

Urutan, Cara dan Bentuk Informasi: Pengujian Eksperimental Efek Resensi dan Keputusan Audit

TRI IKA AYUANANDA*

INTIYAS UTAMI

Universitas Kristen Satya Wacana

Abstract: *The purpose of the research is to assess the recency effect about sequence, manner of presentation and form of information to audit decisions when the information is presented sequentially or simultaneously. Recency effect is biased decision of the auditor when information given in sequence and tend to be more inclined to the last information is greater than the previously received information. The research used a 2x2x2 experimental design with 80 participants between the subject of accounting majors S1. The results of the research showed that: (i) review the decision effects occur when information is presented to the SPI sequential pattern; (ii) the decision-making audits, reviews effects occur in the form of a chart; (iii) there is no interaction between the sequences, the form and the manner in the SPI decision.*

Keywords: *recency effects, the order of information, the manner of presentation, the form of information, decision audit*

Abstrak: *Tujuan dari penelitian ini adalah pengujian efek risensi atas urutan, cara penyajian dan bentuk informasi terhadap pengambilan keputusan audit ketika informasi yang disajikan secara sekuensial maupun simultan. Efek risensi adalah keputusan bias seorang auditor ketika informasi yang diberikan secara berurutan dan cenderung auditor membobot informasi terakhir lebih besar dari informasi yang diterima sebelumnya. Penelitian ini menggunakan desain eksperimental 2x2x2 antar subjek dengan 80 peserta dari jurusan akuntansi S1. Hasil penelitian menunjukkan bahwa: (i) terjadi efek risensi pada keputusan SPI ketika informasi disajikan dengan pola sekuensial; (ii) pada pengambilan keputusan audit, terjadi efek risensi dalam bentuk bagan; (iii) tidak terdapat interaksi antara urutan, bentuk dan cara dalam keputusan SPI.*

Kata Kunci: *efek risensi, urutan informasi, cara penyajian, bentuk informasi, keputusan audit*

1. Pendahuluan

Isu riset penelitian ini adalah keterbatasan individu dalam mengolah informasi dapat menyebabkan terjadinya bias dalam pengambilan keputusan. Idealnya, pertimbangan auditor dalam pengambilan keputusan audit didasarkan pada tahapan yang sistematis dan rasional. Namun, dengan adanya *bounded rationality*, menyebabkan pertimbangan dalam proses pengambilan keputusan akan cenderung menggunakan strategi heuristik, yaitu penyederhanaan proses pengambilan keputusan

* Alamat korespondensi: triikaayuananda@gmail.com

(Bazerman, 1994). Nasution dan Supriyadi (2007) mengatakan bahwa *bounded rationality* adalah kondisi individu yang memiliki keterbatasan dalam memproses informasi secara sistematis dan rasional akibat adanya keterbatasan informasi, waktu, kapasitas memori dan sebagainya. Dalam informasi yang disajikan secara berurutan, seseorang cenderung menerima informasi terakhir yang mereka dapatkan. Fenomena ini disebut efek risensi yang dikemukakan oleh (Hogarth dan Einhorn, 1992). Riset ini bertujuan untuk memberikan bukti empiris bahwa terjadi bias risensi dalam pengambilan keputusan atas urutan bukti, cara dan bentuk informasi. Bias akan berpengaruh terhadap efisiensi dan efektifitas audit yang sedang berlangsung.

Penelitian empiris mengenai efek urutan bukti terhadap keyakinan seorang auditor dalam mengambil keputusan didasarkan pada model teoritis *belief-adjustment theory* yang dikemukakan oleh (Hogarth dan Einhorn, 1992), model ini menyatakan bahwa perilaku reaksi dari individu terhadap *order* dan *timing* atas dua informasi yang berbeda. Model ini mengasumsikan bahwa individu yang memproses informasi secara sekuensial maka mereka akan melakukan strategi penjangkaran (*anchoring*) dan penyesuaian (*adjustment*) untuk menjadikan satu informasi baru yang mereka terima. (Tuttle et al., 1997) mengungkapkan bahwa untuk serangkaian informasi, individu yang menerima informasi secara berurutan lebih tunduk pada peningkatan revisi keyakinan dibandingkan dengan mereka yang menerima informasi secara simultan. Penelitian kali ini akan menguji pengaruh pola atau cara pengungkapan secara simultan dan sekuensial.

Riset terdahulu (Ashton dan Ashton, 1988), (Pinsker, 2007; 2011) memberikan bukti empiris bahwa efek risensi terjadi karena berdasarkan pada informasi terakhir yang mereka dapatkan. Hasil penelitian sebelumnya telah menunjukkan bahwa terdapat bias efek kekinian dalam pengambilan keputusan ketika dua informasi disajikan secara bersama-sama tapi memiliki muatan yang berbeda (Ashton dan Ashton, 1988; Hogarth dan Einhorn, 1992)

Dalam konteks investasi, (Pinsker, 2007) menunjukkan bahwa terjadi efek risensi karena informasi dipasar lebih sering menggunakan informasi secara sekuensial. Selanjutnya (Pinsker, 2011), dalam penelitiannya menunjukkan bahwa urutan informasi yang panjang telah terjadi efek risensi bukan efek primasi. (Hogarth dan Einhorn, 1992) mengemukakan bahwa dalam kondisi tertentu individu cenderung membobot informasi terkini lebih besar dari informasi sebelumnya atau dengan

kata lain terdapat efek risensi. Jadi, efek risensi adalah individu yang menerima dua informasi dengan muatan berbeda yang bersifat *good news/bad news*(+++---) dan menerima informasi secara berurutan maka individu cenderung merevisi informasi ke arah bagian terakhir yang disajikan dalam urutan *step by step* (SbS).

Selain urutan dan cara penyajian, hal – hal lain yang berpotensi mempengaruhi keputusan auditor adalah bentuk informasi yang digunakan dalam pengujian efek risensi dalam pengambilan keputusan. (O'Donnell dan Perkins, 2011) mengemukakan bahwa penelitian menggunakan diagram *causal loop* akan meningkatkan auditor mengenali dan merespons dengan tepat diagnostik pola perubahan terkait akun ketika mereka akan menganalisis prosedur untuk menilai risiko dari salah saji material selama tahap perencanaan penugasan audit. Akan tetapi, regulator audit menunjukkan bahwa auditor terus mengalami kesulitan untuk melakukan prosedur analitis efektif dan auditor dapat mengalami kegagalan ketika akan merespon dengan tepat saat bukti meningkat untuk salah saji keuangan (PCAOB, 2008). Pengidentifikasian metode untuk membantu seorang auditor dalam mengembangkan penilaian risiko yang lebih handal bisa membuat kontribusi yang signifikan terhadap praktik audit. Penelitian empiris mengenai *order effect* terhadap keyakinan auditor didasarkan pada model *belief -adjustment model* yang dikemukakan oleh (Hogarth, Wit dan Koehler, 1986). Model ini mengasumsikan bahwa seorang individu dalam memproses informasi secara sekuensial akan cenderung menggunakan metode *anchoring* dan *adjustment* untuk menggabungkan bukti – bukti yang baru. Penelitian terdahulu (Hogarth dan Einhorn, 1992 dan Pinsky, 2007; 2011) menunjukkan bahwa urutan dan cara penyajian menyebabkan terjadinya efek risensi yang ditunjukkan dalam pengambilan keputusan. Informasi bisa disajikan dalam berbagai bentuk sesuai dengan penelitian terdahulu *causal loop* (O'Donnell dan Perkins, 2011), holistik spesifik (Utami et al., 2014) dan *visual versus nonvisual* (Ricchiute, 1984). Penelitian ini, informasi juga bisa disajikan dalam bentuk bagan atau nonbagan. Pertanyaan yang ingin diuji dalam penelitian kali ini adalah apakah bentuk informasi (bagan dan nonbagan) juga menyebabkan efek risensi? Penelitian ini menjawab senjang penelitian data penelitian sebelumnya yaitu Utami dan Wijono (2014); O'Donnell dan Perkins (2011). (Utami dan Wijono, 2014) melakukan pengujian studi pengambilan keputusan pada model penyajian informasi oleh manajemen klien yang menggunakan pengujian eksperimental pada halo dan efek risensi. Sedangkan (O'Donnell

dan Perkins, 2011) mengenai menilai resiko dengan prosedur analitik dengan menggunakan alat sistem berpikir untuk membantu auditor fokus pada pola diagnostik. O'Donnel dan Perkins memberikan bukti empiris bahwa dalam bentuk *causal loop* yang disajikan, maka akan meningkatkan auditor untuk mengenali dan merespon dengan tepat pola perubahan terkait akun ketika auditor menganalisis prosedur untuk menilai resiko dalam penugasan audit. Pada penelitian ini bentuk informasi yang digunakan adalah secara bagan untuk pengambilan keputusan audit pada sistem pengendalian internal (SPI). Subjek mengambil keputusan pada tahap perencanaan dalam bentuk SPI karena akan digunakan oleh pimpinan tim audit untuk menentukan luas pengujian berikutnya.

Hasil penelitian terdahulu tentang pengambilan keputusan auditor secara kelompok menyatakan bahwa interaksi kelompok mengarahkan ke arah yang lebih beresiko atau lebih berhati – hati, dan menunjukkan bahwa hasil dari keputusan kelompok lebih ekstrim dibandingkan dengan hasil dari individu (Isenberg,1986). Penelitian dalam bidang pengauditan pada topik keputusan audit lebih fokus pada keputusan yang dibuat oleh auditor secara individual.

Penelitian ini disusun karena peneliti ingin tahu apakah efek risensi masih akan terjadi jika informasi disajikan berbeda dalam bentuk bagan (nonbagan) dengan urutan positif (negatif). Jika terjadi efek risensi maka akan menyebabkan rendahnya kualitas audit dalam pengambilan keputusan. Dengan demikian penelitian ini bertujuan untuk memberikan bukti empiris:(1) pengujian efek risensi pada pengambilan keputusan audit berdasarkan informasi yang disajikan sesuai urutan bukti, (2) cara dari penyajian secara simultan dan sekuensial, (3) penyajian berdasarkan bentuk informasi yang disajikan secara bagan atau tidak dengan bagan. Hasil penelitian ini memberikan kontribusi yang terdiri dari *research gap* penelitian, teori *belief adjustment* dalam desain eksperimen. Hal ini bisa membantu para auditor untuk menyelesaikan hasil review saat memeriksa laporan keuangan dalam pengambilan keputusan. Penelitian ini bermanfaat juga bagi para pembaca dalam pengembangan audit berperilaku pada konteks pengauditan atau akuntansi yang lainnya.

2. Kerangka Teoritis dan Pengembangan Hipotesis

2.1. Model Belief Adjustment dan Efek Risensi

Model *belief - adjustment* yang dikembangkan oleh (Hogarth dan Einhorn, 1989;1992) yang menggunakan pendekatan *anchoring* (penetapan) dan *adjustment* (penyesuaian). Model *belief - adjustment* dikembangkan oleh (Meisser, Tubbs dan Knechel, 1990) menyatakan bahwa peneliti – peneliti pengauditan menggunakan model *belief adjustment* karena model ini baik untuk menjelaskan setiap pertimbangan – pertimbangan auditor.

Model *belief adjustment* merupakan bentuk yang bias heuristik. Model ini mengasumsikan bahwa seorang individu memproses sebuah informasi yang dilakukan secara bertahap atau *step by step* (*Sequentially/ Sbs*). Ketika ada bukti baru, individu cenderung akan melakukan penyesuaian (*adjusted*) atas keyakinan awal untuk mengambil keputusan yang sesuai informasi yang tersedia berdasarkan urutan (*sequentially*). Efek risensi adalah keputusan bias ketika seseorang menerima informasi yang disajikan secara berurutan (*Sbs*) sehingga individu menyesuaikan dan mempertimbangkan informasi terakhir yang mereka terima dalam pengambilan keputusan.

2.2. Urutan Bukti, Cara dan Bentuk Informasi

Urutan bukti yang dikembangkan dalam penelitian ini dari (Hogarth dan Einhorn, 1992) yang menggunakan pendekatan *anchoring* dan *adjustment*. Hogarth dan Einhorn menyatakan bahwa keyakinan seorang individu untuk melakukan revisi atau penilaian yang dimulai dari informasi awal untuk menuju suatu hasil akhir. Informasi awal didapat dari kondisi sebelumnya. Penelitian sebelumnya mengatakan bahwa auditor akan merevisi keyakinannya pada saat urutan bukti diterima dan bagaimana menyajikan bukti tersebut (Ashton dan Ashton, 1988). Penelitian ini menyatakan bahwa secara urutan bukti dengan informasi *good news/bad news* (informasi yang bersifat positif kemudian diikuti dengan informasi yang bersifat negatif, atau sebaliknya informasi yang bersifat negatif kemudian diikuti dengan informasi yang bersifat positif).

Cara penyajian yang dikembangkan dalam penelitian ini didasarkan pada penelitian terdahulu (Hogarth dan Einhorn,1992;Pinsker,2007) yang menyatakan bahwa informasi yang diperoleh individu

secara sekuensial/berurutan, individu akan cenderung merevisi keyakinannya setelah individu diberikan tiap – tiap potongan bukti dalam serangkaian informasi yang terpisah – pisah. Secara simultan (*End of sequence/ EoS*) individu merevisi keyakinannya setelah semua informasi sudah teruji dalam bentuk yang sudah terkumpul. (Ashton dan Ashton, 1988) menyatakan secara empiris individu membuat perbaikan keyakinan yang lebih besar pada saat individu mendapat informasi dalam bentuk tiap – tiap potongan informasi (SbS).

Penelitian (O'Donnell dan Perkins, 2011) mengemukakan bahwa diagram *causal loop* bisa mengamati asosiasi antar akun terkait lainnya yang dapat memengaruhi sejauh mana auditor fokus pada fluktuasi pola akun yang bersangkutan. Penelitian ini bentuk informasi yang diberikan kepada masing – masing individu berdasarkan pada bagan dan nonbagan (narasi). Pengujian bentuk informasi secara bagan dan nonbagan diharapkan akan mengetahui kondisi klien dan membantu auditor untuk mengenali dan merespon dengan tepat terhadap pola bukti yang tepat dalam menentukan salah saji.

2.3. Hubungan Cara Penyajian, Urutan Informasi dan Pengambilan Keputusan Audit

Penelitian ini menggunakan model *belief adjustment* dari (Hogarth dan Einhorn, 1992) yang menggunakan pendekatan *anchoring* dan *adjustment*. Pendekatan *anchoring* dan *adjustment* adalah jika individu melakukan penilaian dari suatu informasi awal dan melakukan penyesuaian sampai pada keputusan akhir. Informasi awal di dapat dari kondisi sebelumnya. Model *belief adjustment* memperkirakan bahwa cara seseorang memperbaiki keyakinannya yang sekarang dipengaruhi oleh beberapa faktor, salah satunya adalah bukti. Model ini menggambarkan penyesuaian keyakinan individu karena adanya bukti baru ketika melakukan revisi secara berurutan. Model ini menempatkan karakteristik tugas sebagai moderator dalam hubungan antara urutan bukti dengan pertimbangan yang akan disusun (Hogarth dan Einhorn, 1992).

Penelitian sebelumnya menyatakan bahwa penyesuaian keyakinan individu mempertimbangkan urutan bukti (positif diikuti negatif dan negatif diikuti positif) dan cara penyajian (SbS dan EoS). Informasi yang disajikan SbS, individu cenderung merevisi keyakinannya setelah diberikan tiap – tiap potongan bukti dalam serangkaian informasi. Secara EoS individu cenderung merevisi keyakinannya setelah seluruh informasi tersebut diterima (Hogarth dan Einhorn, 1992).

(Ashton dan Ashton, 1988) memberikan bukti empiris bahwa auditor merevisi keyakinannya pada saat urutan bukti diterima. (Hogarth dan Einhorn, 1992) menyatakan bahwa keyakinan seorang individu untuk melakukan revisi didasarkan pada urutan bukti yang paling akhir dari serangkaian informasi yang diperoleh. Ketika subjek menerima informasi positif dan diikuti informasi negatif (+++---) atau sebaliknya individu menerima informasi negatif dan diikuti oleh informasi positif (---+++). Jika dua informasi yang disajikan secara bersama – sama dengan muatan berbeda, maka individu cenderung melakukan pengambilan keputusan akan bias. Ketika informasi disajikan secara sekuensial maka individu akan merevisi keyakinan pada saat informasi terakhir yang mereka dapatkan, berbeda dengan penyajian simultan, ketika informasi disajikan secara simultan maka mereka akan merevisi keyakinan setelah sekumpulan bukti diterima. Dengan demikian urutan informasi yang berbeda menyebabkan efek risensi pada pengambilan keputusan. Berdasarkan argumentasi dan riset terdahulu maka diusulkan hipotesis sebagai berikut:

H1. *Ada perbedaan keputusan penilaian Sistem Pengendalian Internal (SPI) antara individu yang diberi informasi secara simultan dengan individu yang mendapat informasi secara sekuensial*

2.4. Hubungan Bentuk Informasi, Urutan Informasi dan Keputusan Audit

Cara penyajian yang dikembangkan dalam penelitian ini didasarkan pada penelitian terdahulu (Hogarth dan Einhorn, 1992 dan Pinsker, 2007) yang menyatakan bahwa informasi yang didapat individu secara sekuensial/berurutan, individu akan cenderung merevisi keyakinannya setelah individu diberikan tiap – tiap potongan bukti dalam serangkaian informasi yang terpisah – pisah. Individu yang menerima informasi yang disajikan secara simultan (*End of sequence/ EoS*) cenderung merevisi keyakinannya setelah seluruh informasi tersebut diterima. (Ashton dan Ashton, 1988) menyatakan hal yang berbeda, secara empiris individu merevisi keyakinan yang lebih besar pada saat individu menerima informasi yang disajikan dalam bentuk tiap – tiap potongan informasi/ *SbS*.

Penelitian tentang bentuk informasi telah menghasilkan temuan bahwa dengan menggunakan format yang menggambarkan bagan pola asosiasi antar-kun dapat membantu auditor untuk mengenali bukti dalam meningkatkan akurasi keputusan potensi salah saji (O'Donnell dan Perkins, 2011). Dengan demikian bentuk informasi tersebut menentukan akurasi keputusan ketika informasi disajikan

dalam bentuk potongan bukti dan informasi tersebut bentuknya adalah bagan dan nonbagan. Potensi bisa meningkatkan akurasi keputusan dan menurunkan efek risensi.

Informasi yang disajikan secara simultan dan sekuensial akan menimbulkan perbedaan keputusan karena cara dan format penyajian. Ketika informasi diberikan dalam bentuk bagan (nonbagan) secara sekuensial, maka berbeda dengan informasi yang diberikan ke individu dalam bentuk bagan (nonbagan) secara simultan. Risensi paling tinggi terjadi pada saat informasi disajikan secara sekuensial. Besar kemungkinan baha efek risensi bisa di atasi dengan penyajian informasi dalam bentuk bagan. Berdasarkan penjelasan diatas, penelitian ini akan menguji hubungan cara penyajian dalam simultan dan sekuensial dengan bentuk informasi yang diberikan secara bagan atau nonbagan (narasi) dalam pengambilan keputusan audit. Maka hipotesis dua yang diajukan adalah sebagai berikut:

H2a. *Pada kelompok yang mendapat informasi sekuensial, ada perbedaan penilaian SPI antara partisipan yang mendapat informasi bagan dengan partisipan yang mendapat informasi nonbagan*

H2b. *Pada kelompok yang mendapat informasi simultan, ada perbedaan penilaian SPI antara partisipan yang mendapatkan informasi bagan dengan partisipan yang mendapatkan informasi nonbagan*

2.5. *Interaksi antara Cara Penyajian, Urutan dan Bentuk Informasi dengan Keputusan Audit*

Informasi bisa disajikan dengan cara SbS dan EoS. Pada model SbS, individu merevisi keyakinan setiap kali menerima bukti tambahan baru, sedangkan pada model EoS, individu melakukan revisi pada saat menerima sekumpulan informasi. (Ashton dan Ashton, 1988) yang mengaplikasikan teori *belief adjustment* pada bidang pengauditan. Hasil penelitian Ashton dan Ashton menunjukkan bahwa revisi keyakinan yang dilakukan oleh auditor tergantung pada bukti yang diterima dan bagaimana bukti tersebut diaplikasikan oleh auditor. Auditor sering melakukan revisi keyakinan yang besar ketika mereka menerima informasi baru. Rujukan hasil penelitian (Monroe dan Juliana, 2000) memberikan bukti empiris bahwa ketika bukti pendek dengan resiko bawaan (tinggi dan rendah) dievaluasi secara SbS maka tidak akan terjadi efek risensi pada model respon SbS.

(O'Donnell dan Perkins, 2011) mengembangkan dan mengaplikasikan penelitian tentang keputusan atas prosedur analisis dalam bentuk diagram *causal loop*. Hasil penelitian O'Donnell dan Perkins menunjukkan bahwa dengan menggunakan format yang menggambarkan bagan pola asosiasi antar akun dapat membantu auditor untuk mengenali bukti dalam meningkatkan akurasi keputusan potensi salah saji. Penelitian ini didesain dengan informasi bentuk bagan dan nonbagan. Pengujian bentuk informasi secara bagan dan nonbagan diharapkan akan mengetahui kondisi klien dan membantu auditor untuk mengenali dan merespon dengan tepat terhadap pola bukti yang tepat dalam menentukan salah saji.

Ketika individu diberikan informasi dalam bentuk bagan dan secara simultan, maka berbeda dengan informasi yang diberikan dalam bentuk nonbagan dan secara sekuensial. Sebaliknya ketika individu diberikan informasi dalam bentuk bagan dan secara sekuensial maka berbeda dengan informasi yang diberikan dalam bentuk nonbagan dan secara simultan. Risensi paling tinggi terjadi pada saat informasi tersebut diberikan secara sekuensial (berurutan). Informasi yang diberikan dalam bentuk bagan, berpotensi menurunkan efek risensi. Berdasarkan argumentasi dan hasil riset terdahulu maka hipotesis ke tiga dapat dirumuskan sebagai berikut:

H3. *Terdapat interaksi antara informasi yang diberikan secara simultan dalam bentuk bagan (nonbagan) dengan informasi secara sekuensial dalam bentuk bagan (nonbagan) dalam pengambilan keputusan audit*

3. Metode Penelitian

3.1. Rancangan Penelitian

Desain dari penelitian adalah $2 \times 2 \times 2$ *between-subject design*, dengan faktor pertama cara penyajian (simultan dan sekuensial), faktor kedua urutan informasi (positif-negatif dan negatif-positif) dan bentuk informasi secara (bagan dan nonbagan atau narasi). Dalam penugasan audit, auditor diberikan tugas yang berbeda. Hasil dari penugasan audit tersebut, memberikan kontribusi kepada auditor senior dalam memberikan opini mereka dalam pengambilan keputusan. Penelitian ini

dilakukan dengan menggunakan laboratorium eksperimen. Adapun matrik eksperimen dapat dilihat pada tabel 1.

Tabel 1. Matrik Eksperimen

		Bentuk Informasi			
		Positif – Negatif		Negatif-Positif	
		Bagan	Nonbagan	Bagan	Nonbagan
Cara Penyajian	Simultan	Sel 1	Sel 3	Sel 5	Sel 7
	Sekuensial	Sel 2	Sel 4	Se 6	Sel 8

3.2. Subjek Penelitian

Subjek penelitian kali ini adalah mahasiswa, jurusan akuntansi di Universitas Kristen Satya Wacana, dengan kriteria sedang mengambil matakuliah pengauditan. Dalam penugasan audit mahasiswa diberi perlakuan yang berupa informasi simultan, sekuensial, bagan dan nonbagan. Masing – masing mahasiswa berperan sebagai auditor yang sedang melakukan pengujian SPI pada klien dengan tatanan (*setting*) perusahaan distribusi logistik. Penelitian terdahulu mengatakan bahwa mahasiswa bisa dijadikan subjek dalam eksperimen khususnya akuntansi perilaku. Tersirat dalam kebanyakan studi bahwa mahasiswa wajar untuk memberikan opini atau gagasan didalam dunia nyata. Sementara studi yang berfokus pada pengambilan keputusan telah menemukan kesamaan yang cukup besar dalam keputusan dan perilaku pemrosesan informasi yang mendasari mahasiswa dan kelompok-kelompok non mahasiswa (Ashton dan Krember, 1980).

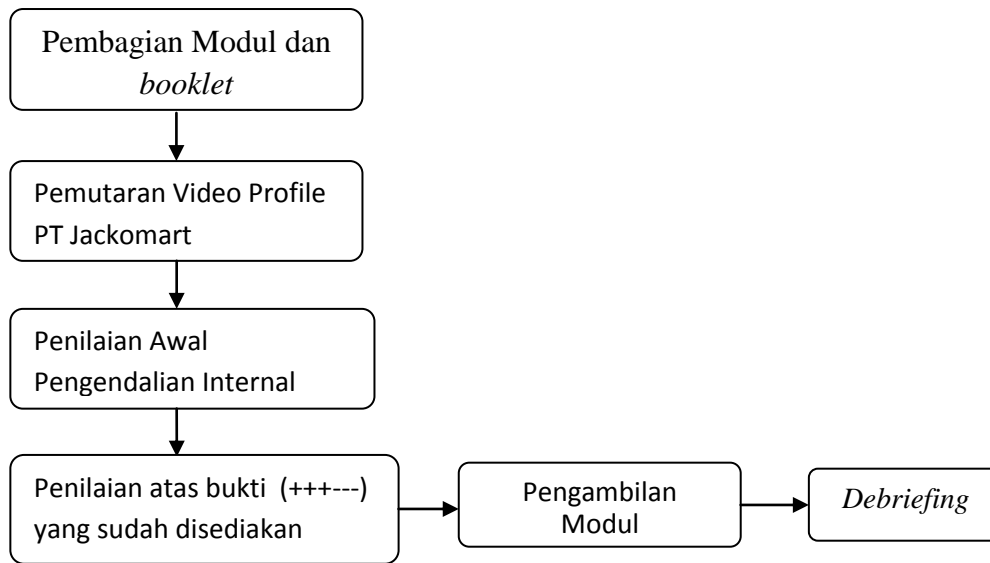
3.3. Teknik Analisis

Pengujian hipotesis – hipotesis penelitian ini dilakukan menggunakan uji independent t-test pada hipotesis satu dan hipotesis dua. Pada hipotesis tiga di uji menggunakan *two way anova with interaction* yang melihat ada atau tidak perbedaan dan interaksi antara dua perlakuan yang berbeda.

3.4. Tugas dan Prosedur

Instrumen penelitian eksperimen menggunakan kertas dan pena. Peserta menjawab pertanyaan yang diberikan secara manual di kertas yang sudah disediakan sesuai dengan perintah yang diberikan oleh pihak penelitian. Seluruh pengerjaan untuk masing – masing perlakuan dilakukan secara random. Tugas dan prosedur dapat dilihat pada gambar 1.

Gambar 1. Langkah Pelaksanaan Eksperimen



Peserta diasumsikan untuk berperan sebagai auditor yang sedang mengaudit sistem pengendalian internal dalam persediaan barang. Kemudian partisipan menerima modul dan *booklet*. Partisipan menyaksikan video mengenai profil perusahaan kurang lebih 10 menit. Selanjutnya setiap subjek menerima enam potongan informasi secara berurutan. Sebelum melakukan pengisian atas bukti yang diberikan, partisipan melakukan penilaian awal atas pengendalian internal. Setelah itu partisipan melakukan pengisian sesuai bukti – bukti yang ada. Dalam setiap informasi, subjek menerima narasi awal yang berisi deskripsi perusahaan. Pada tahap berikutnya subjek menerima tiga potongan informasi positif dan tiga potongan informasi lain negatif. Berikutnya partisipan mengisi kuesioner penutup dan mengikuti *debriefing* yang bertujuan untuk memberi penjelasan kepada subjek atas situasi yang diberikan dan mengembalikan subjek pada kondisi semula.

4. Hasil Penelitian

Penelitian ini berhasil mengumpulkan mahasiswa S1 sebanyak 80 peserta dari jurusan Akuntansi Universitas Kristen Satya Wacana. Penelitian ini melakukan pengecekan manipulasi atas peran, tugas dan atas manipulasi yang diberikan. Hasil pengecekan manipulasi, apabila jawaban dari tiga pertanyaan subjek menjawab tepat dua pertanyaan benar maka subjek lolos pengecekan manipulasi. Karakteristik masing – masing partisipan terdiri atas 4 kategori yaitu IPK, semester, umur, jenis kelamin. Berikut adalah karakteristik demografi partisipan yang lolos pengecekan manipulasi.

Tabel 1. Matrik Eksperimen

		Bentuk Informasi			
		Positif – Negatif		Negatif-Positif	
		Bagan	Nonbagan	Bagan	Nonbagan
Cara Penyajian	Simultan	Sel 1	Sel 3	Sel 5	Sel 7
	Sekuensial	Sel 2	Sel 4	Se 6	Sel 8

Subjek yang berhasil lolos dalam pengecekan manipulasi sebanyak tujuh puluh lima (75) peserta dari delapan puluh (80) peserta. Partisipan terdiri dari tiga puluh tiga (33) pria dan empat puluh dua (42) wanita, paling banyak berusia dua puluh (20) tahun. Jumlah partisipan terbanyak dengan IPK 2.5-3 dan mengambil pada semester 5/6. Hasil ini menunjukkan bahwa partisipan mempunyai karakteristik yang bervariasi. Untuk hasil pendukung bahwa karakteristik partisipan tidak ada perbedaan terhadap pengambilan keputusan dapat dilihat pada tabel 3.

Tabel 3. Pengujian Perbedaan Karakteristik

		Mean Squares	F	Sig
IPK	Antargrup	0,344	0,835	0,586
	Intragrup	0,411		
Semester	Antargrup	0,026	1,069	0,396
	Intragrup	0,024		
Umur	Antargrup	0,037	0,600	0,792
	Intragrup	0,062		
JenisKelamin	Antargrup	0,343	1,475	0,174
	Intragrup	0,233		

Hasil uji *one way* anovamenunjukkan bahwa karakteristik (IPK, semester, umur dan jenis kelamin) tidak ada perbedaan signifikan terhadap pengambilan keputusan audit. Kelompok pada karakteristik IPK terhadap pengambilan keputusan ditunjukkan dengan signifikan ($p=0,586$), semester dengan signifikan ($p=0,396$), umur dengan signifikan ($p=0,792$) dan jenis kelamin dengan signifikan ($p=0,174$). Hasil perbedaan antara karakteristik individu (IPK, semester, umur, dan jenis kelamin) tidak ada pengaruh karakteristik dalam pengambilan keputusan audit.

a. Hipotesis 1

Hipotesis pertama pada penelitian ini adalah ada perbedaan keputusan penilaian SPI antara individu yang diberi informasi simultan dengan informasi sekuensial. Pengujian hipotesis pertama menggunakan *independent t-test* dengan membandingkan informasi positif (negatif) yang disajikan secara simultan dengan informasi yang disajikan secara sekuensial. Hasil pengujian hipotesis satu dapat dilihat pada tabel 4.

Tabel 4. Pengujian Hipotesis 1

	N	Rata – rata	Standar Deviasi	Uji t (Sig)
Urutan Positif				
Simultan	39	77,44	10,316	- 0,408 (0,684)
Sekuensial	41	78,29	8,412	
Urutan Negatif				
Simultan	39	42,84	17,984	2,260 (0,027)
Sekuensial	41	33,41	19,185	

Hasil pengujian menunjukkan bahwa kelompok partisipanyang menerima informasi urutan positif yang disajikan secara simultan memiliki rata – rata penilaian SPI sebesar 77,44. Kelompok partisipan yang menerima informasi urutan positif dengan cara penyajian sekuensial rata – rata penilaian sistem pengendalian internal sebesar 78,29. Hal ini menggambarkan auditor junior yang menerima informasi positif dengan penyajian simultan dan sekuensial, mereka akan merevisi keyakinannya pada saat penyajian sekuensial sehingga terjadi efek risensi atas pengambilan keputusan SPI.

Hasil pengujian statistik mengintepretasikan nilai *sig. (2-tailed)* adalah sebesar 0,684 lebih besar dari alpha (0,05), sehingga disimpulkan bahwa tidak ada perbedaan yang signifikan antara kelompok partisipan yang menerima informasi positif pada penyajian kelompok simultan dan sekuensial. Namun demikian besaran rerata sudah menunjukkan risensi dengan ditunjukkan urutan positif sekuensial lebih besar dari urutan positif simultan.

Hasil pengujian keputusan SPI pada kelompok yang mendapat informasi dengan urutan negatif pada penyajian simultanadalah 42,82, sedangkan hasil keputusan SPI dengan penyajian sekuensial adalah 33,41. Hal ini menggambarkan seorang auditor junior yang menerima informasi dengan urutan negatif dan informasi yang disajikan secara simultan dan sekuensial, maka terjadi efek risensi atas informasi yang disajikan secara simultan. Ketika informasi negatif disajikan secara simultan maka cenderung seseorang akan lebih mengingatnya dibandingkan dengan informasi negatif yang disajikan secara sekuensial.

Hasil pengujian statistik mengintepretasikan nilai *sig. (2-tailed)* adalah 0,027 lebih kecil dari alpha (0,05), sehingga disimpulkan bahwa terdapat perbedaan yang signifikan pada dua kelompok penyajian (simultan dan sekunsial) dengan urutan informasi negatif. Hasil pengujian menunjukkan

terjadi efek risensi pada kelompok dengan urutan negatif. Hal ini terjadi efek risensi dikarenakan rata – rata revisi keyakinan pada kelompok yang menerima informasi dengan urutan negatif simultan lebih besar dari sekuensial.

Penyajian tabel 4 revisi keyakinan dipengaruhi oleh urutan bukti dan cara penyajian. Secara keseluruhan hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian terdahulu (Hogarth dan Einhorn, 1992), (Ashton dan Ashton, 1988) dan (Tuttle et al., 1997) yang menyatakan bahwa ketika auditor mulai mengevaluasi bukti, maka akan timbul efek kekinian dalam keyakinan auditor. Oleh sebab itu, risensi yang paling besar terjadi pada saat bukti audit disajikan secara sekuensial.

b. Hipotesis 2

Hipotesis 2a menyatakan bahwa pada individu yang mendapat informasi urutan positif (negatif) terdapat perbedaan keputusan penilaian pengendalian internal antara informasi bentuk bagan dan bentuk nonbagan yang disajikan secara sekuensial. Pengujian dengan independent t-test dapat dilihat pada tabel 5.

Tabel 5. Pengujian Hipotesis 2a

	N	Rata - rata	Standar Deviasi	Uji t (Sig 2-Tailed)
Sekuensial Positif				
Bagan	22	81,82	7,645	3,205 (0,003)
Nonbagan	19	74,21	7,502	
Sekuensial Negatif				
Bagan	22	38,86	16,252	2,032 (0,049)
Nonbagan	19	27,11	20,771	

Dari hasil pengujian statistik menunjukkan bahwa pada informasi positif, rata – rata keputusan SPI dengan cara penyajian sekuensial dalam bentuk bagan sebesar 81,82 dan rata – rata keputusan SPI dengan penyajian sekuensial dalam bentuk nonbagan adalah 74,21. Hasil pegujian statistik mengintepretasikan nilai *sig. (2 tailed)* adalah sebesar 0,003 lebih kecil dari alpha (0,05). Disimpulkan bahwa terdapat perbedaan yang signifikasi atas keputusan SPI dengan cara penyajian sekuensial. Ketika auditor yunior diperhadapkan dengan penugasan audit atas pengambilan keputusan SPI, dalam penyelesaiannya auditor yunior akan melakukan pembobotan informasi yang terakhir lebih tinggi dengan penyajian informasi dalam bentuk bagan. Hasil ini menunjukkan terjadi efek risensi karena

bentuk informasi yang disajikan secara sekuensial positif dalam bentuk bagan lebih besar dari nonbagan.

Pada kelompok yang mendapat informasi dengan urutan negatif, rata – rata keputusan SPI dengan cara penyajian sekuensial bentuk bagan (38,86) dan rata – rata keputusan SPI dengan cara penyajian sekuensial salam bentuk nonbagan (27,11). Hasil pengujian statistik mengintepretasikan nilai signifikansi pada kelompok yang mendapat informasi urutan negatif adalah 0,049 lebih kecil dari alpha (0,05). Hal ini menunjukkan bahwa terjadi perbedaan antara kelompok yang mendapatkan informasi bentuk bagan maupun nonbagan pada penyajian sekuensial. Hasil ini menunjukkan bahwa terjadi efek risensi karena bentuk bagan lebih besar dari nonbagan. Dengan demikian H2a terdukung, yaitu terdapat perbedaan keputusan penilaian pengendalian internal antara bentuk informasi bagan dan nonbagan.

Hal ini menunjukkan bahwa, ketika individu menerima informasi yang disajikan secara sekuensial (*step by step*) dalam bentuk bagan dan nonbagan dengan urutan positif (negatif) maka individu akan merevisi keyakinannya ketika mereka menerima tiap – tiap potongan informasi. Hal ini selaras dengan penelitian Hogarth dan Einhorn (1992), Pinsker (2007), individu merevisi keyakinannya ketika menerima serangkaian informasi yang terpisah – pisah.

Kondisi tersebut menunjukkan hasil bahwa informasi yang disajikan sama tetapi dengan bentuk dan urutan yang berbeda, maka individu cenderung membobot informasi terakhir lebih tinggi. Sehingga informasi dalam bentuk bagan berpotensi mengurangi efek risensi.

Tabel 6 adalah rata – rata revisi keyakinan akhir yang ditentukan oleh individu secara penyajian sekuensial. Berdasarkan tabel 6 disusun gambar yang menunjukkan pola *fishtail* pada revisi keyakinannya. Pola *fishtail* tersebut selaras dengan Hogarth dan Einhorn (1992)dalam *model belief adjustment*.

Tabel 6. Rata – Rata Revisi Keyakinan

Urutan Informasi	Keputusan Akhir Berdasarkan Urutan Informasi						
	Info 0	Info 1	Info 2	Info 3	Info 4	Info 5	Info 6
Positif-negatif	70,90	76,81	77,5	81,81	33,86	39,77	38,86
Negatif-positif	74,21	27,10	30,52	31,84	74,21	74,73	75,26

Hal ini menunjukkan bahwa penyajian informasi akan mempengaruhi pengambilan keputusan audit. Kondisi tersebut menyatakan bahwa individu membobot informasi terakhir lebih rendah ketika informasi terakhir adalah informasi negatif. Ketika informasi disajikan sekuensial dan informasi terakhir adalah informasi positif maka individu membobot informasi terakhir lebih tinggi. Informasi yang disajikan secara sekuensial tetapi dengan urutan yang berbeda menyebabkan efek risensi.

Hipotesis 2b menyatakan bahwa pada individu yang mendapat informasi urutan positif (negatif) terdapat perbedaan keputusan penilaian pengendalian internal antara informasi bentuk bagan dan nonbagan pada penyajian simultan. Pengujian dengan independent t-test dapat dilihat pada tabel 7.

Tabel 7. Pengujian Hipotesis 2b

	N	Rata - rata	Standar Deviasi	Uji T (Sig 2-Tailed)
Simultan Positif				
Bagan	17	81,47	9,805	2,260 (0,030)
Non Bagan	22	74,32	9,795	
Simultan Negatif				
Bagan	17	50,29	13,517	2,423 (0,020)
Non Bagan	22	37,05	19,127	

Dengan hasil pengujian, menunjukkan bahwa pada informasi positif, rata – rata keputusan SPI dengan cara penyajian simultan adalah 81,47 dan rata – rata keputusan SPI dengan cara penyajian simultan nonbagan adalah 74,32. Hasil pengujian ini, menunjukkan bahwa terdapat perbedaan yang signifikan ($p=0,030$) pada kelompok yang mendapat informasi bentuk bagan dengan urutan positif. Hal ini menunjukkan terjadi efek risensi.

Pada kelompok dengan urutan informasi negatif, rata – rata keputusan SPI dengan cara penyajian simultan bentuk bagan (50,29) dan rata –rata keputusan SPI dengan cara penyajian simultan bentuk nonbagan (37,05). Hasil pengujian *independent t-test* pada kelompok dengan informasi negatif dan mendapat bentuk bagan terdapat perbedaan yang signifikan ($p=0,020$) keputusan SPI dengan cara penyajian simultan. Hasil ini mengindikasikan terjadi efek risensi karena keputusan SPI dalam menerima bentuk informasi yang disajikan dalam informasi bentuk bagan lebih besar dari pada keputusan SPI dalam menerima informasi bentuk nonbagan dalam penyajian simultan. Dengan demikian H2b terdukung secara statistik, yaitu terdapat perbedaan keputusan penilaian pengendalian internal antara bentuk bagan dan nonbagan yang disajikan secara simultan.

Penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya (Hogarth dan Einhorn, 1992; Pinsker, 2007) yang menyatakan bahwa informasi yang diperoleh individu secara simultan akan merevisi keyakinannya setelah seluruh bukti diterima. Hal ini menunjukkan bahwa, ketika individu menerima informasi yang disajikan secara simultan dalam bentuk bagan dan nonbagan dengan urutan informasi positif (negatif) maka kecenderungan auditor akan merevisi keyakinannya pada saat ada sekumpulan informasi yang diterimanya.

c. Hipotesis 3

Hipotesis ketiga pada penelitian ini menguji interaksi antara informasi yang disajikan secara simultan dalam bentuk bagan (nonbagan) urutan positif-negatif dengan informasi secara sekuensial dalam bentuk bagan (nonbagan) urutan positif-negatif dalam pengambilan keputusan SPI. Hasil pengujian dapat dilihat pada tabel 8.

Tabel 8. Pengujian Hipotesis 3

	Type III Sum Of Squares	Df	Mean Square	F	Sig
Corrected Model	69557,072 ^a	7	9936,725	50,834	0,000
Intercept	534536,618	1	534536,618	2,735E3	0,000
Urutan	62078,928	1	62078,928	317,579	0,000
Bentuk	3907,366	1	3907,366	19,989	0,000
Cara	1103,229	1	1103,229	5,644	0.019
Urutan x Bentuk	259,434	1	259,434	1,327	0.251
Urutan x Cara	1153,906	1	1153,906	5,903	0.016
Bentuk x Cara	2,647	1	2,647	0,014	0.908
Urutan x Bentuk x Cara	9,352	1	9,352	0,048	0.827
Error	29712,303	152	195,476		
Total	636350,000	160			
Corrected Total	99269,375	159			

a. R squared = 0.701 (Adjusted R Squared = 0.687)

Tabel 8 menunjukkan bahwa terjadi interaksi antara urutan dan cara penyajian dengan signifikan ($p=0,016$). Namun tidak terdapat interaksi antara urutan, bentuk dan cara. Pengambilan keputusan audit untuk merevisi keyakinannya dalam sistem pengendalian internal dipengaruhi oleh urutan informasi dan cara penyajiannya. Penelitian ini mengindikasikan efek risensi terjadi karena adanya urutan informasi (++++ atau ---++) dan cara penyajiannya (simultan maupun sekuensial). Hasil

penelitian ini mendukung penelitian (Ashton dan Ashton, 1988; Nasution dan Supriyadi, 2007) yang menyatakan bahwa individu membuat keputusan akhir didasarkan pada urutan informasi dan bagaimana informasi disajikan. Dengan demikian informasi dalam bentuk bagan tidak mempengaruhi keputusan akhir seorang auditor. Hipotesis 3 tidak terdukung secara statistik.

Secara argumentasi urutan, bentuk dan cara penyajian tidak ada interaksi karena penyajian informasi dalam bentuk bagan dan nonbagan tidak cukup kuat untuk mendukung pengambilan keputusan seorang auditor. Temuan ini mengindikasikan terjadi efek risensi pada saat informasi disajikan dengan cara dan urutan. Pada dasarnya auditor akan merevisi keyakinannya berdasarkan informasi yang diterimanya, penyajian informasi tersebut biasanya disajikan secara sekuensial. Ketika informasi disajikan secara sekuensial, individu berpotensi membobot informasi terakhir lebih tinggi dibandingkan dengan informasi awal yang diterima.

5. Penutup

5.1. Kesimpulan dan Saran

Penelitian ini bertujuan menguji efek risensi urutan, cara dan bentuk informasi pada keputusan audit dalam hal sistem pengendalian internal atas persediaan barang. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa:

- a. Terjadi efek risensi pada pengambilan keputusan SPI ketika informasi disajikan dengan pola sekuensial. Hal ini ditunjukkan pada rerata pola penyajian sekuensial lebih besar dibandingkan pola simultan.
- b. Terjadi efek risensi dalam pengambilan keputusan sistem pengendalian internal ketika informasi disajikan dalam bentuk bagan lebih besar dibandingkan bentuk nonbagan, pada penyajian sekuensial maupun simultan.
- c. Tidak terdapat interaksi antara urutan bentuk dan cara, namun terdapat interaksi antara urutan dan cara penyajian informasi terhadap pengambilan keputusan audit.

Penelitian ini dilakukan pada dua kelompok yang berbeda dan dalam waktu yang berbeda sehingga kemungkinan terjadi perembesan informasi. Namun demikian hal ini bisa diantisipasi dengan jeda waktu yang tidak terlalu panjang.

Penelitian yang akan datang dapat mengembangkan penelitian ini dengan memperhatikan kelengkapan informasi dan lebih fokus pada bentuk informasi yang digunakan sehingga bisa membantu auditor dalam pengambilan keputusan. Namun penelitian ini hanya menggunakan strategi secara individual, sehingga penelitian selanjutnya bisa menggunakan strategi secara diskusi grup.

5.2. Implikasi Penelitian

Penelitian ini memiliki implikasi dalam beberapa hal, yaitu: 1) Berdasarkan hasil penelitian ini maka Kantor Akuntan Publik dapat memberikan pelatihan kepada auditor junior maupun senior dalam menyelesaikan hasil review dan atau memeriksa laporan keuangan dalam pengambilan keputusan audit. 2) Kantor Akuntan Publik dapat memilih auditor dalam penugasan audit, sehingga dalam pelaksanaan auditor tidak terpengaruh atas informasi yang ada sehingga tidak terjadi efek risensi. 3) penelitian ini juga berimplikasi terhadap auditor, para pembaca dan atau mahasiswa yang akan dipersiapkan menjadi seorang auditor dalam pengembangan audit keperilakuan pada konteks pengauditan atau akuntansi yang lainnya.

Daftar Pustaka

- Ashton, A. H., dan R. H. Ashton. 1988. A sequential belief revision in auditing. *The Accounting Review*, October: 623-641.
- Ashton, R. H dan S. S. Kramer. 1980. Students as surrogates in behavioral accounting research: Some evidence. *Journal of Accounting Research* Vol. 18 No. 1
- Bazerman. 1994. Judgment in managerial decision making. *Wiley & Sons. Inc.*
- D. N. Ricchiute. 1984. An empirical assessment of the impact of alternative task presentation modes on decision – making research in auditing. *Journal of Accounting Research*: 341-350
- Hogarth, R. M., dan H. J. Einhorn. 1992. Order effect in belief updating: the belief – adjustment model. *Cognitive Psychology* 24:1-55.
- Isenberg, D. J., 1986. Group polarization: A critical review and meta-analysis. *Journal of Personality and Social Psychology*(June): 1141-1151.
- Moenroe, G. S dan N. Juliana. 2000. An examination of order effects in auditors inherent risk assessments. *Accounting and Finance*, 40: 153-168
- Nasution, D., dan Supriyadi. 2007. Pengaruh urutan bukti, gaya kognitif dan personalitas terhadap proses revisi keyakinan. *Simposium Nasional Akuntansi X*, Makasar (Juli)
- O'Donnell, E., dan J. D. Perkins. 2011. Assessing risk with analytical procedures: do systems-thinking tools help auditors focus on diagnostic patterns?. *A Journal Of Practice & Theory* Volume 30 Nomor 4: 273-283.
- Pinsker, R. 2007. Long series of information and nonprofessional investors' belief revision. *Behavioral Research In Accounting* Volume 19:197–214.

Pinsker, R. 2011. Primacy or recency? A study of order effects when nonprofessional investors are provided a long series of disclosures. *Behavioral Research in Accounting* 23: 161-183

Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB). 2010. Auditing Standards Related to the Auditor's Assessment of and Response to Risk. *Washington, D.C.: Securities and Exchange Commission*. Release No. 2010-004.

Tubbs, R.M., W.F. Meisser, dan W.R. Knechel. 1990. Recency effects in the auditor's belief-revision process. *The Accounting Review* Volume 65 Nomor 2 (April): 452-460.

Tuttle, B., M. Collier, dan F. G. Burton. 1997. An examination of market efficiency: Information order effects in a laboratory market. *Accounting, Organizations and Society* 22 (1): 89-103.

Utami, I., I. W. Kusuma, Gudono, dan Supriyadi. 2014. Halo effect in analytical procedure: The impact of client profile and information scope. *Global Journal of Business Research*, Volume 8 Nomor 1: 9-26

Utami, I., dan S. Wijono. 2014. Study in decision making model on information presentation by clients' management: Experimental test on halo and recency effect. *Jorunal of Economics, Business & Accountancy Ventura* Volume 17 Nomor 2 (Agustus): 293-302

Wit H. D., R. M. Hogarth, J. J. Koehler dan D. J. Luchins. 1989. Effect of diazepam on a belief - updating task. *Psychological Reports* 64: 219-226.

Lampiran

Gambar 2. Pola *Fishtail* pada Penyajian Sekuensial

