, as competências gerais, técnicas e científicas que a profissão de contabilista exige e as capacidades pessoais.

Questionados pela forma como identificaram e tiveram em consideração tais competências e capacidades necessárias para a licenciatura em contabilidade obtivemos várias respostas. 50% afirmam que se basearam no conhecimento internacional de outros planos curriculares da contabilidade, 25% utilizam como fator de influência a exigência da prova de ingresso de matemática como caráter obrigatório. Por outro lado as metodologias aplicadas pelos docentes em 75% das universidades para o desenvolvimento das capacidades e competências dos alunos são muito diversificadas, passando pela apresentação oral de trabalhos e trabalhos de grupo, de forma a dar desenvolvimento as capacidades pessoais. Os conteúdos programáticos das diferentes unidades curriculares estão desenvolvidos de forma a desenvolver as competências técnicas e científicas que o aluno necessita. Outra forma de como são tidas em conta essas competências e capacidades, que atinge 25% das instituições, é do plano curricular ir de encontro com os objetivos do processo Bolonha, dando uma maior autonomia ao aluno, e em função dos requisitos do mercado de trabalho e da OTOC.

Questionados sobre a influência do mercado de trabalho na elaboração dos planos curriculares, obtivemos uma resposta claramente positiva, pois as necessidades do mercado de trabalho estão na base da definição das áreas fundamentais do plano do curricular do curso. 100% das instituições dizem aproximar o plano de estudos aos requisitos de acesso á profissão de TOC, desses 100%, 25% tem em consideração a região onde se localiza a universidade pois esse mercado de trabalho constitui a primeira área de empregabilidade do aluno e 50% desses 100% são instituições onde o

estágio curricular é obrigatório fazendo com que haja uma articulação constante com as empresas e protocolos com as mesmas. Numa das instituições de ensino onde o estágio curricular é obrigatório, este tem de ser realizado numa empresa onde exista um TOC e sobre a coordenação do mesmo.

Quanto à disponibilidade de recursos, tais como os docentes e a sua formação, existem planos que abordam todas as áreas científicas existentes na instituição, mas todos defendem que são os recursos que se devem ajustar à formação necessária e não o inverso, ou seja, o plano de estudos não se altera em função da formação dos docentes, nem que seja necessário recorrer a professores substitutos para algumas áreas.

Quanto às áreas de formação que consideram como fulcrais, os nossos resultados indicam que 100% dos inquiridos consideram às áreas de contabilidade e relato financeiro, de contabilidade de gestão, fiscalidade, finanças e direito, pois são consideradas a pedra basilar de um contabilista. Levantando-se uma desconformidade, tal como já se tinha referido ao longo deste projeto, em relação à área da auditoria e da área de ética e responsabilidade social ser uma área nuclear ou complementar.

Embora 100% dos inquiridos considerem estas componentes importantes, dada a crescente relevância da fiabilidade da informação; a maior complexidade da sociedade e a necessidade de formar melhores profissionais; a exigência de maior rigor e capacidade de comprovar a veracidade da informação contabilística; e devido aos recentes escândalos financeiros que colocam em evidência a falta de ética no ramo financeiro, fazendo com que a responsabilidade social envolva mais o contabilista no impacto que a entidade tem no ambiente e ao nível social levando-o a ser um ator dinamizador da responsabilidade social, apenas 50% consideram a auditoria e a ética uma área fulcral.

Como áreas complementares, os diretores de curso referem a Economia, para o contabilista perceber o papel das organizações no sistema económico, as áreas da Informática e Matemática, para complementar a formação do aluno, dando-lhes o apoio necessário para um bom desenvolvimento das áreas chaves. Contudo, a área de informática, segundo um inquirido, depende do tecido empresarial em que o aluno se poderá inserir após a conclusão da licenciatura. Pois, esta componente de informática é essencial para profissionais que desempenham funções em empresas de média e grande dimensão. Neste caso seria necessária formação a nível de programas informáticos de contabilidade.

Quanto ao facto da influência da OTOC e da IES 2 do IAESB do IFAC nos planos curriculares, 100% dos inquiridos confirmam a influência destes organismos principalmente da OTOC. Contudo, existem divergências quanto a existência da influência das ordens sobre os planos curriculares, pois 25% dos inquiridos defendem que o mercado do ensino superior em geral, e o da contabilidade em particular, está a tornar-se muito concorrencial, principalmente devido à falta de alunos. Logo, têm de existir fatores de atração para os novos alunos. No caso particular da contabilidade, não basta a instituição ter um corpo docente excelente, altamente qualificado e empenhado no sucesso dos alunos. Os candidatos querem logo saber se o curso é reconhecido pela OTOC e se dá acesso à profissão de TOC. Para se obter este fator de atratividade o plano de estudos tem de estar dentro da zona que a OTOC considera como áreas de formação a ter pelo contabilista. Por outro lado 50% dos inquiridos defende que a OTOC, por via legal e pelo reconhecimento, condiciona muito os cursos de contabilidade e a sua composição, e que deveriam ter menor influência nos planos curriculares do que têm. Quanto às exigências da OTOC, estas deveriam ser mais genéricas de forma a permitir maior flexibilidade no plano curricular, tendo um carácter menos explícito e mais indicativo.

Para além dos fatores de influência anteriormente enumerados, na elaboração dos planos curriculares, 50% das instituições têm o cuidado de se referenciar em planos de estudos das universidades internacionais, de reconhecido prestígio nesta área formativa; 50% têm em conta a necessidade de responder aos anseios do mercado e dos profissionais de contabilidade e a necessidade de criar um curso de banda larga onde os alunos possam com alguma facilidade diversificar nos 2ºs e 3ºs ciclos a sua formação, sendo uma forte condicionante na estruturação de um plano de estudos. 25% dos inquiridos expressam o *benchmarking* como outra forma de influência na elaboração dos planos curriculares não se restringindo apenas a Europa e tendo em conta o mundo anglo-saxónico.

Em suma, a teoria institucional está presente neste trabalho pois, a maior parte das instituições têm estruturas dos planos de estudos semelhantes, ou seja, fornecem cursos e conteúdos programáticos muito semelhantes, sendo o seu output, neste caso, os planos de estudos, muito homogéneos. Mas isto acontece devido ao organismo regulador da profissão contabilística em Portugal, a OTOC. A maior parte das instituições direciona os planos de estudos da licenciatura em contabilidade tendo como

principal influenciador a OTOC dá a maior parte das licenciaturas em contabilidade serem semelhantes e desta forma ligada á teoria institucional, evidenciando aqui o isomorfismo normativo.

O isomorfismo normativo surge devido à OTOC aconselhar, reconhecer planos de estudo. Tendo o mercado institucional (ensino superior) uma procura, que são os alunos, e uma oferta que hoje é bastante concorrencial tem de vender o seu produto, neste caso o plano curricular, aos alunos para os cativar e possibilitar à instituição de ensino superior a autonomia financeira. Dado que os alunos hoje querem saber se o curso é reconhecido pela OTOC e se dá acesso à profissão, a importância do plano de estudo seguir as recomendações da OTOC é crucial. Desta forma estamos perante o isomorfismo normativo.

6. Conclusão, Limitações e Pistas para Investigação Futura

Esta investigação teve dois objetivos: por um lado averiguar o grau de influência do regulador da profissão contabilística no plano de estudos e, por outro lado, a identificação dos fatores que influenciam a definição da estrutura do plano de estudos da licenciatura em Contabilidade. Assim, como resultado geral desta investigação, deparamos com a situação da maioria dos planos curriculares estarem direcionados para que o aluno seja encaminhado para a realização do exame da OTOC e seja dispensado do estágio exigido pela OTOC. Mas, identificamos outras situações que poderão merecer atenção de investigação futura.

Tal como é referido por Gifford, *et al.* (2011), um plano curricular deve satisfazer todas as partes interessadas. Aqui parece apenas se verificar o interesse por parte das instituições de ensino superior e dos corpos e associações de profissionais, dada a influência que encontramos na estruturação dos planos curriculares. Como se pôde verificar pela nossa análise e pelas respostas obtidas, todos os respondentes confirmam uma grande influência por parte da OTOC na elaboração dos planos curriculares, não se tendo verificado se existe alguma influência por parte da sociedade em geral ou associações empresariais.

Tal como Mohamed (2003) e a IES 3 do IAESB da IFAC, a maioria dos inquiridos responderam que as competências tais como a comunicação oral, escrita e de domínio informático, as capacidades pessoais e competências técnicas e científicas da profissão são determinantes num plano curricular para a formação de um futuro contabilista.

Segundo os inquiridos, as áreas e unidades curriculares fulcrais de um curso de contabilidade passam pela contabilidade financeira, contabilidade analítica e de gestão, fiscalidade e alguns defendem a auditoria também, tal como os investigadores Wijewardena e Corray (1995), Cheng (2007), e Wally-Dima (2011) concluíram nas suas investigações.

A ética e a auditoria continuam a ser duas áreas de estudo que levantam discussão em torno da sua importância num plano curricular, devido à auditoria ser considerada uma área complementar em vez de nuclear, e devido à área da ética e deontologia ter poucos ECTS. Pois, segundo os inquiridos, a ética e a auditoria têm

ganho cada vez mais importância ao longo dos tempos e são importantes devido às fraudes fiscais, tal como Rezaee (2004) e Ghaffari et al. (2008) expressam nos seus artigos.

Deste modo, com este trabalho espera-se contribuir para a melhoria dos planos curriculares, ao proporcionar uma visão da situação do ensino e da elaboração dos planos curriculares de contabilidade em Portugal, abrindo um espaço de discussão.

Quanto às competências e técnicas que os planos curriculares oferecem ao aluno poderão ser analisados e investigados de forma mais profunda, uma vez que neste projeto de investigação apenas se analisou o nome da unidade curricular e o seu conteúdo de forma a inseri-la no núcleo correto. Não foram analisadas as técnicas que cada unidade curricular desenvolve, de forma a analisar se existe défice ou não de alguma competência ou capacidade a ser desenvolvida pelo aluno. Desta forma a afetação da unidade curricular ao núcleo correto pode ter falhas.

Outra limitação deste trabalho foi não se ter obtido resposta de todos os diretores das instituições superiores. Contudo, as respostas que se obtiveram, de alguma forma, convergem todas no mesmo sentido. Todavia, ao considerarmos como amostra de estudo as licenciaturas com designação de Contabilidade, limitamos o nosso campo de estudo, na medida que não só a licenciatura com esta designação permite aceder à profissão de TOC. Assim, como pista para investigação futura seria a utilização de uma amostra maior ou mesmo toda a população.

Esta investigação pode abrir portas para uma investigação sobre a perspetiva dos alunos quanto a preparação dos planos curriculares na sua saída para o mercado de trabalho ou para admissão a exame da OTOC, podendo complementar desta forma o trabalho de dissertação aqui apresentado. Tendo ambas as investigações realizadas e concluídas podemos analisar, se elas de facto convergem no mesmo sentido ou não.

Esta investigação mostrou o grau de influência das entidades reguladoras da profissão contabilista na definição dos planos de estudo. Todavia, não podemos concluir que o facto de os planos corresponderem, em geral, ao recomendado por essas entidades, sejam os melhores planos, aqueles que melhor preparam o candidato a uma profissão contabilista, nem se corresponde às necessidades do mercado de trabalho que o aluno irá enfrentar.

Poderão também realizar investigação sobre o modo como as matérias são lecionadas se correspondem as perspectivas do aluno ou seja, se a forma como motivam o aluno será a mais adequada e se realmente desenvolvem as competências que a OTOC e o IAESB do IFAC consideram essenciais num profissional de contabilidade.

Este trabalho poderá contribuir como uma fonte de informação para quem se quer candidatar ao ensino superior nesta área pois, permite analisar se o plano de cursos corresponde e esta direcionado para o objetivo que o aluno quer atingir apesar de só se ter analisado o ano letivo referente a 2012/2013. Contudo, permite concluir que instituições se encaminham ou que já correspondem as exigências da OTOC.

De acordo, com o referido no parágrafo anterior também se levanta uma questão interessante, pois será que as instituições de ensino superior devem seguir as associações de profissionais ou elas próprias aferirem o que interessa ao mercado, ou seja, atrair alunos e garantir a sua empregabilidade?

7. Apêndice : Questionário

Sou aluna da Universidade do Minho a concluir o mestrado em contabilidade. O tema que me encontro a investigar na minha dissertação de mestrado incide sobre os fatores que influenciam a estruturação dos cursos de contabilidade no ensino superior. Como diretor/a do curso de contabilidade deve conhecer os fatores que influenciaram a estrutura do plano de curso atual. Assim, venho por este meio solicitar a sua preciosa colaboração, respondendo ao seguinte questionário. Sem a sua colaboração não é possível terminar a minha dissertação de mestrado.

1. No desenvolvimento do plano curricular têm em conta o desenvolvimento de que competências e capacidades do aluno? Como são identificados e tidos em consideração essas competências?
2. Em que medida o mercado de trabalho é/foi considerado na definição do plano de estudos?
3. Em que medida a disponibilidade de recursos, como por exemplos, a formação dos docentes disponíveis na instituição influencia/ou a estrutura do plano de estudos vigente?
4. Quais as áreas de formação que considera como fulcrais e, por isso, obrigatórias num plano curricular de contabilidade? Porquê?
5. E como complementares? Porquê?
6. Dado o processo de Bolonha, poderão existir competências e capacidades que são fulcrais para um aluno mas que o plano curricular não desenvolve. Se concorda com esta afirmação, que competências e capacidades segundo o seu ponto de vista deviam ser desenvolvidas e não são?
7. A ética e a auditoria como unidades curriculares têm vindo ao longo dos anos a ganhar cada vez mais importância num plano curricular. Concorda? Porquê ou porque não.
8. A OTOC por norma exerce alguma influência nos planos curriculares juntamente com a IES 2, do IAESB do IFAC. Como entende que estas entidades influenciam a definição dos planos de estudos? Devem influenciar ou não? Porquê?
9. Que outros fatores, além dos que já foram questionados, influenciaram a elaboração do plano de estudos atual do seu curso?

Muito obrigado pela colaboração!

8. Referências Bibliográficas

AICPA - American Institute of CPA's (2006), *Become a CPA*, disponível em: <http://www.aicpa.org/BecomeACPA/Pages/BecomeaCPA.aspx> (Acedido em 30 de Janeiro 2013).

Albrecht, S., Sack J., 2000. *Accounting education: Charting the course through a perilous future*. Accounting Education Series, 16. American Association, Sarasota, FL.

Apostolou, B., Dorminey, J.M., Hassel, J.M., and Watson, S.F., (2013). Accounting education literature review (2010-2012). *Journal of Accounting Education*, 31, pp. 107-161.

Apostolou, B., Hassell, J.M., Rebele, J.E. and Watson, S.F., (2010). Accounting education literature review (2006-2009). *Journal of Accounting Education*, 28 (3/4), pp.145-197.

Apostolou, B., Watson, S.F., Hassell, J.M. and Webber, S.A., (2001). Accounting education literature review (1997-1999). *Journal of Accounting Education*, 19, pp.1-61.

Arquero, J., Byrne, M., Flood, B., Gonzalez, J. (2009) Motives, expectations, preparedness and academic performance: A study of students of accounting at a spanish university. *Spanish Accounting Review*, 12 (2), pp. 279-300.

Boyce, G. (2004) Critical accounting education: teaching and learning outside the circle. *Critical Perspectives of Accounting*, 15, pp. 565-586.

Cheng, W. (2007) The curriculum design in universities from the perspective of providers in accounting education. *Education*, 127 (4), pp. 581- 590.

CPA Australia (1997), *Become a CPA: Understanding the CPA program*, disponível em: <http://www.cpaaustralia.com.au/become-a-cpa/understanding-the-cpa-program> (Acedido em 30 de Janeiro de 2013).

Crawford, L., Helliard, C., Monk, E. (2011) Generic skills in audit education. *Accounting Education: An International Journal*, 20 (2), pp. 115-131.

Deegan, C., Unerman, J. (2011) *Financial Accounting Theory*, 2nd Edition. McGraw-Hill.

Direcção Geral de Ensino Superior (n.d), *Acesso ao ensino superior*, disponível em: <http://www.acessoensinosuperior.pt/indmain.asp> (Acedido em 15 de Dezembro 2012).

DiMaggio, P.J., and Powell, W.W. (1983) The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields. *American Sociological Review*, 48, pp. 147–160.

Ghaffari, F., Kyriacou, O., Brennan, R. (2008) Exploring the Implementation of Ethics in U.K Accounting Programs. *Issues in Accounting Education*, 23 (2), pp. 183-198.

Gifford, R., Howe, H., Mitschow, M. (2011) A model for integrating accounting curricula on academic and professional skills dimensions. *Journal of Theoretical Accounting Research*, 6 (2), pp. 96-110.

Guimarães, J. (2006) Guarda-Livros Contabilista e TOC. *Revista Eletrónica INFOCONTAB*, 8, pp. 1-30.

Howieson, B. (2003) Accounting practice in the new millennium: is education ready to meet the challenge? *The British Accounting Review*, 35, pp. 69-103.

Institute of Public Accountants (2012), *Become a member: What is a public accountant?*, disponível em: <http://www.publicaccountants.org.au/become-a-member/what-is-a-public-accountant> (Acedido em 30 de Janeiro 2013).

International Federations of Accountants (2012), *IAESB*, disponível em: <http://www.ifac.org/education>. (Acedido em 23 de Dezembro 2012).

International Accounting Education Standards Board (2010), *Handbook of International Education Pronouncements 2010 Edition*, disponível em: <http://www.ifac.org/publications-resources/handbook-international-education-pronouncements-2010-edition> (Acedido em: 23 de Dezembro de 2012).

James, M. (2011) Integrating international financial reporting standards into the accounting curriculum: strategies, benefits and challenges. *Academy of Educational Leadership Journal*, 15, pp. 127-142.

JICPA - The Japanese Institute of Certified Public Accountants (2012), *Accounting and auditing in Japan: Becoming a CPA*, disponível em: <http://www.hp.jicpa.or.jp/english/accounting/becoming/index.html> (Acedido em 30 de Janeiro de 2013).

Kavanagh, M., Drennan, L. (2008) What skills and attributes does an accounting graduate need? Evidence from student perceptions and employer expectations. *Accounting and Finance*, 48, pp. 279-300.

Mahomed, E., Lashine, S., (2013) Accounting knowledge and skills and the challenges of a global business environment. *Managerial Finance*, 29 (7), pp. 3-16.

Major, M. J., Ribeiro, J. (2009) A Teoria Institucional na Investigação em Contabilidade. In Major, M. J e Vieira, R. (Eds.): *Contabilidade e Controlo de Gestão: Teoria, Metodologia e Prática* (pp. 37-59), Escolar Editora.

Needles B. (2010) Accounting Education: The impact of globalization. *Accounting Education: An International Journal*, 19 (6), pp. 601-605.

Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas (2010), Anúncio nº 6060/2010, publicado em Diário da República, 2ª Série, nº 125, de 30/06/2010.

Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas (2012), *Ordem já é membro associado do IFAC*, disponível em: <http://www.otoc.pt/pt/noticias/ordem-ja-e-membro-associado-do-ifac/> (Acedido em 23 de Dezembro 2012).

Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas (2013), *Lista de habilitações académicas reconhecidas CF critérios de 2010*, disponível em <http://www.otoc.pt/fotos/editor2/listabolonha-7junh.pdf> (Acedido em Fevereiro de 2013).

Rezaee, Z. (2004) Restoring public trust in the accounting program by developing anti-fraud education, programs, and auditing. *Managerial Auditing Journal*, 19 (1), pp. 134-148.

Wally-Dima, L. (2011) Bridging the gap between accounting practice: The case of the University of Botswana. *IUP Journal of Accounting Research & Audit Practices*, 10 (4), pp. 7-27.

Watson, S.F., Apostolou, B., Hassell, J.M. and Webber, S.A., (2007). Accounting education literature review (2003-2005). *Journal of Accounting Education*, 25(1-2), pp. 1-58.

Watson, S.F., Apostolou, B., Hassell, J.M. and Webber, S.A., (2003). Accounting Education literature review (2000-2002). *Journal of Accounting Education*, 21 (4), pp. 267-325.

Wijewardena, H., & Cooray, S. (1995) Accounting education in Australia and Japan: A comparative examination. *Accounting education*, 4 (4), pp. 359-377.

Legislação:

Decreto de lei nº1/72, publicado pelo Ministério da Justiça, de 3 de Janeiro de 1969.

Decreto-Lei 265/95 publicado em Diário da Republica, série I-A, nº 240/95, de 17 de Outubro de 1995.

Decreto-Lei 310/2009, publicado em Diário da Republica, 1ª série, nº 207 de 26 de Outubro de 2009.

Portaria nº 256/2005, publicado em Diário da Republica, 1ª Série B, nº53 de 16 de Março 2005.

9. Anexos

LISTA DE HABILITAÇÃO ACADÉMICA RECONHECIDA CF. CRITÉRIOS DE 2010

NOME ESTABELECIMENTO	HABILITAÇÃO	DISTRITO	Obs.
Instituto Politécnico de Viana do Castelo - Escola Superior de Ciências Empresariais	Licenciatura em Contabilidade e Fiscalidade	Viana do Castelo	
Instituto de Estudos Superiores de Fafe - Escola Superior de Tecnologias de Fafe	Licenciatura em Contabilidade	Braga	
Instituto Politécnico do Cávado e do Ave - Escola Superior de Gestão	Licenciatura em Contabilidade	Braga	*
Instituto Politécnico do Cávado e do Ave - Escola Superior de Gestão	Licenciatura em Finanças	Braga	*
Instituto Politécnico do Cávado e do Ave - Escola Superior de Gestão	Licenciatura em Fiscalidade	Braga	*
Universidade do Minho - Escola de Economia e Gestão	Licenciatura em Contabilidade	Braga	*
Universidade Lusitana de Vila Nova de Famalicão	Licenciatura em Contabilidade	Braga	*
Instituto Politécnico do Porto - Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto	Licenciatura em Contabilidade e Administração	Porto	*
Instituto Superior da Maia	Licenciatura em Contabilidade	Porto	
Instituto Superior de Línguas e Administração de Vila Nova de Gaia	Licenciatura em Gestão de Empresas	Porto	
Universidade de Aveiro - Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Aveiro	Licenciatura em Contabilidade	Aveiro	
Instituto Politécnico de Viseu - Escola Superior de Tecnologia e Gestão de Lamego	Licenciatura em Contabilidade e Auditoria	Viseu	
Instituto Politécnico de Viseu - Escola Superior de Tecnologia e Gestão de Viseu	Licenciatura em Contabilidade e Administração	Viseu	
Instituto Politécnico da Guarda - Escola Superior de Tecnologia e Gestão	Licenciatura em Contabilidade	Guarda	
Instituto Politécnico de Castelo Branco - Escola Superior de Gestão de Idanha-a-Nova	Licenciatura em Contabilidade e Gestão Financeira	Castelo Branco	
Instituto Superior de Línguas e Administração de Leiria	Licenciatura em Gestão de Empresas	Leiria	
Instituto Politécnico de Santarém - Escola Superior de Gestão e Tecnologia	Licenciatura em Contabilidade e Fiscalidade	Santarém	*
Instituto Superior de Línguas e Administração de Santarém	Licenciatura em Gestão de Empresas	Santarém	
Instituto Superior de Ciências da Administração	Licenciatura em Contabilidade e Administração	Lisboa	
Instituto Politécnico de Lisboa - Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa	Licenciatura em Contabilidade e Administração, ramo de fiscalidade	Lisboa	*
Universidade Atlântica	Licenciatura em Contabilidade e Auditoria	Lisboa	*
Universidade Lusófona de Humanidades e Tecnologias	Licenciatura em Contabilidade, Fiscalidade e Auditoria	Lisboa	*

Total: 22 cursos

* - Necessidade de confirmar o aproveitamento em determinadas unidades curriculares opcionais ou de um ramo específico para concretizar o reconhecimento do curso para efeitos de inscrição dos respetivos diplomados

Fonte: <http://www.otoc.pt/fotos/editor2/listabolonha-7junh.pdf>

Áreas Nucleares	U.M	ISCAA	ISTG	IPCA	IPB	ISMAI	ISEDV	ESTF	ISMTG	ULL	ULF	Média	% Plano IFAC
1) Contabilidade e Relato Financeiro	41	40	44	47,5	42	52	46	37	24	42	42	42	23,11%
2) Contabilidade Analítica e de Gestão	19	18	20	14	18	14	19	17	21	12	18	17	9,60%
3) Fiscalidade	16	18	16	19,5	18	15	21	17	20	12	15	17	9,47%
4) Finanças	23	18	18	17	6	15	16	18	16	12	12	16	8,64%
5) Direito de Empresas	15	12	15	17	12	10	16	11	14	18	21	15	8,13%
6) Ética e Deontologia	5	4	2	5	6	4	3	4	2	3	3	4	2,07%
Total ECTS Áreas Nucleares	119	110	115	120	102	110	121	104	97	99	111	110	61,01%
7) Áreas Complementares	41	36	38	39	48	40	34	47	62	63	45	45	24,90%
8) Projeto/Simulação Empresaria/Estagio	15	22	17	15	18	15	16	18	16	12	12	16	8,89%
9) Áreas Informática	5	12	10	6	12	15	9	11	5	6	12	9	5,20%
Total ECTS	180	180	180	180	180	180	180	180	180	180	180	180	100,00%

Peso de cada área segundo os requisitos do IAESB

Áreas Nucleares	U.M	ISCAA	ISTG	IPCA	IPB	ISMAI	ISEDV	ESTF	ISMTG	ULL	ULF	Média	%Plano OTOC
1) Contabilidade e Relato Financeiro	36	34	33	41,5	30	44	43	31	17	36	36	35	19,27%
2) Contabilidade Analítica e de Gestão	19	18	20	14	18	14	19	17	21	12	18	17	9,60%
3) Fiscalidade	16	18	16	19,5	18	15	21	17	20	12	15	17	9,47%
4) Finanças	23	18	26	22	12	24	21	18	21	12	15	19	10,71%
5) Direito de Empresas	15	12	15	17	12	10	16	11	14	18	21	15	8,13%
6) Ética e Deontologia	5	4	2	5	6	4	3	4	2	3	3	4	2,07%
Total Créditos Áreas Nucleares	114	104	112	119	96	111	123	98	95	93	108	107	59,24%
7) Áreas Complementares	51	54	51	46	66	54	41	64	69	75	60	57	31,87%
8) Projeto/Simulação Empresaria/Estagio	15	22	17	15	18	15	16	18	16	12	12	16	8,89%
Total ECTS	180	180	180	180	180	180	180	180	180	180	180	180	100,00%

Peso de cada área segundo os requisitos da OTOC