
Identificarea cu firma și cu profesia influențează deciziile auditorilor privind evenimentele ulterioare?

Asist. univ. dr. Anna J. JOHNSON-SNYDER,
Universitatea East Carolina, S.U.A.,
e-mail: johnsonan18@ecu.edu

Conf. univ. dr. Brenda L. KILLINGSWORTH,
Universitatea East Carolina, S.U.A.,
e-mail: killingsworthb@ecu.edu

Rezumat

Lucrarea examinează dacă identificarea auditorilor cu firma sau cu profesia va influența utilizarea înțelegerii ulterioare a evenimentelor, în cazul revizuirii misiunilor de audit. În plus, studiul examinează dacă un conflict între identitatea organizațională și identitatea profesională ar putea influența utilizarea raționamentului auditorului. Participanții la studiu au fost reprezentați de un număr de 63 de experți de audit cu funcții de conducere. Auditorii au avut la dispoziție un instrument care conține scenarii aleatorii de revizuire a auditului, elaborate pentru a evalua efectele identificării și ale utilizării raționamentului profesional asupra deciziilor acestora. Rezultatele au arătat că identificarea organizațională poate minimiza efectul înțelegerii ulterioare a evenimentelor asupra deciziilor, în timp ce identificarea profesională are ca rezultat o creștere a prejudecăților.

Cuvinte-cheie: raționamentul auditorului; identificarea cu organizația; identificarea cu profesia; conflictul organizație-profesie; înțelegerea ulterioară a unui eveniment; audit

Clasificare JEL: M42

Vă rugăm să citați acest articol astfel:

Johnson-Snyder, A.J., Killingsworth, B. L. (2020), Does Identification with the Firm and Profession Mitigate Outcome Effect on Auditors' Decisions?, *Audit Financiar*, vol. XVIII, no. 3(159)/2020, pp. 532-541, DOI: 10.20869/AUDITF/2020/159/017

Link permanent pentru acest document:

<http://dx.doi.org/10.20869/AUDITF/2020/159/017>
Data primirii articolului: 20.02.2020
Data revizuirii: 1.03.2020
Data acceptării: 2.06.2020

Introducere

Informația, în general, apare sub diferite forme și în diferite momente, inclusiv în faza ex-post de la finalizarea auditului. În cadrul misiunii de audit, indiferent dacă se va efectua o revizuire internă sau externă, un auditor va încerca să ia cea mai bună decizie pe baza informațiilor disponibile la momentul respectiv. Auditul este un mediu foarte litigios. Când are loc un eveniment neanticipat care are ca rezultat o problemă legală, unii evaluatori uită sau trec cu vederea faptul că doar anumite informații erau disponibile înainte de eveniment și, în schimb, folosesc informațiile despre eveniment pentru a acționa anterior în evaluarea informațiilor (Anderson, Lowe și Reckers, 1993). Peecher și Piercey (2008) susțin că anumiți evaluatori care „nu au participat la audit” s-ar putea să nu fie familiarizați cu procesul decizional al auditorului și să aibă „informații incerte și incomplete” (p. 246). Prin urmare, pare logic ca un evaluator să folosească aceleași informații disponibile pentru auditor pentru a evalua raționamentul profesional al acestuia. Acest lucru este, de asemenea, în concordanță cu menținerea scepticismului profesional și a obiectivității la luarea unei decizii (Bunget, Tudor și Sumanaru, 2019).

Totuși, evaluatorii continuă să utilizeze informațiile despre rezultatul auditului ca parte a procesului de evaluare (de exemplu, Emby, Gelardi și Lowe, 2002; Brazel, 2018), rezultând o evaluare părtinitoare influențată de informațiile care nu sunt disponibile pentru auditul inițial. De exemplu, deși judecătorii sunt instruiți să urmeze calea logică a informațiilor sau a probelor, cercetările anterioare au demonstrat faptul că unii judecători încă folosesc informațiile despre rezultate pentru a-și fundamenta judecata (Jennings, Lowe și Reckers, 1998). Utilizarea informațiilor ex-post nu se aliniază standardelor internaționale de audit. După caz, Consiliul pentru Standarde Internaționale de Contabilitate – IASB (*International Accounting Standards Board*) stabilește Standarde IFRS în care se afirmă că „Nu trebuie utilizată retrospectiv înțelegerea unui eveniment atunci când se aplică o nouă politică contabilă sau la corectarea valorilor pentru o perioadă anterioară...” (IAS 8, paragraful 53, 2018a) și oferă, de asemenea, instrucțiuni cu privire la modul de a face judecăți cu privire la informațiile din perioada anterioară (IFRS Declarația de practică 2, 2017).

O altă sursă care poate determina raționamentul părtinitor în audit este gradul de identificare al auditorului cu organizația (Bamber și Iyer, 2002). Organizațiile internaționale și naționale normalizatoare stipulează sau încurajează ca deciziile de audit să se bazeze pe dovezi și să nu fie afectate de relațiile auditorului. De exemplu, Standardele IFRS impun unei organizații să dezvăluie orice relații cu părțile conexe care ar putea influența independența în cadrul auditului situațiilor financiare (IAS 24, 2018b). În mod similar, Legea Sarbanes-Oxley din 2002, lege adoptată de Congresul S.U.A., interzice firmelor de contabilitate să ofere servicii de consultanță firmelor pe care de asemenea le auditează (Camera Reprezentanților din SUA, 2002). Această lege a fost concepută pentru a proteja persoanele care investesc în companii împotriva fraudei și pentru a contribui la îmbunătățirea fiabilității rapoartelor financiare ale companiilor, în urma unui val de incidente de fraudă corporativă la cel mai înalt nivel din Statele Unite ale Americii. Cu toate acestea, chiar și cu aceste orientări și legi în vigoare, studiile au arătat că influențele organizaționale există și pot prejudicia judecățile auditorului (de exemplu, Bazerman, Loewenstein și Moore, 2002).

Ambele surse de părtinire, identificarea organizațională și înțelegerea ulterioară a evenimentelor trebuie evitate pentru a menține standardele profesionale și independența. Cu toate acestea, utilizarea înțelegerii ulterioare a evenimentelor pentru a evalua auditul unui alt expert reprezintă principala preocupare a acestui articol. Atunci când auditorii folosesc cunoștințele despre rezultatele auditului pentru a evalua ex-post un alt audit, atunci auditul original este scos din contextul în care a fost realizat. Utilizarea înțelegerii ulterioare a evenimentelor va avea ca efect o evaluare inexactă a auditului inițial care a fost realizat și vor pune în mod nejustificat firmei auditate întrebări suplimentare la care va trebui să răspundă. De exemplu, ISO 9001: 2015 mandatează managementul pentru a face anumite acțiuni de corectare pentru a rezolva orice neconformități descoperite în cadrul unui audit (*International Standards Organisation*, 2015). Mai mult, experții tind să fie mai puternic influențați de înțelegerea ulterioară a evenimentelor negative. În cele din urmă, s-a demonstrat că prejudecățile care rezultă din utilizarea cunoștințelor rezultatului cresc importanța relativă a informațiilor consistente asupra rezultatelor (Emby, Gelardi și Lowe, 2002). Această creștere a înțelegerii ulterioare a evenimentelor negative, în special atunci

când este utilizată în timpul unui audit extern, poate avea ramificații financiare și juridice grave.

Scopul acestei lucrări este de a examina dacă identificarea unui auditor cu firma sau cu profesia va influența utilizarea înțelegerii ulterioare a evenimentelor de către un evaluator atunci când va revizui decizia altui auditor. Mai mult, lucrarea examinează dacă un conflict între aceste două identificări (profesională și organizațională) va influența utilizarea înțelegerii ulterioare a evenimentelor în evaluarea deciziei altui auditor.

Cercetarea contribuie la literatura de specialitate privind cunoașterea consecințelor și surselor retrospective părtinitoare în evaluarea identificării factorilor determinanți ai înțelegerii ulterioare a evenimentelor care pot afecta raționamentul profesional al auditorului. În secțiunea care urmează, ne bazăm pe cercetările existente în domeniul cunoașterii consecințelor și identificarea rezultatelor, pentru a dezvolta înțelegerea modului în care acești factori influențează revizuirea auditorilor de către judecățile altor experți de audit, precum și pentru a ne dezvolta ipotezele de cercetare. Apoi, vom prezenta un studiu empiric prin care se testează ipotezele cercetării folosind un instrument care conține scenarii aleatorii, dezvoltate pentru a evalua efectul identificării și înțelegerii ulterioare a evenimentelor asupra judecăților auditorilor. Studiul se finalizează prin identificarea limitelor cercetării și cu o discuție asupra implicațiilor teoretice și practice ale constatărilor noastre cu privire la modalitățile de atenuare a utilizării înțelegerii ulterioare a evenimentelor atunci când un auditor revizuieste o misiune de audit.

1. Trecerea în revistă a literaturii de specialitate

1.1. Înțelegerea ulterioară a evenimentelor

Efectele înțelegerii ulterioare a evenimentelor apar atunci când judecata evaluatorului este influențată nefavorabil (favorabil) de informațiile despre consecințele negative (pozitive) ale evenimentului (Peecher și Piercey, 2008; Emby, Gelardi și Lowe, 2002). Cercetările anterioare arată că în cazul înțelegerii ulterioare a evenimentelor negative, acestea au un impact mai mare asupra obiectivității evaluatorilor, față de cazul privind cunoștințele asociate consecințelor pozitive (Emby, Gelardi și Lowe, 2002; Lowe și Reckers,

2002; Peecher și Piercey, 2008). Cu toate acestea, alți factori pot atenua percepția înclinată care rezultă din înțelegerea ulterioară a evenimentelor.

Cercetările arată că raționamentul unor profesioniști instruiți la cel mai înalt nivel este influențat de înțelegerea ulterioară a evenimentelor negative. De exemplu, deși judecătorii sunt instruiți să facă dovada exercitării diligențelor cu tot profesionalismul cuvenit, cercetările dezvăluie faptul că aceștia tind să „supraestimeze în mod constant probabilitatea cunoașterii rezultatelor sau a consecințelor” (Jennings, Lowe, & Reckers, 1998, p. 148). Cu alte cuvinte, capacitatea judecătorilor de a evalua în mod obiectiv performanța unui auditor se estompează ca urmare a informațiilor adverse. Studiul lui Anderson, Lowe și Reckers (1993) sugerează că evaluatorii se concentrează pe evenimentul ulterior și folosesc această înțelegere pentru a acționa înapoi la factorii precedenți, în concordanță cu rezultatul.

Înainte de studiul lui Peecher și Piercey (2008), alte studii au folosit variabile pentru a controla efectul evenimentelor ulterioare, dar nu au reușit să măsoare impactul efectului acestora și al inversării evenimentului ulterior părtinitor. Peecher și Piercey au folosit două experimente pentru a reproduce efectul evenimentelor ulterioare, adică, atât în retrospectivă, cât și în perspectivă, din studiile anterioare ale eșecului auditului pentru a examina evaluarea de către studenți a neglijenței auditorilor. Raționamentele participanților au prezentat o prejudecată asupra evenimentelor ulterioare când probabilitatea neglijenței a scăzut sub 40 la sută, dar a prezentat o prejudecată inversă asupra evenimentelor ulterioare, când probele au susținut o probabilitate mai mare de 40 la sută. În esență, dacă informațiile despre evenimentele ulterioare din scenariul experimental ar traversa o linie invizibilă de 40 la sută probabilitate, judecățile studenților s-ar orienta către direcția prezentată în informațiile despre evenimentele ulterioare.

Înainte de a realiza auditul anului curent, auditorii examinează documentele de lucru pentru auditul anului precedent și orice informații disponibile. Acesta este un mediu de învățare continuă, în care un evaluator va examina informațiile la o dată mult mai târziu decât atunci când a fost efectuat auditul din anul anterior. Mai multe informații, inclusiv informații despre evenimentele ulterioare, sunt disponibile în perioada ulterioară care nu a fost disponibilă în timp ce auditul anului anterior era în curs. În urma acestei evidențe, niciun studiu prealabil nu

a examinat dacă efectul evenimentele ulterioare, impactul informațiilor despre evenimentele ulterioare asupra unei decizii, este minimizat prin identificarea auditorilor.

1.2. Identificarea

Literatura existentă constată că identificarea sau apartenența acestora la o anumită structură influențează profesioniștii contabili în mai multe moduri. Foștii angajați din domeniul contabilității pot recomanda afaceri fostului lor angajator (Iyer, 1998) și își vor folosi serviciile (Herda și Lavelle, 2011). Este posibil ca un auditor să-și raporteze orele efective de lucru pentru un proiect atunci când se identifică cu un client (Bamber și Iyer, 2007). De interes este și articolul semnat de King (2002), prin al cărui studiu se examinează nivelul identității sociale în rândul auditorilor.

King (2002) a investigat modul de judecată a 44 de perechi de manager-auditor, jucate sub formă de rol de către studenți ai unei școli de afaceri, pentru a măsura prejudecățile autosatisfăcătoare folosind un joc de încredere în audit. În cadrul jocului, managerii au comunicat diferite mesaje în care au determinat sau nu auditorii să formeze opinii părtinitoare în ceea ce privește intențiile conducerii. Autorul constată că auditorii au prejudecăți de autosatisfacere, dar prejudecata este atenuată de identificarea lor cu grupul de audit. Aceste constatări ne interesează, deoarece alte tehnici de limitare a prejudecăților nu au avut întotdeauna succes în minimizarea impactului informațiilor despre evenimentele ulterioare.

Literatura existentă privind efectul evenimentelor ulterioare sugerează că informațiile despre evenimentele ulterioare influențează în continuare judecățile persoanelor, deși au fost implementate tehnici de limitare a acestor prejudecăți. Cercetările anterioare privind identificarea susțin că aceasta poate fi un alt mod de a minimiza impactul efectului evenimentelor ulterioare. Prin urmare, în această lucrare, propunem spre testare și validare dacă efectul evenimentelor ulterioare este atenuat de diferitele tipuri de identificare ale auditorilor.

Ip1: Prejudecățile asupra evenimentelor ulterioare vor fi mai mari pentru subiecții cu o identificare organizațională mai mare.

Ip2: Prejudecățile asupra evenimentelor ulterioare vor fi mai mici pentru subiecții cu o identificare profesională mai mare.

Ip3: Prejudecățile asupra evenimentelor ulterioare vor fi mai mici pentru subiecții cu o identificare organizațională conflictuală mai mare.

În concordanță cu literatura existentă privind impactul negativ al cunoașterii evenimentelor ulterioare asupra judecății unei persoane (Peecher și Piercey, 2008), ne așteptăm ca și în acest caz înțelegerea evenimentelor ulterioare să afecteze judecățile auditorilor. Cu toate acestea, previzionăm că efectul evenimentelor ulterioare va fi mai mare pentru auditorii care prezintă niveluri ridicate ale identificării organizaționale, iar în același timp ne așteptăm ca efectul evenimentelor ulterioare să fie mai redus pentru cei cu o identificare profesională mai mare. Mai mult, previzionăm că efectul evenimentelor ulterioare va fi mai mic pentru auditorii care se confruntă cu un nivel mai ridicat al conflictelor care pot să apară între identificarea cu organizația sau cu profesia.

2. Metodologia cercetării

2.1. Metoda

Analiza varianței (ANOVA) este utilizată pentru a examina dacă efectul evenimentelor ulterioare este atenuat prin identificarea profesionistului cu unul din factorii menționați anterior, în luarea unei decizii. Pentru analiza datelor a fost utilizat SPSS® Statistics versiunea 26. Decizia (DECIZIA – DECISION) a fost operaționalizată prin solicitarea adresată participanților în funcție de nivelul lor de acord asupra deciziei partenerului de angajament de a accepta anumite cereri ale conducerii. Toate variabilele, cu excepția rezultatului (OUTCOME), au fost evaluate utilizând o scală de tip Likert în 7 trepte, unde „1” reprezintă „Dezacord total – Strongly Disagree” și „7” reprezintă „Acord total – Strongly Agree”. În acest studiu, variabilele de interes sunt Rezultat – OUTCOME, ID_ORG, ID_PRO și ID_CONFLICT.

Înțelegerea evenimentelor ulterioare (OUTCOME – EVENIMENTE ULTERIOARE) a fost operaționalizată prin manipularea informațiilor despre evenimentele ulterioare pozitive și negative din cadrul instrumentului aplicat în cercetare. În scenariu, managementul a asumat o rată de creștere mai mare în calcularea unei evaluări a afacerilor și a deprecierii fondului comercial care erau semi-dependente de o nouă linie de produse. Evenimentele ulterioare negative au relevat

participanților că vânzările entității raportoare nu respectau proiecțiile conducerii, iar evenimentele ulterioare pozitive indică faptul că au fost îndeplinite proiecțiile de vânzări ale entității raportare. Jumătate dintre participanți au primit un instrument cu informații despre evenimentele ulterioare negative și cealaltă jumătate au primit un instrument cu informații despre

evenimentele ulterioare pozitive. Identificarea a fost operaționalizată prin utilizarea a trei întrebări pentru a evalua identificarea subiecților cu organizația (ID_ORG), identificarea cu profesia (ID_PRO) și dacă a existat un conflict între cele două identificări (ID_CONFLICT). Participanților li s-a solicitat să își selecteze nivelul de acord cu privire la declarațiile prezentate în **Tabelul nr. 1**.

Tabelul nr. 1. Declarații utilizate pentru măsurarea variabilelor de identificare

Variabilă	Declarație
ID_ORG	Aș recomanda angajatorul meu actual prietenilor și familiei mele care caută un loc de muncă. (Întrebarea 20)
ID_PRO	În ansamblu, aș recomanda intrarea în profesia contabilă prietenilor și familiei mele care caută o profesie. (Întrebarea 21)
ID_CONFLICT	Aș avea în vedere schimbarea locurilor de muncă înainte de vârsta de pensionare obligatorie. (Întrebarea 19)

Sursă: Chestionarul autorilor, variabila ID_ORG este adaptată după Tropp & Wright, 2001

Fiecare anchetă a fost prezentată într-o secvență specifică. În primul rând, participanților li s-a prezentat o pagină privind informarea și acordarea în mod liber a consimțământului. În al doilea rând, software-ul Qualtrics a atribuit aleatoriu participanții la diferitele scenarii. În al treilea rând, toți subiecții au primit informații situaționale identice cu privire la un scenariu de depreciere a fondului comercial, un memorandum de audit și cinci documente de lucru justificative. În continuare, participanților li s-a oferit unul dintre cele două evenimente ulterioare aleatorii. În final, fiecărui participant i s-a oferit un chestionar identic. Aproximativ jumătate dintre participanți au primit informații negative, iar cealaltă jumătate a primit informații pozitive.

2.2. Date

Având în vedere că pentru realizarea sondajului a fost necesar de a avea participanți din rândul auditorilor, au fost folosite o serie de metode pentru a contacta potențialii participanți din Statele Unite. În primul rând, în cadrul sondajului au fost trimise chestionare către contactele personale ale autorilor, mentorilor și prietenilor. De asemenea, s-a solicitat persoanelor de contact nu numai să completeze chestionarul, ci să îl și împărtășească cu prietenii sau cu colegii lor. În al doilea rând, au fost contactați participanți suplimentari care aveau legături cu

mediul universitar. În cele din urmă, timp de o săptămână a fost postat un link pe pagina LinkedIn a unei societăți profesionale atât sub formă de solicitare pentru participanți, cât și de informare cu privire la sondaj. Datele au fost colectate între noiembrie 2013 și martie 2014. Chestionarul a fost accesat de 121 de participanți, dar completat doar de 82. Verificările privind manipulările au fost utilizate pentru a evalua dacă participanții au putut identifica informațiile despre evenimentele ulterioare alocate aleatoriu și dacă erau familiari cu subiectul scenariului. Doar 63 de chestionare au rămas valide după eliminarea celor care au fost completate de către participanții care nu au trecut testul de verificare a manipulării. Dintre cei 63 de participanți, 29 (46,03%) au primit scenariul în care informațiile despre evenimentele ulterioare au fost pozitive, în timp ce 34 (53,97%) participanți au primit scenariul în care informațiile despre evenimentele ulterioare au fost negative.

Toți participanții incluși în sondaj dețineau funcție de conducere în cadrul unei firme din domeniul contabilității. Concret, participanții au fost 5 (7,94%) proprietari ai firmelor de contabilitate, 40 (63,50%) parteneri, 4 (6,35%) directori, 6 (9,52%) manageri seniori și 8 (12,70%) manageri (a se vedea **Tabelul nr. 2**).

Tabelul nr. 2. Structura pe categorii a participanților la studiu

Categorie	Număr de participanți	Procentaj de participanți
Manager	8	12,70%
Manager senior	6	9,52%
Director	4	6,35%
Partener	40	63,50%
Proprietar	5	7,94%

Sursă: Procesările autorilor pe baza informațiilor din chestionar

3. Rezultate

3.1. Analiza varianței (ANOVA)

S-a utilizat analiza varianței (ANOVA) pentru a valida ipotezele de cercetare propuse. Rezultatele ANOVA sunt prezentate în **Tabelul nr. 3**. În general, s-a identificat faptul că OUTCOME și ID_ORG au o

influență semnificativă din punct de vedere statistic ($p = 0,05$ și, respectiv, $p = 0,01$) asupra DECISION – deciziei, iar ID_PRO are o influență semnificativă dar marginală ($p = 0,10$) asupra DECISION – deciziei. ID_CONFLICT nu are o influență semnificativă. Pe baza acestor rezultate, am efectuat o revizuire mai detaliată a diferențelor de grup (OUTCOME) în funcție de ID_ORG și ID_PROF.

Tabelul nr. 3. Analiza varianței (ANOVA)

Variabila dependentă: DECISION					
Sursă	Suma Pătratelor Tipul III	Grade de libertate	Media Pătratelor	F	Sig. (test unilateral)
Model corectat	24,64 ^a	4	6,16	2,65	0,02
Constantă	3,10	1	3,10	1,33	0,13
OUTCOME	6,83	1	6,83	2,94	0,05**
ID_ORG	13,94	1	13,94	6,00	0,01**
ID_PRO	4,07	1	4,07	1,75	0,10*
ID_CONFLICT	3,41	1	3,41	1,47	0,12
Eroare	134,79	58	2,32		
Total	1216,00	63			
Total corectat	159,43	62			
a. $R^2 = 0,16$ (R^2 ajustat = 0,10)					
b. riscul asumat = 0,05					
c. ** $p < 0,05$ and * $p < 0,10$					

Sursă: Procesări aparținând autorilor pe baza datelor din chestionar; SPSS® Statistics

Rezultatele testului T student la nivelul unui eșantion independent (unilateral) sunt prezentate în **Tabelele nr. 4 și 5**. Referindu-ne la ipoteza 1 (Ip1), testăm dacă efectul evenimentelor ulterioare este mai mare pentru auditorii cu identitate organizațională mai mare. Media și abaterea standard (SD) pentru identificarea organizațională cu evenimentele ulterioare negative și pozitive sunt 6,21 (0,85 SD) și respectiv 5,86 (1,22 SD). Previzionăm și demonstrăm că efectul evenimentelor ulterioare este mai mare asupra deciziei auditorilor care

prezintă o identificare mai mare cu organizația. De asemenea, s-a demonstrat că diferența dintre efectul evenimentelor ulterioare negative și pozitive la nivelul identificării organizațională este semnificativ marginal ($p = 0,10$)

În cadrul celei de-a doua ipoteze (Ip2), examinăm dacă efectul evenimentelor ulterioare este mai mic în cazul auditorilor care au niveluri mai mari de identificare profesională. Media și abaterea standard

pentru identificarea profesională cu evenimentele ulterioare negative și pozitive sunt 6,24 (0,92 SD) și respectiv 5,69 (1,63 SD). Previzionăm și constatăm că efectul evenimentelor ulterioare este mai mic pentru auditorii cu niveluri mai mari de identificare profesională. De asemenea, constatăm că diferența dintre efectul evenimentelor ulterioare negative și pozitive la nivelul identificării cu profesia este semnificativă statistic ($p = 0,05$). La nivelul celei de-a treia ipoteze (Ip3), evaluăm dacă conflictul de

identificare cu organizația și cu profesia scade (crește) influența prejudecăților asupra raționamentului profesioniștilor privind înțelegerea evenimentelor ulterioare pozitive (negative). Potrivit lui Leech, Barrett și Morgan (2011), din moment ce rezultatele ANOVA pentru ID_CONFLICT nu au fost marginal semnificative, trebuie să respingem ipoteza trei. Aceste rezultate pentru Ip1 și Ip2 sunt mai bine clarificate și discutate mai jos, cu ajutorul statisticilor descriptive.

Tabelul nr. 4. Statistici descriptive

	OUTCOME	N	Medie	Abatere standard
ID_ORG	Negative	34	6,21	0,845
	Positive	29	5,86	1,217
ID_PRO	Negative	34	6,24	0,923
	Positive	29	5,69	1,628
ID_CONFLICT	Negative	34	3,76	1,908
	Positive	29	4,93	1,831

Sursă: Procesări aparținând autorilor pe baza datelor din chestionar; SPSS® Statistics

Tabelul nr. 5. Testul T student pentru un eșantion independent

Variabilă	Varianță asumată	T	Grade de libertate	Sig. (unilateral)	Diferența mediilor	Diferența de eroare standard
ID_ORG	Egalitatea varianței	1,32	61	0,10*	0,34	0,26
	FĂRĂ Egalitatea varianței	1,28	48,77	0,10*	0,34	0,27
ID_PRO	Egalitatea varianței	1,67	61	0,05**	0,55	0,33
	FĂRĂ Egalitatea varianței	1,60	42,74	0,06*	0,55	0,34
ID_CONFLICT	Egalitatea varianței	-2,46	61	0,01**	-1,17	0,47
	FĂRĂ Egalitatea varianței	-2,47	60,12	0,01**	-1,17	0,47

Sursă: Procesări aparținând autorilor pe baza datelor din chestionar; SPSS® Statistics

4. Discuții

Pe baza rezultatelor obținute, se acceptă Ip1 și Ip2, dar nu Ip3. Pentru a înțelege mai bine impactul efectului evenimentelor ulterioare și relația dintre acesta și identificarea organizațională și identificarea profesională, s-au realizat *Figurile 1 și 2*. Pentru a obține figurile, am adaptat punctele asociate datelor obținute de pe scara tip Likert în 7 trepte cu punctele aferente răspunsurilor participanților privind identificarea organizațională (ID_ORG) și

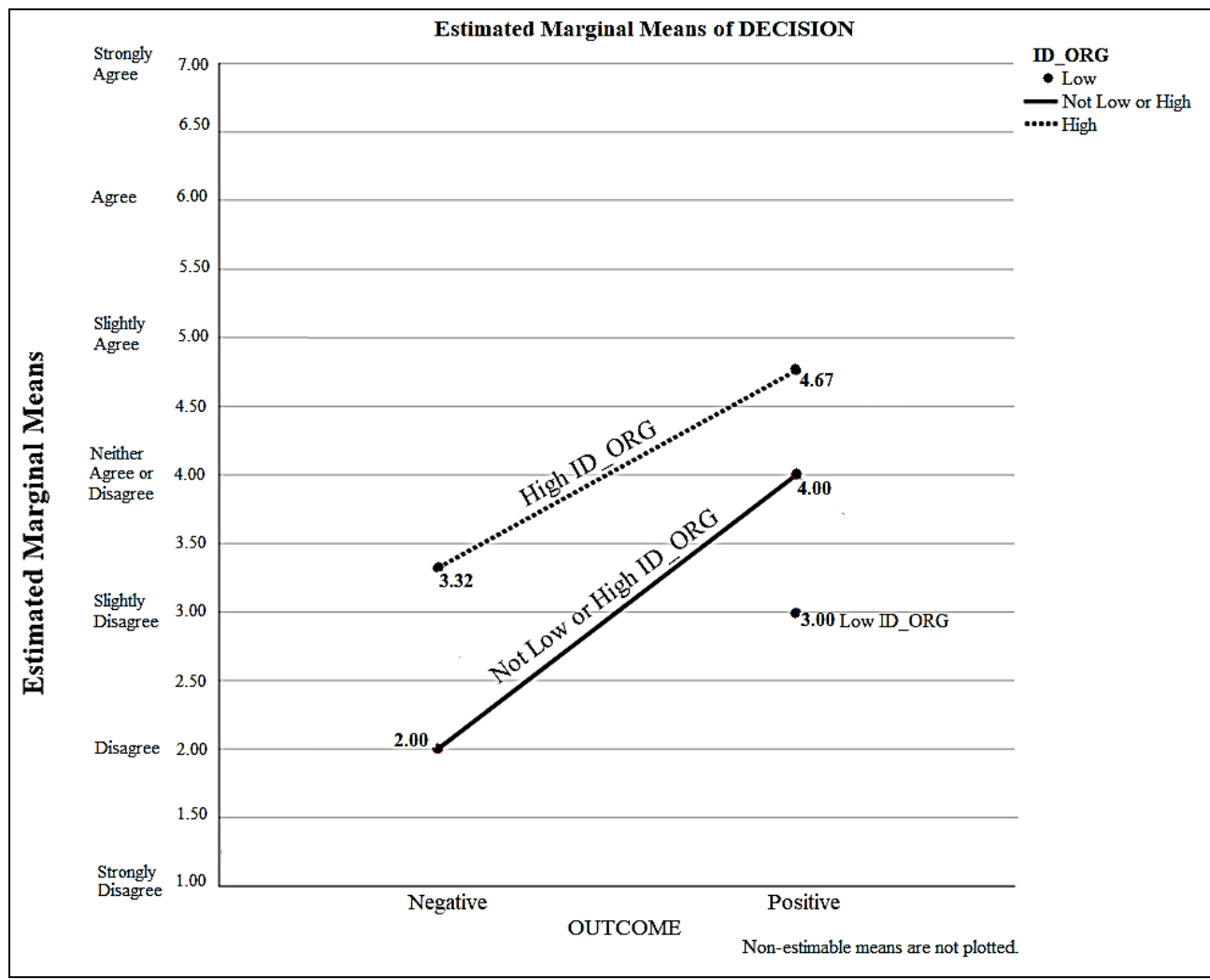
identificarea profesională (ID_PRO), făcute în categorii: (1) valorile de răspuns de la unu la trei sunt codate ca „1” și „Scăzut – Low”; (2) valorile de răspuns de patru sunt codate ca „2” și „Nici Scăzut, nici Ridicat – Not Low or High”; și (3) valorile de răspuns de la cinci la șapte sunt codate ca „3” și „Ridicat – High”.

Simpla examinare a rezultatelor numerice nu oferă în mod adecvat o descriere a contextului rezultatelor. În scenariul din sondaj, un partener principal de angajament (LEP) a evaluat un client cu privire la

deprecierea fondului comercial și a fost de acord cu conducerea clientului că estimarea creșterii anuale a noului său produs este plauzibilă. În economia de astăzi orice companie ar fi dificil să susțină o creștere anuală de șase la sută pentru o linie de produse sportive. Decizia LEP a determinat ca acest client să nu înregistreze o depreciere a fondului comercial. Auditorilor participanți li s-a cerut să

evalueze aceeași documentație ca și LEP, li s-au oferit informații despre evenimentele ulterioare și au fost solicitați să răspundă la o declarație pe scara menționată anterior de tip Likert. Informațiile negative au precizat că rata de creștere anuală proiectată nu a fost respectată, în timp ce informațiile pozitive au reliefat că vânzările anuale au fost respectate.

Figura nr. 1. Efectul Identificării organizaționale (ID_ORG) asupra evenimentelor ulterioare (OUTCOME)



Sursă: Procesări ale autorilor pe baza răspunsurilor din chestionar; SPSS® Statistics

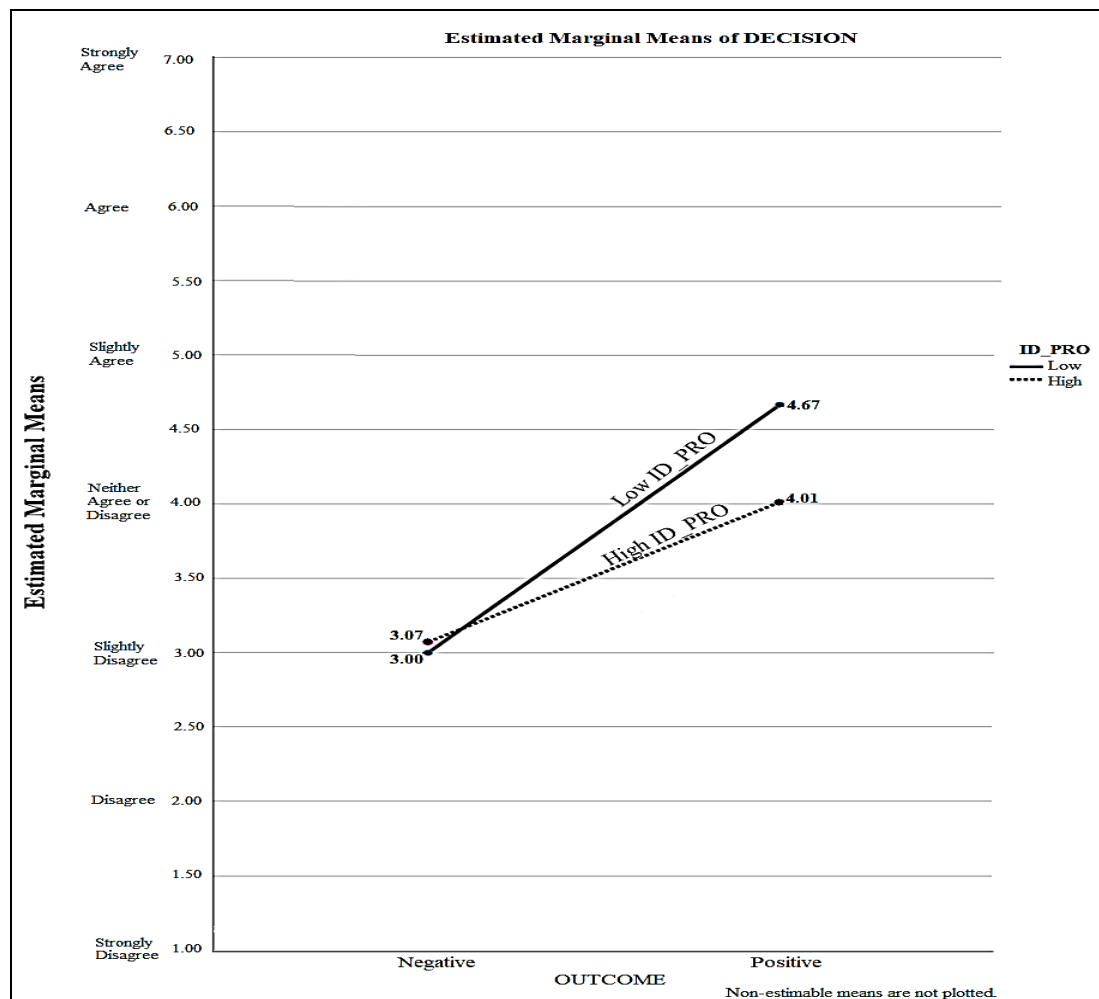
Figura nr. 1 este o reprezentare vizuală a Ip1. Odată ce valorile sunt dezagregate, vedem clar că deciziile auditorilor cu o identificare organizațională ridicată sunt mai susceptibile să nu fie în dezacord cu colegii lor atunci

când li se oferă informații despre evenimentele ulterioare negative (în medie 3,32), față de cazul celor care primesc informații despre evenimentele ulterioare pozitive (în medie 4,67) și care sunt mai probabil să fie ușor de acord.

Dacă efectul evenimentelor ulterioare și identitatea organizațională nu ar avea un impact asupra deciziei, mediile răspunsurilor ar fi de 4 sau „Nici Acord, nici Dezacord – *Neither Agree or Disagree*” (acest punct este de asemenea neutru). Această concluzie este susținută în continuare de prezentarea liniilor pentru „Nici Scăzut, nici Ridicat – *Not Low or High*” și de punctul „Scăzut – *Low*”. Deciziile auditorilor cu o identitate organizațională medie (Nici scăzută sau ridicată) sunt în continuare în dezacord atunci când sunt prezentate informații negative (media de 2,00), dar sunt neutre atunci când sunt furnizate informații

pozitive (media 4,00). Nu am avut participanți cu o identificare scăzută care să fi primit informații negative. Este interesant faptul că participanții cu o identificare organizațională scăzută și cu informații despre evenimentele ulterioare pozitive sunt mai susceptibili să nu fie de acord cu decizia colegilor. Aceste rezultate sunt în concordanță cu literatura anterioară, care sugerează că persoanele cu o identitate organizațională ridicată au mai multe șanse de a lua decizii favorabile sau protective ale firmei lor angajatoare (Bamber și Iyer, 2002).

Figura nr. 2. Efectul identificării profesionale (ID_PRO) asupra evenimentelor ulterioare (OUTCOME)



Sursă: Procesări ale autorilor pe baza răspunsurilor din chestionar; SPSS® Statistics

Figura nr. 2 reprezintă identificarea profesională a auditorilor în funcție de efectul evenimentelor ulterioare

negative sau pozitive. Similar cu valorile furnizate în figura anterioară, valoarea 4 reprezintă o poziție neutră sau „Nici Acord, nici Dezacord – *Neither Agree or*

Disagree” vizavi de decizia de angajare a partenerului principal. Rețineți că subiecții cu o identitate profesională înaltă (*high*) și scăzută (*low*), care au primit informații privind evenimentele ulterioare negative, au un scor de 3,07 și, respectiv, 3,00 și sunt mai susceptibili să fie ușor în dezacord. Interesant e faptul că informațiile despre evenimentele ulterioare pozitive au impact asupra deciziilor auditorilor cu identitate profesională scăzută (în medie de 4,67), față de cei cu identitate profesională ridicată (*high*) (media 4,01). În general, efectul rezultatului are un impact mai mic asupra deciziei auditorilor atunci când identitatea profesională este prezentă la un nivel scăzut. Observați că toate mediile de răspuns sunt apropiate de 4 sau neutre. Astfel, se pare că identificarea profesională poate minimiza impactul efectului evenimentelor ulterioare.

În general, rezultatele sugerează că la nivelul firmelor de contabilitate, conducerea superioară ar trebui să ia în considerare punerea în aplicare a tehnicilor pentru a spori identificarea profesională a auditorilor, deoarece persoanele cu aceste calități par a fi mai puțin afectate de efectul rezultatului, indiferent de tipul de informații (negativ versus pozitiv). De asemenea, conducerea poate dori luarea în considerare a implementării tehnicilor care să minimizeze identificarea organizațională.

Concluzii

Rezultatele acestui studiu oferă un suport cu privire la faptul că identificarea profesională poate minimiza influența efectului evenimentelor ulterioare, în cazul în care identificarea organizațională ar putea avea un impact dăunător. Identificarea profesională este un instrument ușor mai bun pentru atenuarea efectelor înțelegerii evenimentelor ulterioare negative și pozitive asupra deciziilor auditorilor. Având în vedere că pot exista impacturi negative asociate cu identificarea unui auditor cu firma auditată, inclusiv un conflict organizațional-profesional crescut, aceste rezultate ar trebui luate în considerare în contextul etosului profesiei de audit. Profesia de audit trebuie să se străduiască

continuu să ridice nivelul de identificare profesională al auditorilor pentru a se asigura că judecățile auditorului rămân imparțiale și nu sunt influențate nici de legăturile organizaționale, nici de înțelegerea evenimentelor ulterioare. În mod similar, aceste rezultate sugerează că ar fi bine ca o organizație să cultive o cultură profesională, deoarece este mai probabil să asiste auditorii și să minimizeze prejudecățile.

În timp ce, pentru acest studiu, dimensiunea eșantionului a fost relativ mare, având în vedere studiile experimentale care au folosit auditori profesioniști, totuși mărimea acestuia a limitat capacitatea autorilor de a examina efectul evenimentelor ulterioare prin rangul sau experiența auditorului. Toți participanții la acest studiu sunt profesioniști de audit; prin urmare, aceste rezultate nu pot fi generalizate pentru participanții care îndeplinesc mai multe roluri în cadrul unei firme în timp ce servesc clienți. Cercetările anterioare au demonstrat faptul că profesioniștii în rolurile de pregătire fiscală sunt mai susceptibili de a fi un avocat pentru clientul lor (Pinsker, Pennington și Schafer, 2009).

Un subiect pentru cercetările viitoare poate avea în vedere a fi testat dacă identificarea diferă pentru profesioniștii care ocupă mai mult de un rol profesional. Pe baza Shanteau (2000), deciziile experților profesioniști vor fi în consens cu cele ale altor experți. Prin urmare, considerăm că aceste rezultate sunt generalizabile doar pentru auditorii profesioniștilor cu o experiență de zece ani sau mai mulți, cum ar fi cei care sunt incluși în populația noastră. O viitoare arie de cercetare poate fi reprezentată de impactul identificării și al evenimentelor ulterioare asupra auditorilor cu mai puțină experiență. De asemenea, acest studiu s-a concentrat pe întrebarea mai largă sau pe identificarea organizațională și pe impactul identificării profesionale asupra utilizării înțelegerii evenimentelor ulterioare atunci când se face o judecată de audit. A cerceta dacă experiența și rangul auditorului influențează relația dintre identificarea și efectul evenimentelor ulterioare ar oferi o perspectivă pentru management atunci când se formează echipele de audit.

BIBLIOGRAFIE

1. Anderson, J. C., D. J. Lowe, and P. M. Reckers. 1993. Evaluation of auditor decisions: Hindsight bias effects and the expectation gap. *Journal of Economic Psychology* 14: 711–37.

2. Bamber, E. M., and V. M. Iyer. 2007. Auditor's identification with their clients and its effect on auditor's objectivity. *Auditing: A Journal of Practice and Theory* 26 (2): 1–24.

3. Bamber, E. M., and V. M. Iyer. 2002. Big 5 auditors' professional and organizational identification: Consistency or conflict? *Auditing: A Journal of Practice and Theory* 21 (2): 21-38.
4. Bazerman, M. H., Loewenstein, G., and Moore, D. A. 2002. Why good accountants do bad audits. *Harvard Business Review*, Vol. 80, no. 11 (November 2002) <https://hbr.org/2002/11/why-good-accountants-do-bad-audits>
5. Brazel, J. F. 2018. The outcome effect and professional skepticism. *Current Issues in Auditing* 13 (1): 7-16.
6. Bunget, O. C., A. T. Tudor, and A. D. Sumanaru. 2019. Aspects regarding the auditor-auditee relationship in the context of negotiation. *Audit Financiar*. 17 (2): 247-260.
7. Emby, C., A. M. Gelardi, and D. J. Lowe. 2002. A research note on the influence of outcome knowledge on audit partners' judgments. *Behavioral Research in Accounting* 14: 87-103.
8. Herda, D. N., and J. J. Lavelle. 2011. The effects of organizational fairness and commitment on the extent of benefits big four alumni provide their former firm. *Accounting, Organizations and Society* 36 (3): 156-66. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2011.02.005>.
9. Iyer, V. M. 1998. Characteristics of accounting firm alumni who benefit their former firm. *Accounting Horizons* 12 (1): 18-30.
10. Jennings, M., D. Lowe, and P. Reckers. 1998. Causality as an influence on hindsight bias: An empirical examination of judges' evaluation of professional audit judgment. *Journal of Accounting and Public Policy* 21: 143-67.
11. King, R. R. 2002. An experimental investigation of self-serving biases in an auditing trust game: The effect of group affiliation. *The Accounting Review* 77 (2): 265-84.
12. Leech, N. L., K. C. Barrett, and G. A. Morgan. 2011. *IBM SPSS for Intermediate Statistics: Use and Interpretation*. 4th ed. New York, N.Y.: Routledge Taylor & Francis Group.
13. Lowe, D. J., and P. M. Reckers. 2002. A preliminary framework in examining the influence of outcome information on evaluations of auditor decisions. *Advances in Accounting* 19: 177-87.
14. Peecher, M., and M. Piercey. 2008. Judging audit quality in light of adverse outcomes: Evidence of outcome bias and reverse outcome bias. *Contemporary Accounting Research* 25 (1): 243-74.
15. Pinsker, R., R. Pennington, and J. Schafer. 2009. The influence of roles, advocacy, and adaptation to the accounting decision environment. *Behavioral Research in Accounting* 21 (2): 91-111. <https://doi.org/https://doi.org/10.2308/bria.2009.21.2.91>.
16. Shanteau, J. 2000. Why do experts disagree? In B. Green, F. Delmar, T. Eisenberg, B. Howcroft, M. Lewis, D. Schoenmaker, ... R. Vivian (Eds.), *Risk Behavior and Risk Management in Business Life*. Dordrecht, The Netherlands: Kluwer Academic Press.
17. Tropp, L. R., & Wright, S. C. (2001). Ingroup Identification as Inclusion of Ingroup in the Self. *Personality and Social Psychology Bulletin*, 27, 585-600. doi:10.1177/0146167201275007
18. International Accounting Standards Board. 2018a. IAS 8 Accounting policies, changes in accounting estimates and errors. In International financial reports standards. Retrieved from <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-8-accounting-policies-changes-in-accounting-estimates-and-errors/>
19. International Accounting Standards Board. 2018b. IAS 24 Related party disclosures. In International financial reports standards. Retrieved from <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-24-related-party-disclosures/>
20. International Accounting Standards Board. 2017. IFRS Practice Statement 2: Making Materiality Judgements. In International financial reports standards (2016). Retrieved from <https://www.ifrs.org/issued-standards/materiality-practice-statement/>
21. International Standards Organization. 2015. *ISO 9001:2015, Fifth Edition: Quality Management Systems – Requirements*. American National Standards Institute (ANSI) Publications.
22. U.S. Congress. 2002. H.R. 3763-107th Congress: Sarbanes-Oxley Act of 2002. <https://www.congress.gov/bill/107th-congress/house-bill/3763>