

Monica Veneziani

**L'ACCOUNTING
EDUCATION:
OSSERVAZIONI
PRELIMINARI
SUL CASO ITALIANO**

FrancoAngeli

Informazioni per il lettore

Questo file PDF è una versione gratuita di sole 20 pagine ed è leggibile con



La versione completa dell'e-book (a pagamento) è leggibile con Adobe Digital Editions. Per tutte le informazioni sulle condizioni dei nostri e-book (con quali dispositivi leggerli e quali funzioni sono consentite) consulta [cliccando qui](#) le nostre F.A.Q.



I lettori che desiderano informarsi sui libri e le riviste da noi pubblicati possono consultare il nostro sito Internet: www.francoangeli.it e iscriversi nella home page al servizio “Informatemi” per ricevere via e.mail le segnalazioni delle novità o scrivere, inviando il loro indirizzo, a “FrancoAngeli, viale Monza 106, 20127 Milano”.

Monica Veneziani

**L'ACCOUNTING
EDUCATION:
OSSERVAZIONI
PRELIMINARI
SUL CASO ITALIANO**

FrancoAngeli

Copyright © 2012 by FrancoAngeli s.r.l., Milano, Italy

L'opera, comprese tutte le sue parti, è tutelata dalla legge sul diritto d'autore. L'Utente nel momento in cui effettua il download dell'opera accetta tutte le condizioni della licenza d'uso dell'opera previste e comunicate sul sito www.francoangeli.it.

*A Emanuele e Miriam
i miei doni più grandi
con amore infinito*

*... nella speranza di saperli educare
per un mondo migliore*

INDICE

Prefazione	pag.	9
Capitolo 1		
Le organizzazioni internazionali e l'accounting education	»	13
1.1. L'International Association for Accounting Education and Research (IAAER)	»	13
1.2. L'International Federation of Accountants (IFAC)	»	15
1.3. L'International Accounting Education Standards Board (IAESB)	»	19
Capitolo 2		
Gli International Education Standard: conoscenze, capacità, valori, atteggiamenti, etica di un professional accountant	»	23
2.1. IES1: i requisiti necessari per il percorso di professional accounting education	»	23
2.2. IES2: i contenuti dei programmi di professional accounting education	»	25
2.3. IES3: le capacità professionali e l'istruzione di carattere generale	»	28
2.4. IES4: i valori, l'etica e gli atteggiamenti professionali	»	31

Capitolo 3

Le principali teorie dell'apprendimento applicabili all'accounting education

	pag.	35
3.1. Il costruttivismo	»	35
3.2. La teoria dell'apprendimento esperienziale	»	41
3.3. La teoria dell'apprendimento situato	»	45
3.4. La teoria dell'elaborazione dell'informazione	»	48
3.5. Due approcci all'apprendimento nell'accounting education: Trasformativo versus Trasmissivo	»	49
3.6. Il paradigma trasformativo nel contesto internazionale	»	53

Capitolo 4

I metodi di insegnamento

	»	59
4.1. Introduzione	»	59
4.2. Il caso di studio e il gioco di ruolo	»	60
4.3. L'utilizzo del computer nei metodi di apprendimento	»	61
4.4. Le relazioni tra paradigmi, teorie, metodi di insegnamento ed IES nell'accounting education	»	66

Capitolo 5

L'accounting education in Italia: una prima ricerca empirica

	»	71
5.1. L'obiettivo ed il contesto di riferimento	»	71
5.2. La metodologia applicata	»	72
5.3. I contenuti dei programmi di professional accounting education: l'applicazione dell'IES2	»	74
5.4. Le capacità professionali: l'applicazione dell'IES3	»	77
5.5. I valori, l'etica e gli atteggiamenti professionali: l'applicazione dell'IES4	»	81

Conclusioni

» 85

Bibliografia

» 89

PREFAZIONE

Nel 1989 l'Accounting Education Change Commission (AECC) ricevette dall'American Accounting Association (AAA) l'incarico di assumere il ruolo di "catalizzatore per il miglioramento della preparazione accademica dei *professional accountant*". L'AECC sosteneva già allora che "il bisogno di cambiamento dipendeva dal fatto che i programmi dei corsi di *accounting* non avevano mantenuto il passo con la professione dinamica, complessa, in espansione e in continuo mutamento per la quale gli studenti venivano educati". Più recentemente, soprattutto a livello internazionale, nel periodo immediatamente successivo all'inizio della crisi finanziaria globale, la qualità dell'educazione a sostegno della pratica professionale è stata messa in discussione, così come lo era stata in anni precedenti a seguito degli scandali Enron e WorldCom (Sikka, Haslam, Kyriacou e Agrizzi, 2007).

Ad esempio, l'*accounting education* viene recentemente criticata in quanto fa eccessivamente affidamento sui metodi di insegnamento tradizionali basati su uno stile di apprendimento trasmissivo e passivo, dimenticando che alcune competenze dovrebbero essere insegnate utilizzando un paradigma maggiormente interattivo e trasformativo, che impieghi metodi fondati sulla teoria dell'apprendimento situato e sulla teoria del costruttivismo.

Il mutamento della professione contabile, unito a quello dell'*accounting education*, offre pertanto un'opportunità per formulare le prime osservazioni sul mondo universitario italiano in merito alla preparazione dei futuri *professional accountant*.

Questa ricerca utilizza gli *International Education Standards* (IESs) pubblicati dall'*International Accounting Education Standards Board* (IAESB) – la cui missione è servire l'interesse pubblico rafforzando la professione contabile in tutto il mondo attraverso lo sviluppo e la valorizzazione dell'*accounting education* e la promozione di standard di alta qualità – per

comprendere: qual è il grado di applicazione di tali principi, riconosciuti a livello internazionale, nell'ambito di un curriculum finalizzato alla formazione di un *professional accountant*; quali sono i metodi di insegnamento maggiormente utilizzati; quale approccio all'insegnamento, trasmissivo o trasformativo, viene prevalentemente applicato dagli accademici.

Il primo capitolo è dedicato alle principali organizzazioni internazionali impegnate nell'*accounting education*. In particolare, vengono presentate la missione, alcuni aspetti della struttura organizzativa e le modalità di azione dell'*International Association for Accounting Education and Research* (IAAER), dell'*International Federation of Accountants* (IFAC) e dell'*International Accounting Education Standards Board* (IAESB).

Nel secondo capitolo l'attenzione viene posta più specificamente sugli *International Education Standards* (IESs), con riferimento agli IES2 (*Content of Professional Accounting Education Programs*), IES3 (*Professional Skills*) e IES4 (*Professional Values, Ethics and Attitudes*) oggetto del lavoro empirico, evidenziandone i contenuti e gli aspetti più interessanti ai fini della ricerca.

Il capitolo terzo si concentra sulle principali teorie di apprendimento che, a livello internazionale, sono applicabili all'*accounting education*: il costruttivismo, l'apprendimento esperienziale, l'apprendimento situato, l'elaborazione dell'informazione. Dopo aver presentato le peculiarità di ciascuna teoria, si definiscono i collegamenti con il paradigma trasmissivo e quello trasformativo alla base dell'insegnamento e dell'apprendimento. La finalità è inquadrare il contenuto degli standard IES2, IES3 ed IES4 in un *framework* teorico di riferimento, al quale ricondurre anche l'analisi empirica oggetto del capitolo quinto.

Il capitolo quarto, strettamente connesso al precedente, ha la funzione di presentare i diversi metodi di insegnamento utilizzabili nell'*accounting education* all'interno degli studi universitari, proponendo anche un modello che integri i medesimi con le teorie dell'apprendimento e colleghi il tutto ai singoli approcci all'apprendimento (trasmissivo o trasformativo), con peculiare attenzione a quanto stabilito dagli IES oggetto di studio.

L'ultimo capitolo, di natura empirica, si occupa delle prime osservazioni sul caso italiano in merito all'applicazione dei principi IES2, IES3 ed IES4 nell'ambito di un percorso di laurea triennale, formativo per il *professional accountant*, individuando anche i metodi di insegnamento più comuni, le teorie dell'apprendimento maggiormente utilizzate nonché il paradigma (trasmissivo o trasformativo) prevalente.

Si desidera precisare che il presente lavoro è parte di un progetto di ricerca più ampio, a rilevanza internazionale, dal titolo "*The Awareness and*

Impact of International Accounting Education Standards”, commissionato dall’*International Association for Accounting Education and Research* (IAAER) e finanziato dall’*Association of Chartered Certified Accountants* (ACCA) con il fine di supportare la missione e l’operato dell’*International Accounting Education Standards Board* (IAESB). In particolare, il progetto generale rientra nella programmazione della ricerca promossa dall’IAAER, relativa all’anno 2008, sul tema “*IAAER/ACCA Research Informing the IAESB*”. Alla ricerca complessiva hanno preso parte le seguenti università: Università degli Studi di Brescia, University of Dundee (UK) e Uganda University.

In conclusione, desidero rivolgere un sentito ringraziamento alla Prof.ssa Christine Helliard (University of South Australia), alla Dott.ssa Louise Crawford ed alla Dott.ssa Elizabeth Monk (University of Dundee) per avermi indirizzata alla conoscenza di questa tematica e per la loro preziosa collaborazione in questi anni di ricerca insieme.

Esprimo la mia profonda gratitudine anche al Prof. Claudio Teodori per i pregevoli consigli ricevuti e per non avermi mai fatto mancare la sua fiducia e il suo appoggio.

Infine, un pensiero molto speciale va a Luigi che con amorevole pazienza mi ha sempre sostenuta ed incoraggiata nelle scelte. Grazie di cuore ai nonni Rosalba e Giuseppe per il loro indispensabile aiuto. Un ringraziamento affettuoso anche ad Enrica e Caterina per la loro sempre generosa disponibilità.

Rimane evidentemente a carico dell’Autore la responsabilità di tutto il lavoro.

MONICA VENEZIANI

Università degli Studi di Brescia, settembre 2012

CAPITOLO 1

LE ORGANIZZAZIONI INTERNAZIONALI E L'ACCOUNTING EDUCATION

1.1. L'International Association for Accounting Education and Research (IAAER)

L'*International Association for Accounting Education and Research* (IAAER) è un'organizzazione non-profit la cui missione è promuovere l'eccellenza nell'*accounting education* e nella ricerca, attraverso lo sviluppo di standard *di accounting practice* che siano di elevata qualità e globalmente riconosciuti¹. Nel perseguire tale missione, l'organizzazione è da sempre alla continua ricerca di collaborazione con il mondo universitario e professionale.

Tra i suoi soci si distinguono, infatti:

- *Regular Members* – persone interessate a promuovere l'*accounting education* e la ricerca in tutte le sue articolazioni e discipline;
- *Academic Accounting Association Members* – associazioni accademiche, nazionali o locali, principalmente composte da persone impegnate nella didattica e/o ricerca nell'ambito dell'*accounting*, con riferimento a tutti i suoi settori e discipline correlate;
- *Professional Accountancy Association Members* – associazioni di natura non accademica interessate a promuovere l'*accounting education* e la ricerca in tutti i suoi rami e discipline;
- *University Members* – università impegnate nell'insegnamento e/o ricerca nell'*accounting*;

¹ Per approfondimenti si rimanda al documento: International Association for Accounting Education and Research (IAAER), *Constitution*, in <http://www.iaaer.org/about/constitution.htm> (data di accesso 01/04/2012).

- *Student Members* – studenti di *accounting* iscritti all'università (soci senza diritto di voto).
- *Affiliate Members* – centri, istituti di ricerca e altre organizzazioni non ricomprese tra le categorie di cui sopra, che promuovono l'*accounting education* e la ricerca².

Nel *mission and strategy statement* dell'organizzazione vengono stabilite le principali attività svolte, tra cui si evidenziano le seguenti:

- la partecipazione attiva nello sviluppo di standard di elevata qualità riconosciuti a livello mondiale, attraverso la propria rappresentanza nell'*International Accounting Education Standards Board (IAESB)*, nell'*Education Advisory Group (EAG)* dell'*International Financial Reporting Standards (IFRS) Foundation* e nello *Standards Advisory Council* dell'*International Accounting Standards Board (IASB)*;
- lo sviluppo e il co-finanziamento di progetti di ricerca in collaborazione con altri organismi tra cui l'*Association of Chartered Certified Accountants (ACCA)*, impegnati nella realizzazione degli *accounting and educational standard*. In particolare, nello *statement* si afferma che la ricerca di rapporti tra il mondo accademico e quello professionale attraverso la proposta di progetti, del loro finanziamento e della loro realizzazione, permette di meglio collegare l'*accounting education* con l'*accounting practice*: la finalità è contribuire alla formazione di soggetti adeguati al mondo del lavoro in un ambiente economico in continua evoluzione;
- il sostegno a due riviste ufficiali: *Journal of International Financial Management and Accounting* ed *Accounting Education: an International Journal*;
- la sponsorizzazione ed il coordinamento del *World Congress of Accounting Educators and Researchers*, organizzato ogni quattro anni insieme all'*International Federation of Accountants (IFAC) World Congress*. Nella storia dell'IAAER le conferenze internazionali hanno sempre rivestito un ruolo di stimolo importante per la crescita ed il riconoscimento dell'organizzazione: favorendo l'inserimento di nuovi membri appartenenti alle associazioni accademiche e professionali nazionali; promuovendo pubblicazioni di alta qualità; sviluppando importanti relazioni con le organizzazioni internazionali che

² Cfr. IAAER, *Constitution* cit.

si occupano di *accounting*; stimolando il dibattito attorno a tematiche di grande attualità³.

La storia dell'*International Association for Accounting Education and Research* mostra come tale organizzazione abbia nel tempo acquisito sempre più importanza nell'ambito dell'*accounting education*. Costituita nel 1984 a Toronto, dove si svolse il primo meeting, oggi l'IAAER ha raggiunto il suo obiettivo di diventare il rappresentante mondiale degli *accounting academic*⁴.

1.2. L'International Federation of Accountants (IFAC)

L'*International Federation of Accountants* (IFAC) è l'organizzazione mondiale non governativa dedicata all'*accountancy profession*⁵. Istituita nel 1977 con l'adesione di 63 organismi contabili professionali collocati in 51 Paesi, oggi dispone di 167 membri ed associati in 127 Paesi rappresentando circa 2.500.000 professionisti in materia di *accounting*⁶: poche altre organizzazioni professionali godono dell'ampio sostegno internazionale che caratterizza l'IFAC⁷.

La missione dell'*International Federation of Accountants* è perseguire l'interesse pubblico, rafforzare la professione contabile in tutto il mondo e contribuire allo sviluppo di forti economie internazionali attraverso la formazione e la promozione di standard professionali di alta qualità, favorendo la convergenza internazionale sui medesimi. L'IFAC si impegna, inoltre, a promuovere il dibattito su questioni di interesse pubblico, in cui le competenze di tipo professionale nell'ambito dell'*accounting* sono rilevanti⁸.

³ Per approfondimenti sulla storia dell'IAAER si rimanda a: Needles B. E. e Olmsted L. (2004), *A History of the International Association for Accounting Education and Research (IAAER): 1984-2004*, IAAER publication, <http://www.iaaer.org/about/history.htm> (data di accesso 01/04/2012).

⁴ Cfr. Needles B.E. e Olmsted L. (2004), cit., pag.15.

⁵ Nel lavoro, i termini *accountancy profession* e professione contabile vengono utilizzati con il medesimo significato.

⁶ Fonte: IFAC website, <http://www.ifac.org>, aggiornamento 16 novembre 2011.

⁷ Per approfondimenti si rimanda a Loft A., Humphrey C. e Turley S. (2006), "In Pursuit of Global Regulation: Changing Governance and Accountability Structures at the International Federation of Accountants (IFAC)", *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 19(3), 428-451.

⁸ Fonte: IFAC website, Organization Overview, <http://www.ifac.org/about-ifac/organization-overview> (data di accesso 01/04/2012).

Più in dettaglio, l'IFAC mira al raggiungimento della propria missione con la costituzione di quattro *Public Interest Activities Committees* (PIAC) e monitorando l'assolvimento degli obblighi da parte dei propri soci attraverso l'*IFAC Compliance Programme*.

I quattro *Committee* che formano il (PIAC), definiti dall'IFAC come *independent standard-setting body*⁹, si occupano di stabilire e diffondere rispettivamente i seguenti principi: *International Standards on Auditing* (ISA), pubblicati dall'*International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB); *International Education Standards* (IES), pubblicati dall'*International Accounting Education Standards Board* (IAESB) di seguito approfonditi in quanto oggetto della presente ricerca; *International Code of Ethics for Professional Accountants*, pubblicato dall'*International Ethics Standards Board for Accountants* (IESBA); *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) pubblicati dall'*International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB).

È importante sottolineare che i primi tre organismi (IAASB, IAESB ed IESBA) sono soggetti alla supervisione del *Public Interest Oversight Board* (PIOB), il quale fu fondato nel 2005 per garantire che gli standard internazionali di auditing, etica e formazione dei *professional accountant*¹⁰ venissero definiti in modo trasparente e nel rispetto dell'interesse pubblico. A sua volta, la costituzione del PIOB si colloca nel più ampio progetto di riforma iniziato dall'IFAC nel 2003, in risposta agli scandali finanziari Enron e WorldCom che hanno animato la scena internazionale. La rilevanza del PIOB risulta fondamentale nell'ambito della governance dell'IFAC, in quanto da esso dipende tutto il processo di trasparenza sul quale la medesima basa il proprio operato dopo la ristrutturazione del 2003. Come si può osservare dalla Figura 1, il PIOB intrattiene tre tipologie di rapporti¹¹:

- il primo, di *accountability*, è nei confronti del *Monitoring Group* costituito a sua volta da rappresentanti della Comunità Europea, del *Financial Stability Board* (FSB – fino al 2009 *Financial Stability Forum*) e da tutti i *regulator* che hanno contribuito al processo di riforma dell'IFAC, ossia l'*International Organization of Securities Commissions* (IOSCO), la Banca Mondiale, il *Basel Committee on*

⁹ Cfr. International Federation of Accountants (IFAC) (2010), *Handbook of International Education Pronouncements*, IFAC publication, New York, pag.4.

¹⁰ Nel lavoro, i termini: *professional accountant*, soggetto che opera nella professione contabile e professionista, vengono utilizzati con il medesimo significato.

¹¹ Per approfondimenti si rinvia al PIOB website, <http://www.ipiob.org> (data di accesso 01/04/2012).

Banking Supervision (BCBS) e l'*International Association of Insurance Supervisors* (IAIS);

- il secondo è di *consultation* con il *Monitoring Group* e con il gruppo di stakeholders;
- il terzo di *oversight* con riferimento: (i) ai componenti del PIAC (IAASB, IAESB ed IESBA); (ii) al *Compliance Advisory Panel* (CAP) che valuta il livello di *compliance* dei soci alle regole imposte dall'IFAC, compreso l'impegno nel promuovere l'adozione degli standard ISA, IES, IPSAS e del codice etico; (iii) alla *Nominating Committee* che a sua volta si occupa delle fasi del processo di nomina nei vari *independent standard-setting board* e *IFAC committee*; (iv) ai *Consultative Advisory Group* (CAG) ossia gli organi di consultazione a monte dei tre *independent standard-setting board*.

L'IFAC *Compliance Programme* si compone invece di tre parti: (i) valutazione del *Regulatory and Standard-Setting Framework* (Parte 1); (ii) *Statements of Membership Obligations* (SMO) *Self-Assessment Questionnaire* (Parte 2); (iii) *Development of Action Plans* (Parte 3). Più in dettaglio ciascun socio IFAC, per l'Italia il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili (CNDCEC), deve compilare periodicamente i documenti che formano le tre parti del *Compliance Programme*, dimostrando di assolvere gli obblighi imposti dall'IFAC ai propri membri¹².

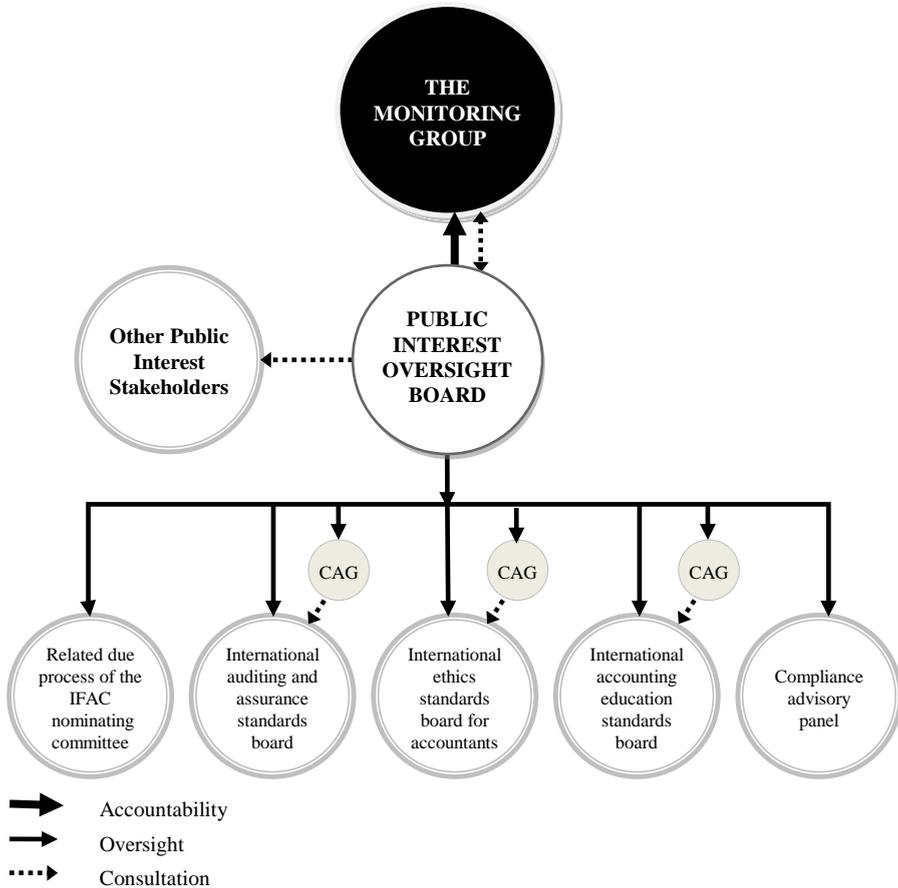
In sintesi, nella prima parte (Parte 1) viene richiesto di esplicitare i requisiti normativi relativi a un programma di formazione professionale necessari per divenire soci della propria organizzazione (per l'Italia il CNDCEC); nella seconda parte l'IFAC chiede a ciascun socio un'autovalutazione in merito all'osservanza e diffusione degli standard definiti negli *Statements of Membership Obligations* (SMO) presentati in Tabella 1¹³. L'oggetto della presente ricerca riguarda lo SMO2 dedicato agli *International Education Standards* (IES) for Professional Accountants.

L'ultima parte (Parte 3) si riferisce, invece, ai piani di azione che i soci devono annualmente aggiornare con la finalità di continuare a sostenere e promuovere, nel proprio Paese di origine, quanto stabilito dagli *Statements of Membership Obligations*.

¹² Nel sito web IFAC sono liberamente consultabili i documenti predisposti dai membri IFAC, suddivisi per Paese, che compongono le tre parti del *Compliance Programme*. <http://www.ifac.org/about-ifac/membership/compliance-program> (data di accesso 01/04/2012).

¹³ Per un approfondimento di ciascun SMO si rinvia a International Federation of Accountants (IFAC) (2004), *Statements of Membership Obligations*, IFAC publication, New York.

Fig. 1 - PIOB's governance and oversight structure



Fonte: PIOB website, <http://www.ipiob.org> (data di accesso 01/04/2012)

Attraverso il rispetto degli obblighi da parte di ciascun membro, l'*International Federation of Accountants* si pone l'obiettivo di contribuire alla convergenza internazionale nell'ambito dell'*accounting education* e dell'*accounting practice*. A questo proposito si deve però sottolineare che essendo l'IFAC un'organizzazione non governativa, non ha comunque alcun potere coercitivo nei confronti dei Paesi ai quali appartengono i propri membri: questo rende certamente complicato il raggiungimento degli obiettivi prefissati, il quale dipende, quindi, dal livello di legittimazione dell'IFAC sulla scena internazionale. In altre parole, nei Paesi *civil law* come l'Italia, il CNDCEC può soltanto favorire, attraverso la propria influenza sul Legislatore, la diffusione degli standard proposti dall'IFAC.

Tab. 1 – Statements of Membership Obligations

SMO1: Quality Assurance

SMO2: International Education Standards for Professional Accountants and other IAESB Guidance

SMO3: International Standards, other Statements and Related Practice Statements issued by the IAASB

SMO4: IFAC Code of Ethics for Professional Accountants

SMO5: International Public Sector Accounting Standards and other IPSASB Guidance

SMO6: Investigation and Discipline

SMO7: International Financial Reporting Standards

Tuttavia, come sostenuto anche da Loft et al. (2006) nonché da Chiapello e Medjad (2009), l'attuale struttura di governance dell'IFAC è dominata dai *regulator* e dalle principali società professionali internazionali attraverso la figura del PIOB¹⁴. Questo comporta un “*embedded oversight*” (Loft et al., 2006): in altri termini l'attività svolta dall'IFAC è sorvegliata da organizzazioni internazionali che condividono la sua stessa missione. Tale situazione certamente favorisce l'accrescere della reputazione e legittimazione dell'IFAC nel mondo.

1.3. L'International Accounting Education Standards Board (IAESB)

Nel perseguire la sua missione, il Board dell'IFAC ha costituito nel 2003 l'*International Accounting Education Standards Board* (IAESB) come *independent standard-setting body* preposto alla formazione e pubblicazione degli *International Education Standards (IES) for Professional Accountants*.

In particolare, la missione dell'IAESB è perseguire l'interesse pubblico rafforzando la professione contabile in tutto il mondo attraverso lo sviluppo e la valorizzazione dell'*accounting education* nella sua globalità. L'attività di tale organismo parte dal presupposto che un miglioramento dell'as-

¹⁴ Per approfondimenti si rinvia a: Loft A., Humphrey C. e Turley, S. (2006), cit.; Chiapello E. e Medjad K. (2009), “An unprecedented privatisation of mandatory standard-setting: The case of European accounting policy”, *Critical Perspectives on Accounting*, 20(4), 448-468.