

A Internacionalização no Ensino Superior: Uma Comparação do Conteúdo de Contabilidade Gerencial em Diversas Universidades do Mundo

Autoria: Beatriz Fátima Morgan, Juliana Bertoldo Alvares

Resumo

Este artigo discute o tema internacionalização na educação superior por meio da análise da harmonização do conteúdo das disciplinas da área de contabilidade gerencial nas universidades estrangeiras e destas com uma universidade brasileira. Obteve-se acesso à 72 programas de ensino com descrição de conteúdo de 46 universidades estrangeiras que pertencem as 100 primeiras posições no QS World *University Rankings* de 2014. Os conteúdos foram abordados como conjunto de itens para que pudessem ser analisados quantitativamente. Para contagem dos itens dos conteúdos, utilizou-se o critério de presença ou ausência, posteriormente categorizados, agrupando-os com base na semelhança. Além disso, os itens foram analisados qualitativamente. Com base na nomenclatura das disciplinas, itens de conteúdo e as respectivas quantidades não há harmonização entre os programas de ensino das universidades estrangeiras. Já nos itens de conteúdo ministrados pela universidade brasileira em relação aos itens dos programas das universidades estrangeiras a harmonização é percebida. A principal contribuição e originalidade do estudo é discutir a internacionalização da educação superior por aprofundar a análise no conteúdo das disciplinas, no caso da área de contabilidade gerencial.

Palavras-chave: Internacionalização no ensino superior. Intercâmbio. Conteúdo curricular. Contabilidade Gerencial.

1 Introdução

O intercâmbio de estudantes de graduação do Brasil em universidades estrangeiras tem se tornando cada vez mais presente devido, principalmente, a intensificação de programas governamentais com esta finalidade. Isto é visto como parte do processo de internacionalização da educação superior.

Internacionalização se tornou um termo recorrente no meio acadêmico e até mesmo considerado por alguns como um novo paradigma em que universidades e currículos não podem ignorá-lo (Ghasempoor, Liaghatdar & Jafari, 2011), embora existam críticas quanto aos danos que possam ser causados na educação à herança cultural de cada país, na ameaça à diversidade de línguas e nas concepções acadêmicas (Teichler, 2004). No entanto, caracterizar a dimensão internacional da educação superior, é ao mesmo tempo, complexa e confusa (Knight, 2004), sendo às vezes confundida com globalização (Bartell, 2003). O próprio termo, internacionalização, possui diferentes conceituações, como por exemplo, programas de cooperação internacional e mobilidade de estudantes e professores e inclusão de aspectos de dimensão internacional, intercultural ou global nos currículos de ensino e na pesquisa (Knight, 2004; De Wit, 1998). Comumente, os termos utilizados para internacionalização da educação superior aproximam-se de currículo ou mobilidade. Para currículo, citam-se “[...] estudos internacionais, estudos globais, educação multicultural, educação intercultural, educação harmônica, etc. E para mobilidade, estudar no exterior e mobilidade acadêmica (De Wit, 2011, p. 243).

Estratégias de internacionalização tem relação com o contexto de cada universidade, com o tipo de instituição de ensino e de como elas estão engajadas no próprio país (De Wit, 2011). Segundo Bartell (2003), embora a internacionalização envolva vários aspectos das

universidades, a instituição pode escolher qual será o seu foco. Porém, é a mobilidade de estudantes e professores que teve crescimento expressivo no século XX com previsão ainda maior para este século (Altbach & Teichler, 2001). Mais especificamente, o recebimento de estudantes estrangeiros e o envio de estudantes para outros países, é a principal forma de se alcançar a internacionalização (Huang, 2015).

Na mobilidade de estudantes, de um lado tem as instituições e governos utilizando-se desta atividade como um recurso de internacionalização, visto que a proporção de estudantes estrangeiros é um dos indicadores utilizados em rankings de universidades (Knight, 2015), e de outro tem os estudantes que trancam os cursos nas respectivas universidades e anseiam pelo aproveitamento das horas cursadas na universidade estrangeira, quando do seu retorno. No Brasil, a resolução CFE nº 01/94 que alterou a resolução CFE nº 05/79, dispõe que o aproveitamento dos estudos se dará conforme estatuto ou regimento de cada instituição de ensino. Sendo assim, cabe a cada instituição de ensino superior definir as condições e regras para que haja o reconhecimento das disciplinas cursadas fora do Brasil, com a restrição de que os créditos somente sejam aproveitados no caso de disciplinas equivalentes, ou seja, que haja compatibilidade de conteúdo ministrado e carga horária.

Pesquisas brasileiras na área contábil que tratem deste tema são praticamente inexistentes. Os estudos sobre internacionalização estão concentrados na comparação dos currículos nacionais com o Currículo Mundial de contabilidade proposto pela Organização das Nações Unidas (ONU). Já foram comparados os currículos de universidades brasileiras e portuguesas com o currículo mundial (Riccio & Sakata, 2004), de universidades brasileiras e argentinas com o currículo mundial (Erfurth & Domingues, 2013) e de universidades brasileiras do estado do Paraná com o currículo mundial (Dos Santos, Domingues & Ribeiro, 2013). Tais estudos partem da premissa que a adoção de tal currículo traria harmonização de conteúdos e, em consequência, a internacionalização da área contábil. No entanto, tal pressuposto é questionável visto que a nomenclatura das disciplinas não reflete a gama de conteúdos abordados, bem como um modelo de currículo com caráter mundial exclui as particularidades culturais de cada país.

Diante do exposto, as questões que se colocam são: Os programas da disciplina Contabilidade Gerencial nas universidades estrangeiras se harmonizam entre si? Em que medida um programa de Contabilidade Gerencial brasileiro converge com os programas estrangeiros? A escolha da disciplina Contabilidade Gerencial é providente por estar no escopo da área contábil e de administração¹.

Este estudo não defende um conceito para internacionalização, pelo contrário, busca mostrar pela busca de mais detalhes que quando se trata de praticar a internacionalização, análises superficiais carecem de explicações. Sendo assim, discute-se na próxima seção as várias facetas da internacionalização da educação superior e a formação dos currículos. Na terceira seção os métodos de coleta, tratamento e análise dos dados são explicitados. Os resultados e análise dos dados são mostrados na quarta seção, seguidos pelas conclusões.

2 Revisão de Literatura

2.1 Universidades internacionais e/ou estudantes internacionais

“Internacionalização da educação superior é o processo de integrar uma dimensão internacional/intercultural nas funções de ensino, pesquisa e serviços da instituição” (Knight,

1997, p. 8). Esta definição apesar de amplamente citada (Huang, 2015) por representar a síntese do que seria uma instituição de ensino superior ‘internacional’, carece de evidenciar as simplificações presentes nas universidades sob a égide de tornarem-se internacionais. A própria Knight (2004, 2015) em seus estudos reconhece que na prática a expressão é usada para designar parcerias entre instituições de diferentes países, networks, presença de estudantes e professores de diferentes países, unidades de pesquisa e ensino em outros países, mobilidade de estudantes e professores, etc.

Mais recentemente as diferentes modalidades foram agrupadas em três modelos de internacionalização: modelo clássico, modelo satélite e modelo co-fundação. O modelo clássico refere-se aquelas instituições que executam atividades envolvendo parceiros internacionais, tais como, atividades acadêmicas internacionais e interculturais, pesquisas, serviços e gestão. No modelo satélite as instituições estão presentes em outros países com estrutura física. Mantém unidades de ensino e pesquisa, possuem escritórios com o objetivo de atender ex-estudantes, recrutar novos estudantes e outros atendimentos. No modelo co-fundação, como o próprio nome sugere, é a criação de uma instituição a partir do acordo entre instituições de diferentes países (Knight, 2015).

Internacionalização da educação superior permeia razões distintas e até mesmo conflitantes. De certo ponto de vista, prevalece a lógica de mercado em que a internacionalização das universidades é um meio de enfrentar a competição entre as instituições que possuem capacidade instalada para atender um número maior de estudantes que a demanda do mercado doméstico (Girdzijauskaite & Radzeviciene, 2014, Huang, 2015). Nessas situações, as estratégias adotadas incluem a parceria entre instituições de diferentes países e a abertura de unidades em outros países, o que lhes concede, às vezes, o caráter de multinacional (Girdzijauskaite & Radzeviciene, 2014).

Se para instituições com fins lucrativos participar do mercado internacional é uma oportunidade para acréscimo dos lucros, para instituições sem fins lucrativos fazer parte desse mercado é oportunidade para desenvolver o campo de pesquisa e adquirir novos conhecimentos. Em alguns países, cortes do financiamento público à essas universidades estimula a busca por recursos em outros países. Isso inclui atrair estudantes com cobranças de mensalidades. Porém tal estratégia por não se apresentar efetiva. No estudo conduzido por Ayoubi & Massoud (2007), 74% das universidades inglesas colocam a internacionalização na declaração da missão, porém 48% delas desenvolvem atividades em relação à mobilidade acadêmica. Por outro lado, certas universidades de prestígio há décadas se engajam em atividades internacionais/interculturais não diretamente com o objetivo de lucro, mas com foco em competitividade, prestígio e alianças estratégicas (Altbach, 2007).

Neste sentido, após a segunda Guerra Mundial, a internacionalização passou a ser vista pelas duas novas superpotências – Estados Unidos (EUA) e União Soviética – como forma de manter e expandir suas esferas de influência através da cooperação internacional e intercâmbio. Enquanto isso, a Europa estava se recuperando das perdas ocorridas por conta da guerra. Além disso, muitos de seus estudiosos haviam emigrado para outros países, principalmente para os EUA. Como consequência, a internacionalização europeia perdeu força enquanto a educação superior dos EUA ganhava reconhecimento (Knight & De Wit, 1995).

A mobilidade de estudantes está presente no meio acadêmico desde as primeiras universidades (Altbach & Teichler, 2001) e tornou-se a principal estratégia na busca por internacionalização. Apesar dos esforços em implantar outras estratégias, eles não apresentam

resultados satisfatórios quando comparados à mobilidade dos estudantes. É o caso do Japão que juntamente, governo e instituições, ampliou o projeto de internacionalização que incluía atrair estudantes e professores estrangeiros para ações com foco no que De Wit (2011) denomina de ‘internacionalização em casa’. Para alcançar este objetivo, o Japão implantou em seus currículos conteúdos ensinados em inglês, estimulou o intercâmbio e a participação em pesquisas de alto nível, porém não obteve a adesão esperada (Huang, 2015).

Do ponto de vista dos estudantes existe o anseio de que possam contribuir como um recurso cultural na universidade de destino. De acordo com Urban & Palmer (2014), na mobilidade de estudantes a internacionalização é alcançada quando a universidade hospedeira seja capaz de engajar os estudantes estrangeiros na comunidade acadêmica. No entanto, não é o que os resultados mostram no estudo conduzido pelos autores em uma universidade norte-americana. Apesar de ser o interesse dos estudantes, principalmente os provenientes da América do Sul e Central, as trocas culturais ocorrem em conversas informais entre estudantes americanos e não americanos e em festivais. Isso mostra ausência de atividades oficiais, com propósitos específicos, voltadas para engajar tais estudantes em trocas culturais recíprocas.

2.2 Currículo internacional

Com objetivo de definir currículo, De Lima, Lemos & Anaya (2006, p.147) busca a etimologia da palavra: “O termo currículo provém da palavra latina *currere*, que se refere à carreira, a um percurso que deve ser realizado. Nesse contexto, a escolaridade, via conteúdos expressos no currículo, é o meio pelo qual o aluno se apropria dos conteúdos significativos, de forma progressiva, galgando degraus rumo à completa escolarização”.

No que concerne ao senso comum, currículo pode ser entendido como um relatório de qualificações e aptidões de um indivíduo e, ao levarmos essa concepção para a área de currículo escolar, ele pode ser definido como todo o conhecimento passado pela escola ao aluno. Nessa mesma perspectiva, Moreira (1997, p.12) define currículo por meio de dois dos seus significados mais usuais: conhecimento escolar, no qual, currículo é definido como o conhecimento passado ao aluno, didaticamente; experiência de aprendizagem, em que currículo pode ser entendido como as experiências vividas pelo aluno no ambiente escolar. Moreira & Candau (2007) definem currículo como as experiências escolares, relacionadas ao conhecimento, que contribuem para vida do estudante. Por outro lado, Tcheou (2002, p. 77 apud Erfurth & Domingues, 2011) define currículo a partir de uma concepção mais objetiva sobre os elementos escolares que o compõem, assim currículo é “um conjunto de disciplinas, organizadas em uma sequência lógica de conteúdo, que busca atender as necessidades e as expectativas da sociedade em relação ao indivíduo a ser formado por ela”.

Porém, as mudanças ocorridas na educação ao longo dos anos tornaram necessárias as mudanças relativas à definição de currículo. Através da internacionalização e conseqüentemente, da mobilidade estudantil é promovido o multiculturalismo que encontramos, atualmente, nas universidades ao redor do mundo. E, segundo De Lima et al (2006) para que o currículo atenda às necessidades de cada indivíduo é preciso que ele esteja focado na sua realidade cultural e que contenha conteúdos e métodos que atendam às necessidades essenciais de cada um. Para Pavão (2000, p.4) o currículo deve ser visto como uma maneira de preparar a juventude para participar ativamente de sua cultura. Nem todas as culturas se nutrem das mesmas classes de conhecimento, nem uma mesma cultura necessita dos mesmos tipos de capacidade e habilidades intelectuais em todas as épocas. Por outro lado,

apesar das proposições conceituais em torno do significado de currículo, a sua composição também recebe influências políticas nas universidades (Carmona, 2013).

A internacionalização, além de propor mudanças quanto ao conceito de currículo, propõe, também, uma nova realidade curricular através do currículo internacional, que segundo Segantini (2013), é uma tentativa de equiparar os conhecimentos dos quais os estudantes necessitam para sua formação, independente do país de sua formação. Controllers também já apontaram para a importância de internacionalizar os currículos de contabilidade (AlNajjar & Peacock, 1995).

Na área Contábil foi criado, em 1999, o modelo de currículo mundial para o curso de Contabilidade, impulsionada pela internacionalização curricular e pela preocupação quanto ao seu ensino, que vinha sendo discutido há bastante tempo por órgãos internacionais. Segundo a UNCTAD (2003) “Essa harmonização iria fechar as lacunas nos sistemas nacionais de formação, cortaria o custo de acordos de reconhecimento mútuo e aumentaria o comércio transfronteiriço em serviços de contabilidade”. O currículo mundial foi criado pelo ISAR/UNCTAD/ONU e seu objetivo é elencar, para a comunidade internacional, as áreas técnicas que um indivíduo deve possuir para se tornar um profissional da Contabilidade (UNCTAD, 2003). Segundo Riccio e Sakata (2004) o currículo proposto possui uma estrutura conceitual ideal. Portanto, a adoção ao currículo deve observar as características, sociais e econômicas, próprias do país (Segantini et. al., 2013).

Além do modelo curricular proposto pela ONU, no Brasil temos a Resolução CNE/CES 10 de 2004 que institui as diretrizes curriculares para o curso de Ciências Contábeis nas quais são elencados os conhecimentos e habilidades esperadas de um profissional da área. São orientações para a elaboração do currículo que devem ser respeitadas por todas as instituições de ensino superior, mas sem tirar a liberdade destas na elaboração de seus currículos.

Mas independentemente de implantar ou não um currículo ‘padronizado’, a internacionalização dos currículos pode ser influenciada pela mobilidade dos professores e abertura do mercado. É o caso da China, em que essa influência tornou-se mais significativa nas últimas décadas (Zhang et. al., 2014).

3 Métodos

A metodologia construída para a pesquisa considerou a sua característica exploratória, a coleta quantitativa dos dados e a interpretação quantitativa e qualitativa dos conteúdos. Visto o estudo ter os objetivos de analisar a harmonização do conteúdo das disciplinas da área de contabilidade gerencial nas universidades estrangeiras e destas com uma universidade brasileira, faz-se necessário definir a população de universidades e a amostra obtida, e consequentemente a amostra de programas de ensino a serem analisados. Com isso, para a coleta de dados, primeiramente definiu-se que as universidades estrangeiras seriam as 100 primeiras do QS World *University Rankings* de 2014 e a Universidade de Brasília como a brasileira, por razão de conveniência.

O passo seguinte compreende a coleta dos programas de ensino de contabilidade gerencial. O website de cada uma dessas universidades estrangeiras foi consultado para ver a disponibilidade dos programas de ensino das disciplinas da área de Contabilidade Gerencial. Neste ponto, cabe ressaltar que a experiência de um dos pesquisadores foi decisiva na identificação de quais disciplinas podem ser consideradas da área em estudo. Esta consulta foi feita nos meses de janeiro e fevereiro/2015. Do total, 51 universidades disponibilizam seus

programas. Como segunda opção, os programas foram solicitados via e-mail, obtendo-se a resposta de 3 universidades. Com isso, totalizaram 54 universidades de acesso ao programa de ensino. Porém, tendo em vista que para a pesquisa era necessário que os conteúdos estivessem explícitos, o número de universidades reduziu para 46, porque em 8 delas os programas não descreviam os conteúdos trabalhados. Nas 46 universidades obteve-se o conteúdo de 72 programas de ensino. No caso da universidade brasileira, os itens do conteúdo programático da disciplina Contabilidade Gerencial contidos no plano de ensino do 1º semestre de 2015.

Após, os programas foram abordados com a ideia de que eram compostos por itens para que fosse feita a contagem desses itens. A premissa adotada neste trabalho é a de que a quantidade de itens traria a dimensão dos conteúdos estudados em cada disciplina. Para contagem dos itens dos conteúdos, utilizou-se o critério de presença ou ausência, posteriormente categorizados, agrupando-os com base na semelhança, de acordo com a metodologia de Bardin (2011).

4 Resultados e Análise

Os resultados apresentados nesta seção seguem a seguinte ordem: número de disciplinas de contabilidade gerencial; quantitativo dos conteúdos por disciplina; frequência dos conteúdos; comparação das disciplinas nas universidades estrangeiras com a disciplina de contabilidade gerencial na universidade brasileira analisada.

Em 54 universidades foram encontradas 105 disciplinas da área de contabilidade gerencial. Conforme pode ser observado na Figura 1, a quantidade de disciplinas oferecidas nas universidades varia de 1 a 5, sendo que 40% delas oferecem 1 ou 2 disciplinas.

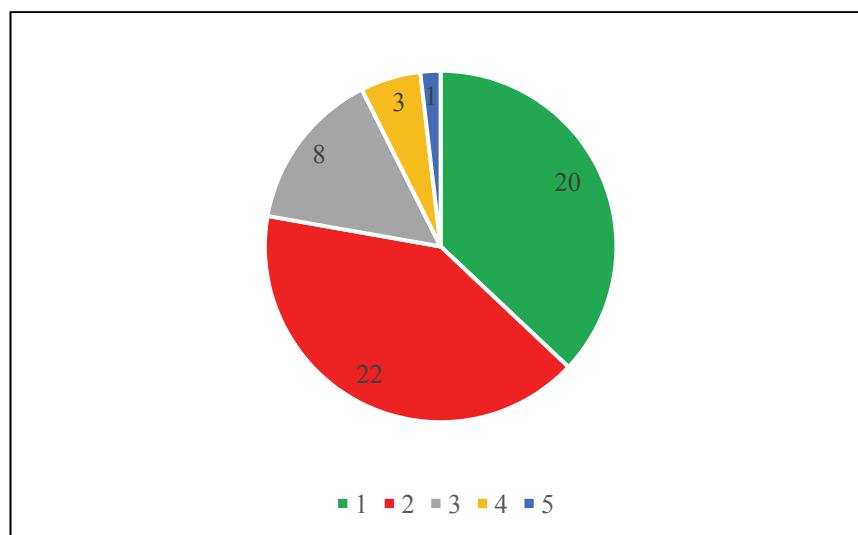


Figura 1: Número de disciplinas por universidade

Uma característica observada é a diversidade de nomenclaturas para as disciplinas que a área recebe além do termo 'contabilidade gerencial'. Para citar algumas, tem-se: contabilidade gerencial avançada, introdução à contabilidade gerencial, princípios de contabilidade gerencial contabilidade para a tomada de decisão e controle, contabilidade para controle

gerencial etc. Há casos em que na mesma instituição, disciplinas de conteúdos diferentes possuem a mesma nomenclatura. No apêndice B pode ser vista a gama de nomenclaturas encontradas, bem como a forma como as disciplinas foram agrupadas. Cada agrupamento recebeu uma sigla para facilitar a análise.

A técnica de agrupamento também foi utilizada para os itens dos conteúdos. Ao elencá-los, constatou-se que alguns deles se equivalem diferenciando-se apenas a nomenclatura. Porém o agrupamento com base neste critério ainda dificultaria a análise tendo em vista a quantidade de itens. Com isso, como segundo critério criou-se ‘subáreas’ de contabilidade gerencial, sem com isso torná-las sintéticas ao ponto de prejudicar a heterogeneidade. Como resultado, obteve-se 76 agrupamentos, identificados por siglas. Esses agrupamentos são de agora em diante tratados no artigo como ‘itens do conteúdo’. Mais detalhes dos itens que foram incluídos em cada um deles, bem como à que se referem podem ser vistos no apêndice A.

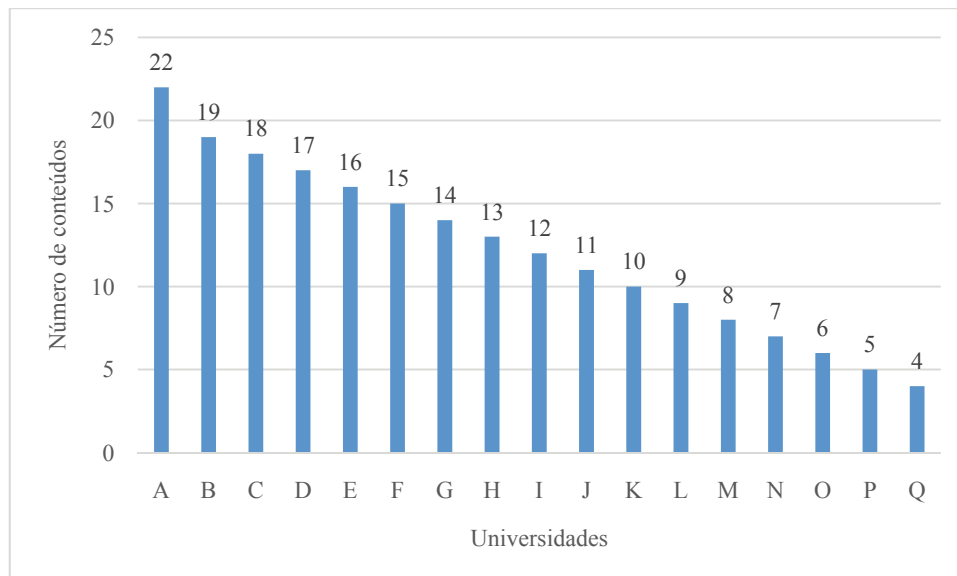


Figura 2: Quantidade de conteúdos existentes em cada disciplinaⁱⁱ

A Figura 2 mostra o volume de itens de conteúdo dos programas de ensino analisados. O volume varia de 4 a 22 itens. Identificou-se que dentre as universidades pesquisadas, a Universidade de Groningen (Q no gráfico), classificada na 90ª posição do ranking utilizado nesta pesquisa, apresenta na disciplina Contabilidade para Gestão e Controle, o menor número de itens de conteúdo. No entanto, as universidades classificadas nas dez primeiras posições no ranking cujos os conteúdos foram analisados, Harvard University e Stanford University, oferecem, respectivamente 12 e 8 itens no programa. As disciplinas Custos e Contabilidade Gerencial, da University of Auckland, Contabilidade Gerencial, da Washington University em St. Louis, e Contabilidade Gerencial 2, da University of Adelaide, que ocupam, respectivamente, as posições 92ª, 99ª e 100ª do ranking, são as disciplinas que mais possuem conteúdos registrados em seus programas de ensino, todas apresentam 22 itens de conteúdo. Por outro lado, a University of Alberta, classificada na posição 84ª, oferece disciplina com 6 itens de conteúdo. Isso mostra que a escolha de uma universidade para se cursar a disciplina

de contabilidade gerencial pelo ranking adotado, não é um indício da amplitude de conteúdo a serem estudados.

Com a constatação de que existem instituições que oferecem mais de uma disciplina, poderia ser questionado se seria proveitoso fazer mais de uma disciplina da área na mesma instituição. Em breve análise nos dados dessas instituições buscou-se alguns exemplos. A Stanford University oferece duas disciplinas - FMA e MA - sendo compostas por 15 e 8 itens, respectivamente, e 5 deles se equivalem. A University of Wisconsin-Madison oferece 3 disciplinas – IMA (1ª), MA e IMA (2ª) – sendo compostas por 13, 12 e 17 itens. Na equivalência entre eles, 5 podem ser encontrados nas 3 disciplinas e 11 em pelo menos, 2 delas. Já no caso da University of Groningen são oferecidas 4 disciplinas – MA (1ª), MA (2ª), MA (3ª) e AMC – sendo compostas por 5, 5, 6 e 4 itens. Apenas 1 dos itens se equivalem em 3 disciplinas, os demais itens concentram-se em 11 pontos do total de itens analisados que correspondem a aproximadamente 200.

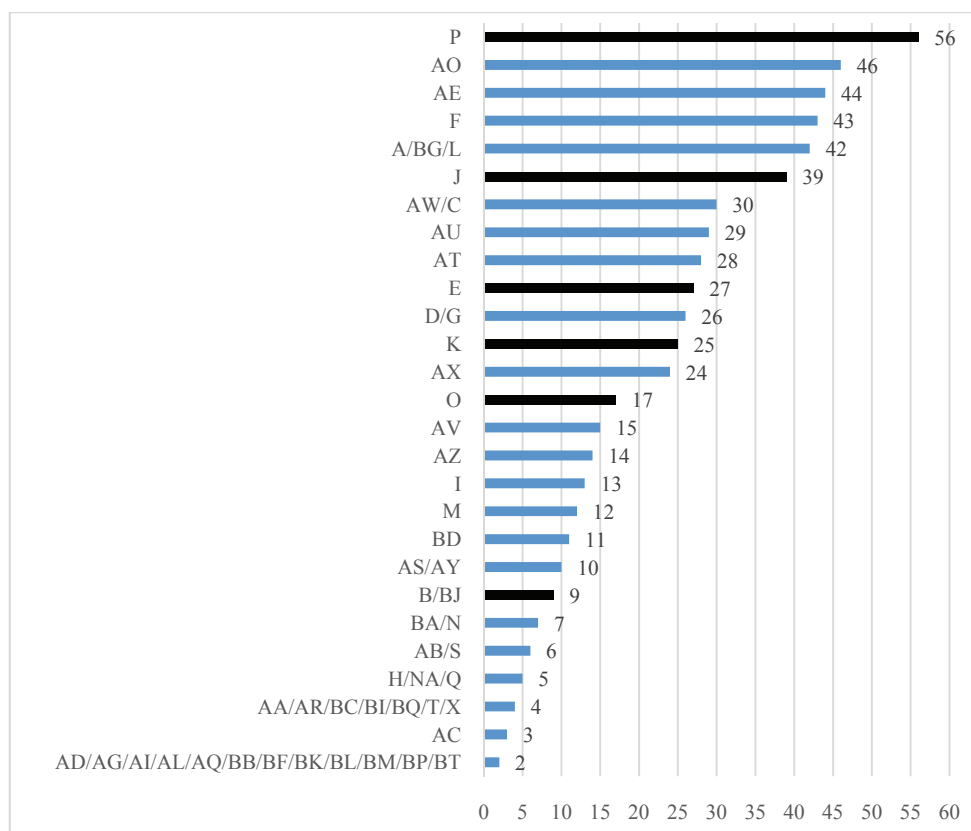


Figura 3: Frequência dos conteúdos nas disciplinas das universidades

Conforme explicado na metodologia, os dados da análise passaram por um tratamento chamado categorização dos conteúdos, através do qual é realizado um agrupamento de conteúdos semelhantes para facilitar a análise dos dados. Isso permitiu gerar um gráfico que permitiria melhor visualização dos resultados. Por meio da Figura 3 pode-se observar a relação entre os itens do conteúdo, retirados dos programas de ensino das universidades, e suas frequências de aparição entre os programas. Os itens estão representados por siglas, cuja a forma extensa pode ser vista no apêndice A. Foram retirados os itens de conteúdo cuja frequência era de uma vez, tais itens são: AF, AH, AJ, AK, AM, AP, BE, BH, BN, BO, BR,

BS, BU, BV, BW, BX, R, U, V, W, Y, Z. O gráfico mostra a frequência em nível decrescente, sendo AD, AG, AI, AL, AQ, BB, BF, BK, BL, BM, BP, BT os itens de conteúdo menos frequente e P sendo o mais frequente.

Do total de 72 programas analisados na área de Contabilidade Gerencial, os itens de conteúdo mais frequentes entre os programas de ensino são aqueles em que a contabilidade contribui para o planejamento de resultado das organizações, dentre eles cita-se preparação do orçamento, orçamento estático e os orçamentos específicos, tais como, orçamento de caixa. Eles aparecem em 77,78% do total de programas analisados.

Os itens de frequência média correspondem a parte introdutória da contabilidade gerencial, mais especificamente os itens de custos, bem como os itens referentes à avaliação de desempenho. Com isso, os conteúdos sobre introdução à contabilidade gerencial e seus aspectos relevantes, custo-volume-lucro, análise marginal, estimativa e comportamento do custo, tipos de custos, tomada de decisão, custeio baseado em atividades e análise das variações são alguns dos conteúdos cuja frequência média de aparição entre os programas é de 59,95%, uma vez que, estes conteúdos estão presentes em 40 a 50 programas. Os conteúdos sobre avaliação de performance, controle de qualidade, medidas de performance, Balanced Scorecard e gestão estratégica estão presentes em 39 programas, representando um percentual de frequência de 54,16% do total de programas.

Um pouco abaixo do que consideramos como frequência média, estão os itens processo de custeio, custos relevantes, descentralização, responsabilidade, decisões de preço, preço de transferência, ordem de serviço, aspectos sobre contabilidade de custos, alocação de custos e custeio padrão que aparecem entre 20 a 30 programas e correspondem a uma frequência média de 37,80%. No caso do preço de transferência, este resultado afronta aqueles que o colocam como sendo um conteúdo da área de contabilidade gerencial para tornar os currículos 'internacionais' (AlNajjar & Peacock, 1995). Custos conjuntos, gestão por atividades, incentivos, gestão de custos, custeio de produtos, investimento e orçamento de capital são conteúdos que aparecem entre 10 a 20 programas e correspondem a uma frequência média de 18,98%.

Os itens de menor frequência compreendidos pela faixa de aparição entre 1 a 10 dos programas e incluem: curva de aprendizagem, qualidade e gestão de estoques, deterioração e desperdício e informações contábeis em mercados. Estes possuem 4,08% de frequência entre os programas. Está incluído também no grupo daqueles que aparecem 1 vez o item sobre as funções da contabilidade nas organizações e sociedade (BH) oferecido pela University of Edinburgh. A sua aparição chama a atenção visto ser um conteúdo que corresponde a ensinar a contabilidade com pensamento crítico, ou seja, questionando as suas funções. Tal constatação vem ao encontro de recentes discussões a respeito de inserir no currículo de Ciências Contábeis o pensamento crítico. Esta é a sugestão de Carmona (2013) baseado na proposição de Chabrak & Craig (2013), cuja justificativa é de que o pensamento crítico ajudaria os estudantes a serem desenvolverem profissional e individualmente.

Infere-se, portanto, que embora alguns itens de conteúdo sejam mais frequentes que outros, as instituições estudadas não fornecem um padrão para a disciplina contabilidade gerencial. Inclusive, nota-se, também, que não há um item de conteúdo sequer que seja abordado por todas os programas. Para aqueles que veem a internacionalização como algo inevitável na academia, a harmonização dos currículos e disciplinas são forças impulsionadoras (Altbach & Teichler, 2001). Porém, com base na disciplina de contabilidade, a internacionalização das instituições estudadas não é alcançada por meio da harmonização dos conteúdos.

O gráfico da Figura 3, ainda inclui os itens de conteúdo da universidade brasileira estudada. Os conteúdos foram alocados nas mesmas categorias criadas para os conteúdos dos programas das universidades estrangeiras, conforme apêndice A. Podemos identificar que os conteúdos da universidade brasileira correspondem às siglas B, C, E, G, J, K, O e P que estão destacados em preto. Para ajudar na visualização e análise, tais itens de conteúdo e sua frequência de aparição estão demonstrados na Tabela 1.

Conteúdos - Universidade Brasileira	Frequência - Universidades estrangeiras
Elaboração de Orçamentos visando Planejamento do Resultado	56
Avaliação de desempenho em caso de descentralização, Medidas não financeiras e Balanced Scorecard	39
Custos-Padrão	30
Preço de Transferência	27
Decisões de Preço	26
Custos para Decisão (Relevantes)	25
Decisões de Investimento	17
Elaboração de Orçamentos Flexíveis	9

Tabela 1: Relação entre os conteúdos da UnB e a frequência de aparição das universidades estrangeiras

Percebe-se que a disciplina de Contabilidade Gerencial da universidade brasileira aborda conteúdos cuja frequência de aparição do mesmo conteúdo varia entre as universidades estrangeiras. Conforme as Tabelas 1 e 2, o conteúdo mais frequente entre as universidades estrangeiras, que faz parte do conteúdo de 77,78% do total de programas analisados, também é abordado na universidade brasileira. Tal item refere-se a contribuição da contabilidade na para o planejamento. Dentre os outros conteúdos abordados pela disciplina, o que possui maior frequência entre as universidades estrangeiras é o conteúdo sobre avaliação de desempenho, que faz parte do conteúdo de 54,16% das universidades estrangeiras. Os outros conteúdos abordados na disciplina da universidade brasileira possuem menor frequência de aparição entre as universidades estrangeiras. Os conteúdos sobre custo-padrão, preço de transferência, decisões de preço, custos para decisão, decisões de investimento e elaboração de orçamentos flexíveis, aparecem, sucessivamente, em 41,66%, 37,5%, 36,11%, 34,72%, 23,61% e 12,5% do total de programas estrangeiros analisados. No caso específico do item orçamento flexível, chamou a atenção a baixa frequência nas universidades estrangeiras. No entanto, pode haver universidades que o classificaram como formas de orçamento ou simplesmente orçamento, prejudicando a análise.

Por outro lado dos 5 itens de conteúdo mais trabalhados nas universidades estrangeiras, 4 não são trabalhados na universidade brasileira na disciplina de contabilidade gerencial. Eles se referem basicamente a relação custo-volume-lucro (AO), custos variáveis e fixos (AE), modelos de decisão (F), introdução a contabilidade gerencial (A), custeio baseado em atividades (BG) e análise das variações de custos (L). Como pode ser observado a maior parte deles refere-se à conteúdo de custos. É tradição nas universidades brasileiras colocar o conteúdo de custos em disciplinas específicas que tratem do assunto. Este é o caso na universidade analisada.

A mesma análise feita para custos pode ser empregada em outras áreas, ou seja, alguns conteúdos encontrados nas universidades estrangeiras presentes nas disciplinas de

contabilidade gerencial, na universidade brasileira estão alocados em disciplinas consideradas de outras áreas. Na área de finanças, para citar alguns, tem-se: análise de sensibilidade, risco, payback, custo do capital e avaliação de empresas. Na área de contabilidade financeira, tais como, fluxo de caixa.

A tabela 2 elenca as universidades estrangeiras em que os conteúdos também são trabalhados pela universidade brasileira. Em relação as universidades classificadas nos primeiros lugares do ranking adotado em que foi possível o acesso aos programas de ensino, a Harvard University (4º) trabalha 6 dos 8 itens: B, C, G, J, K, P. Os 2 itens não trabalhados são preço de transferência e decisões de investimento. E a Stanford University (7º) também trabalha 6 dos 8 itens: B, C, E, G, J e P. Os 2 itens não trabalhados são custos relevantes e decisões de investimento.

B	Harvard University (4º); Stanford University (7º); National University of Singapore (22º); University of Sydney (38º); University of Wisconsin-Madison (42º); The University of Queensland (44º); The University of Western Australia (89º); University of Auckland (92º); Washington University in St. Louis (99º)
C	Harvard University (4º); Stanford University (7º); University of Pennsylvania (13º); Columbia University (14º); Cornell University (19º); McGill University (21º); National University of Singapore (22º); Australian National University (25º); University of Hong Kong (28º); University of Bristol (29º); Northwestern University (34º); University of Sydney (38º); Nanyang Technological University, Singapore (39º)*; University of Wisconsin-Madison (42º)*; University of Queensland (44º); Osaka University (55º); University of Birmingham (64º); University of Washington (65º); Monash University (70º)*; Trinity College Dublin (74º); National Taiwan University (76º); University of Texas at Austin (79º); KU Leuven (82º); University of Southampton (94º); University of Leeds (97º); Washington University in St. Louis (99º); University of Adelaide (100º)
E	Stanford University (7º); University of Pennsylvania (13º); National University of Singapore (22º); University of California, Berkeley (27º); University of Hong Kong (28º); University of Bristol (29º); Northwestern University (34º); Nanyang Technological University, Singapore (39º); Hong Kong University of Science and Technology (40º); New York University (41º); University of Copenhagen (45º); Osaka University (55º); University of Zurich (58º); University of Illinois at Urbana-Champaign (63º); University of Texas at Austin (79º)**; KU Leuven (82º); University of Western Australia (89º); University of Groningen (90º); Erasmus University Rotterdam (91º); University of Auckland (92º); University of Southampton (94º); University of California, Davis (95º); Aarhus University (96º); Washington University in St. Louis (99º); University of Adelaide (100º)
G	Harvard University (4º); Stanford University (7º); University of Pennsylvania (13º); Australian National University (25º); University of Hong Kong (28º); University of Bristol (29º)*; Hong Kong University of Science and Technology (40º); University of Wisconsin-Madison (42º)*; University of Copenhagen (45º); Monash University (70º)*; Trinity College Dublin (74º); Boston University (78º); University of Texas at Austin (79º); University of Western Australia (89º)**; Erasmus University Rotterdam (91º); University of Auckland (92º); University of Southampton (94º); Aarhus University (96º); University of Leeds (97º); Washington University in St. Louis (99º); University of Adelaide (100º)
J	Harvard University (4º); Stanford University (7º); University of Pennsylvania (13º)*; Columbia University (14º); University of Edinburgh (17º); Ecole Polytechnique Fédérale de Lausanne (18º); National University of Singapore (22º); Australian National University (25º); University of Hong Kong (28º); University of Bristol (29º); Northwestern University (34º); Nanyang Technological University, Singapore (39º)*; Hong Kong University of Science and Technology (40º); New York University (41º); University of Wisconsin-Madison (42º)**; University of Copenhagen (45º); Monash University (70º); Trinity College Dublin (74º); National Taiwan University (76º); University of Texas at Austin (79º)**; KU Leuven (82º); University of Alberta (84º); University of Western Australia (89º)*; University of Groningen (90º)*; Erasmus University Rotterdam (91º); University of Auckland (92º); University of Southampton (94º)*; Aarhus University (96º); University of Leeds (97º); Washington University in St. Louis (99º)
K	Harvard University (4º); University of Pennsylvania (13º); Columbia University (14º); McGill University (21º); University of Sydney (38º); Nanyang Technological University, Singapore (39º); University of Wisconsin-Madison (42º)*; University of Illinois at Urbana-Champaign (63º); University of Washington (65º); Monash University (70º); National Taiwan University (76º); Boston University (78º); University of Texas at Austin (79º)*; University of Alberta (84º)*; The University of Western Australia (89º); University of Groningen (90º); University of Auckland (92º); University of Southampton (94º); University of Leeds (97º)*; Washington University in St. Louis (99º); University of Adelaide (100º)
O	Duke University (26º); University of California, Berkeley (27º); Northwestern University (34º); University of Sydney (38º); University of Wisconsin-Madison (42º)*; University of Copenhagen (45º); Osaka University (55º); University of Washington (65º); University of Texas at Austin (79º); University of Alberta (84º); The University of Western Australia (89º); University of Auckland (92º); University of Southampton (94º)*; University of California, Davis (95º); Washington University in St. Louis (99º)

P	Harvard University (4°); Stanford University (7°)*; University of Pennsylvania (13°); Columbia University (14°); University of Edinburgh (17°); Ecole Polytechnique Fédérale de Lausanne (18°); Cornell University (19°); McGill University (21°); National University of Singapore (22°)*; Australian National University (25°); Duke University (26°); University of California, Berkeley (27°)*; University of Hong Kong (28°); University of Bristol (29°); Northwestern University (34°)*; University of Sydney (38°); Nanyang Technological University, Singapore (39°); New York University (41°); University of Wisconsin-Madison (42°)**; University of British Columbia (43°); University of Queensland (44°)*; University of Copenhagen (45°); Osaka University (55°); University of Zurich (58°); University of California, San Diego (59°); University of Illinois at Urbana-Champaign (63°); University of Birmingham (64°); University of Washington (65°); Monash University (70°); Trinity College Dublin (74°); National Taiwan University (76°); Boston University (78°); University of Texas at Austin (79°)*; KU Leuven (82°); University of Alberta (84°); University of Western Australia (89°)*; University of Groningen (90°)*; Erasmus University Rotterdam (91°); University of Auckland (92°); University of Southampton (94°); University of California, Davis (95°); Aarhus University (96°); University of Leeds (97°)*; Washington University in St. Louis (99°); University of Adelaide (100°)
---	---

*Universidades em que foram analisados 2 programas de ensino;

**Universidades em que foram analisados 3 programas de ensino;

Tabela 2: Universidades que trabalham os itens de conteúdo da universidade brasileira

Com base na comparação do programa de ensino da universidade brasileira, poderíamos acrescentar um novo mito a internacionalização da educação superior àqueles citados por Knight (2011): fazer uma disciplina em universidade no exterior faria com que o estudante fosse mais internacional do que se ele fizesse a disciplina na própria universidade.

5 Conclusões

O presente estudo foi realizado a fim de averiguar a harmonização do conteúdo da disciplina Contabilidade Gerencial entre as universidades estrangeiras e estas com uma universidade brasileira. A motivação do estudo deve-se à internacionalização do ensino superior, que vem há algum tempo, propondo a harmonização do ensino.

Os resultados mostraram que a disciplina de contabilidade gerencial possui diferentes nomenclaturas. Algumas universidades oferecem mais de uma disciplina da área que os conteúdos podem se diferir entre elas em maior ou menor grau. Há variação também na quantidade de conteúdos entre os programas analisados. Assim, no tange a nomenclatura da disciplina e quantidade de itens de conteúdo não há harmonização entre os programas/universidades.

A partir da análise de 72 programas de ensino pertencentes a 46 universidades estrangeiras, e do programa de uma universidade brasileira foi possível comparar os itens de conteúdo. Observou-se variação quanto aos itens de conteúdos ministrados nas disciplinas das universidades estrangeiras. Embora existam itens de conteúdo abordados por um número maior de universidades, existem também itens específicos abordados por apenas uma disciplina. Foi possível identificar a disparidade entre os programas de disciplinas das universidades pesquisadas uma vez que, como dito anteriormente, alguns programas encontrados abrangem maior número de itens que outros. Conclui-se, portanto, que embora a internacionalização proponha uma harmonização curricular entre os cursos, essa harmonização não existe entre as disciplinas e universidades pesquisadas.

Foi verificado, porém, que o fato de não haver harmonização entre as disciplinas criou uma gama de opções maior para os universitários. Estes poderão fazer mais de uma disciplina, dependendo da universidade, na mesma área e com abordagens e conteúdos diferenciados. Vale ressaltar que a internacionalização não visa uma padronização dos cursos, ela defende que as universidades tenham autonomia na criação de seus currículos. Porém, o que ela propõe é que todos os universitários que se formem no mesmo curso, independente do país de

formação, tenham os conhecimentos básicos necessários para aquela profissão. O estudo mostra que para haver internacionalização por meio da mobilidade de estudantes tanto entre os países estrangeiros como de estudantes brasileiros em universidades estrangeiras, é necessário analisar o conteúdo dos cursos que serão cursados.

Ao compararmos os conteúdos ministrados pela universidade nacional com os itens de conteúdo das universidades estrangeiras conclui-se que, embora não haja harmonização entre as estrangeiras, a harmonização entre as estrangeiras e a nacional é percebida. Todos os conteúdos ministrados pela universidade brasileira são conteúdos também ministrados em, pelo menos, nove universidades estrangeiras. Portanto, a resposta à seguinte pergunta “Qual o grau de convergência de um programa de Contabilidade Gerencial brasileiro com os programas estrangeiros?”, no caso analisado há forte convergência às disciplinas estrangeiras.

Em relação ao aproveitamento de disciplinas cursadas nas universidades, ao considerarmos somente o conteúdo abordado, pode-se concluir que haveriam universidades pelas quais a disciplina seria reconhecida. E devido à falta de harmonização entre as universidades estrangeiras há a possibilidade de, durante um intercâmbio, mais de uma disciplina da área de Contabilidade Gerencial ser cursada, aumentando o conhecimento adquirido pelo universitário.

É necessário salientar que houveram limitações durante a realização da pesquisa em questão. Muitas universidades pesquisadas não disponibilizavam os programas de ensino em seus websites, nem responderam à tentativa de contato por e-mail, portanto estas não puderam ser avaliadas. Existiram também universidades cujos programas disponibilizados eram muito superficiais, não contendo o necessário à análise.

O aprofundamento deste estudo permitirá obter respostas na área de contabilidade gerencial para perguntas, tais como, com qual universidade estrangeira o conteúdo oferecido pela universidade brasileira mais se assemelha? Existe maior frequência de conteúdos em universidades do mesmo país ou continente? Os conteúdos de disciplinas diferentes que se equivalem, oferecidos pela mesma instituição, também são oferecidos pela universidade brasileira?

Sugere-se que pesquisas mais específicas sejam realizadas a fim de averiguar a possibilidade de aproveitamento de disciplina nas universidades. Tal pesquisa pode, também, ser expandida a um número maior de universidades, verificando assim se o grau de harmonização varia de acordo com o tamanho da amostra.

Referências

- AlNajjar, F. K. & Peacock, E. (1995) Perceptions of fortune 500 controllers on internationalizing the accounting curriculum. *Journal of International Accounting, Auditing & Taxation*, 4 (1), 1-12.
- Altbach, P. G. (2004) Globalization and the university: myths and realities in an unequal world. *Tertiary Education and Management*, 10 (1), 3-25.
- Altbach, P. G. Knight, J. (2007) The internationalization of higher education: motivations and realities. *Journal of Studies in International Education*, 11 (3/4), 290-305.
- Altbach, P. G.; Teichler, U. (2001) Internationalization and exchanges in a globalized university. *Journal of Studies in International Education*, 5 (1), 5-25.
- Ayoubi, R. M. & Massoud, H. K. (2007) The strategy of internationalization in universities. *International Journal of Educational Management*, 21 (4), 329 – 349.

- Bardin, L. (2011) *Análise de conteúdo*. São Paulo: Edições 70.
- Bartell, M. (2003) Internationalization of universities: a university culture-based framework. *Higher Education*, 45, 37-52.
- Chabrak H, Craig R. (2013) Student imaginings, cognitive dissonance and critical thinking. *Critical Perspectives on Accounting*, 24 (2), 91–104.
- Carmona, S. (2013) Accounting curriculum reform? The devil is in the detail. *Critical Perspectives on Accounting*, 24, 113–119.
- De Lima, M., Lemos, M. F., Anaya, V. (2006) *Currículo escolar e construção cultural: uma análise prática*.
- De Wit, H. (1998) *Rationales for internationalisation of higher education*. Disponível em: <http://www.ipv.pt/millennium/wit11.htm>. Acesso em: 22 jun. 2015.
- De Wit, H. (2011) Globalisation and internationalisation of higher education. [introduction to online monograph]. *Revista de Universidad y Sociedad de del Conocimiento (RUSC)*, 8 (2), 241-248. Disponível em: <http://rusc.uoc.edu/ojs/index.php/rusc/article/view/v8n2-dewit/v8n2-dewit-eng>. Acesso em: 22 jun. 2015
- Dos Santos, A. C.; Domingues, M. J. C.; Ribeiro, M. J. (2013) Nível de similaridade das matrizes curriculares dos cursos de ciências contábeis das instituições paranaenses listados no MEC, ao currículo mundial. *Registro Contábil*, 4 (3), 105-127.
- Erfurth, A. E.; Domingues, M. J. C. (2013) Currículo mundial e o ensino de contabilidade: estudo dos cursos de graduação em Ciências Contábeis em instituições de ensino superior brasileiras e argentinas. *ConTexto*, 13 (23), 47-60.
- Ghasemipoor, A., Mohmmad J. L. & Jafari, E. (2011) The internationalization of higher education: an effective approach for Iran higher education. *Higher Education Studies*, 1 (2), 35-40.
- Girdzijauskaite, E. & Radzeviciene, A. (2014) International branch campus: framework and strategy. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 110, 301 – 308.
- Huang, F. (2015) The internationalization of Japan's academy across research and non-research universities. *Journal of Studies in International Education*, 19 (4) 379 –393.
- Knight, J. (1997) Internationalization of higher education. A conceptual framework, in J. Knight & H. De Wit (eds.) *Internationalization of Higher Education in Asia Pacific Countries*, Amsterdam: European Association for International Education.
- Knight, J. (2004) Internationalization remodeled: definition, approaches, and rationales. *Journal of Studies in International Education*, 8 (1), 5-31.
- Knight, J. (2011) Five myths about internationalization. Disponível em: [http://www.ecahe.eu/w/images/d/d5/Knight - Five myths about Internationalization - IHE no 62 Winter 2011.pdf](http://www.ecahe.eu/w/images/d/d5/Knight_-_Five_myths_about_Internationalization_-_IHE_no_62_Winter_2011.pdf). Acesso em: 03 ago. 2015.
- Knight, J. (2015) International universities: misunderstandings and emerging models? *Journal of Studies in International Education*, 19 (2), 107 –121.
- Moreira, A. F. B. (1997) *Currículo: questões atuais*. Papirus Editora.
- Moreira, A. F. B. & Candau, V. M. (2007) *Currículo, conhecimento e cultura*. In: Beauchamp, J., Pagel, S. & Nascimento, A. R. (2007) *Indagações sobre currículo: currículo, conhecimento e cultura*: Ministério da Educação, 17-46.
- Pavão, Z. M. (2000) O currículo acadêmico. *Revista Diálogo Educacional*, 1 (2), 1-5.
- Riccio, E. L.; Sakata, M. C. G. (2004) Evidências da globalização na educação contábil: estudo das grades curriculares dos cursos de graduação em universidades brasileiras e portuguesas. *Revista Contabilidade & Finanças*, 15 (35), 35-44.

Segantini, G. T. et al. (2013) Uma Análise Crítica Entre os Currículos dos Cursos de Ciências Contábeis nos Países do Mercosul e o Proposto Pela ONU/UNCTAD/ISAR. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças*, 1 (1), 85-98.

Urban, E. L. & Palmer, L. B. (2014) International students as a resource for internationalization of higher education. *Journal of Studies in International Education*, 18 (4) 305–324.

Teichler, U. (2004) The changing debate on internationalisation of higher education. *Higher Education*, 48 (1), 5-26.

Zhang G., Boyce G. & Ahmed K. (2014) Institutional changes in university accounting education in post-revolutionary China: From political orientation to internationalization. *Critical Perspectives on Accounting*, 25, 819–843.

Apêndice A - Categorização dos assuntos contidos nos programas das universidades

A	introduction managerial accounting, introduction management accounting, control, principal uses of accounting information, the role of management accounting in the management process
B	flexible budgeting, elaboração de orçamentos flexíveis
C	standard costing, custos-padrão
D	responsability accounting, decentralization, divisional performance evaluation, profit and cost center, budgetary control and responsibility, segment reporting, investment centers
E	transfer pricing, preço de transferência
F	decision making, decision support systems, decision rights, decision trees, accounting for business decisions and control, management accounting information for activity and process decisions
G	pricing, cost analysis for pricing decisions, market prices, cost-plus pricing, decisões de preço
H	product variety and productivity, sale mix variances, marketing e production decisions, produtividade
I	incentive compensation, executive contracts, bonus plans and incentive problems, incentive and compensation systems, reward systems, financial results control systems, incentives e financial reporting, profitability analysis
J	performance evaluation, quality control, performance measures, balanced scorecard, non-financial performance measures, strategic management accounting, avaliação de desempenho em caso de descentralização, medidas não financeiras, balanced scorecard
K	relevant costs, incremental analysis, product profitability and sunk costs, cost of outsourcing, information relevance, custos para decisão (relevantes)
L	variance analysis, control, direct cost variance, budget analysis
M	activity-based management, activity analysis
N	governance, organizational design and coordination, control systems, management control alternatives and their effects, modeling information
O	capital budgeting, planning for capital investment, investment appraisal methods, capital investment, capital expenditure and decisions, investment in new technology, net present value analysis, decisões de investimento com imposto de renda
P	budget preparation, budgeting, master budget, planning, standard budgeting, forecasting, margin budgeting, cash budgeting, cash budgets, elaboração de orçamentos para planejamento do resultado
Q	total quality management, costs of quality, kaizen costing, continuous improvement
R	productivity improvement programs
S	target costing, life cycle costing, target costing and life cycle costing
T	value chain analysis, supply chain
U	economic value to the customer
V	ethical and moral principles
W	process reengineering
X	constraints, theory of constraints, scarce resources, constrained resources
Y	levers of control
Z	costs, expenses and benefits
AA	customer profitability
AB	profitability strategy, strategy, strategic competition and market entry, strategic profitability, thinking strategically and game theory, corporate strategy
AC	capacity analysis, capacity costing
AD	opportunity costs, linear programming
AE	cost estimation and behavior, variable cost, fixed costs, variable price calculation, regression analysis
AF	specific problems: capacity costs, service departments, common production processes, rejected products
AG	benchmarking/ total cost of ownership and benchmarking
AH	reporting for control

AI	spoilage, rework and scrap
AJ	control related roles and ethics
AK	learning curve
AL	short-term decisions
AM	recent developments in management accounting
AN	organizational and behavioral aspects of control systems, situational influences on mcs, business environment, management accounting in a changing environment
AO	cost-volume-price, cost-volume profit, cost-volume analysis, margin analysis, contribution analysis, analysis of sales, expenses and profits, breakeven analysis, production volume
AP	quality and stock management
AQ	corporate annual report
AR	social and environmental accounting, sustainability
AS	balance sheet and scf, institutional setting and accrual accounting, income measurement, revenue, long-lived assets, bonds, leases, taxes, investments, tax issues, construction accounting and installment sales, statement of cash flows, financial statements
AT	cost accounting and overview of cost accounting, cost concepts, classification, accounting systems, cost terms, ways to analyze, normal cost, elements of cost, nature of cost
AU	job costing, job order
AV	cost management, cost management systems
AW	support department cost allocation, cost allocation, overhead, service costs
AX	process costing
AY	absorption cost, criticisms of absorption cost systems
AZ	product costing, cost units objectives
BA	inventory, inventories, inventory costing, cost flows
BB	accounting for materials
BC	cost assignment and costing models, costing methods, cost accumulation
BD	joint costs, common costs, batch costing
BE	spoilage and waste
BF	costs of time, labour
BG	activity-based costing
BH	the roles of accounting in organizations and society
BI	management concepts, issue of management, implementation and change management
BJ	economic value added, value based management, financial analysis
BK	excel application
BL	cost of capital, firm valuation
BM	organizational architecture, contracts and organization arch
BN	accounting informations in markets
BO	earnings management and voluntary disclosure
BP	predicting behavior and agency theory, nature of agency problems, contracting function of accounting
BQ	business sustainability, risk and uncertainty
BR	documenting process
BS	purchases, cash, payroll e fa, conversion
BT	sensitivity analysis
BU	franchising and incentive pay
BV	evaluation systems
BW	contract costing
BX	payback, accounting rate of return, NPV and IRR, capital rationing

Apêndice B – Siglas utilizadas para substituir o nome das disciplinas

MA	Managerial Accounting, Management Accounting, Managerial Accounting 1, Management Accounting 1, Managerial Accounting 2, Management Accounting 2, Management Accounting Applications, Introduction to Managerial Accounting, Introduction to Management Accounting, Introductory Managerial Accounting, Principles of Management Accounting, Fundamentals of Managerial Accounting, Management Accounting A, Management Accounting for IB, Management Accounting for BE, Management Accounting BDK
MCA	Managerial and Cost Accounting, Cost and Management Accounting – A, Cost and Management Accounting – B
MABD	Management Accounting for Business Decisions
CO	Cost Accounting
AMA	Advanced Managerial Accounting, Advanced Management Accounting
FMA	Financial and Managerial Accounting

AFMA	Advanced Financial and Managerial Accounting
ADMC	Accounting for Decision Making and Control
MC	Management Control
AE	Accounting and Economics
DMA	Decision Making for Accountancy
ACS	Accounting Control Systems
IAMDM	Introduction to Accounting for Management Decision Making
IMA	Intermediate Managerial Accounting, Intermediate Management Accounting
MCS	Management Control Systems
SMA	Strategic Management Accounting
CMA	Contemporary Managerial Accounting
AMC	Accounting for Management Control
CO (AMA)	Cost Accounting (Advanced Managerial Accounting)
MC (MA 2)	Management Control (Management Accounting 2)

ⁱ Em algumas instituições é disciplina obrigatória dos cursos de administração, como por exemplo, no curso de Administração e Gestão de Serviços na Copenhagen Business School (<http://www.cbs.dk/en/study/bachelor/bsc-in-business-administration-and-service-management>)

ⁱⁱ Para facilitar a visualização e análise do gráfico da Figura 2 foram criados os seguintes agrupamentos de universidades que possuem o mesmo número de itens de conteúdo:

A: University of Auckland (MCA)/University of Adelaide (MA)/Washington University in St. Louis (MA)

B: University of Pennsylvania (MA)

C: University of Southampton (MA)

D: NTU (ADMC)/University of Texas at Austin (MCA)/University of Wisconsin-Madison (MA)/National Taiwan University (MA)

E: University of Washington (MA)/Aarhus University (MCA)/KU Leuven (MA)/University of Western Australia (MA)/Rotterdam School of Management, Erasmus University (MA)

F: Stanford University (MA)/University of Texas at Austin (MA)/NUS (MA)/ University of Sydney (MA)/NTU (MA)/University of Illinois at Urbana-Champaign (DMA)/Monash University (MCA)

G: Australian National University (MA)

H: Northwestern University (MA)/University of Illinois at Urbana-Champaign (ACS)/Osaka University (MC)/University of Wisconsin-Madison (MA)

I: Harvard University (MA)/University of Western Australia (SMA)/University of Texas at Austin (MA)/University of Birmingham (MA)/University of Copenhagen (MA)/University of Wisconsin-Madison (MA)

J: Johns Hopkins University (MA)/ University of California, Davis (MA)/Monash University (MCA)/UCSD (MA)/University of Queensland (MA)/NYU (MA)

K: NUS (MA)/University of Leeds (IMA/MA)/University of Southampton (MA)/Trinity College Dublin (MABD)/University of Zurich (AE)/University of Bristol (MA)/University of Hong Kong (MC/MA)/UCB (MA)

L: University of Edinburgh (MA)/University of Alberta (IMA/ IAMDM)/Boston University (MA)/University of Bristol (AMA)/McGill University (MA)

M: Stanford University (MA)/University of Auckland (SMA)/University of Western Australia (MCA)/University of Queensland (MA)/Hong Kong University of Science and Technology (AMA)/Cornell University (MA)/University of Pennsylvania (CO)

N: EPFL (FMA)/University of Birmingham (MA)/University of British Columbia (MA)/ UCB (MA)/Duke University (AFMA)

O: Northwestern University (MA)/University of Alberta (MCS)/University of Groningen (MA)

P: University of Groningen (MA/ MA)

Q: University of Groningen (AMC)