

Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia
Volume 12 Nomor 2, Desember 2015

**MODEL REVISI KEYAKINAN DAN KEPUTUSAN AUDIT:
SUATU PENGUJIAN EKSPERIMENTAL**
*(Belief Revision Adjustment Model and Audit Decision:
An Experimental Study)*

Tri Ika Ayuananda
Universitas Kristen Satya Wacana
triikaayuananda@gmail.com

Intiyas Utami
Universitas Kristen Satya Wacana
intiyas@staff.uksw.edu

Abstract

The purpose of the research is to assess the recency effect about sequence, manner of presentation and form of information on audit decisions when the information is presented sequentially or simultaneously. Recency effect is a biased decision of the auditor when information is given in sequence and auditors tend to weigh the last information greater than the earlier information. The research used a 2x2x2 experimental design with 80 participants between the subject of undergraduate students majoring in accounting. The results of the research showed that: (i) belief revision occurs when information is presented in the sequential method; and (ii) in the audit decision-making, reviews effects occur in the form of a chart.

Keywords: *recency effects, the order of information, the manner of presentation, format of information, audit judgment*

Abstrak

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

Kata kunci: efek resensi, urutan informasi, cara penyajian, bentuk informasi, keputusan audit

PENDAHULUAN

Isu penelitian ini adalah keterbatasan individu dalam mengolah informasi sehingga ketika mendapat informasi berturut-turut, individu akan cenderung membobot informasi

paling akhir (efek resensi). Model yang menjelaskan efek resensi adalah model revisi keyakinan, yaitu ketika individu cenderung memberi keputusan dengan membobot informasi akhir daripada informasi yang diterima pada tahap awal (Hogarth dan Einhorn

1992). Pengujian model revisi keyakinan dalam konteks keuangan dilakukan oleh Tuttle et al. (1997) serta Pinsker (2007), yang memberikan bukti empiris bahwa investor dipengaruhi oleh urutan informasi yang disajikan. Pinsker (2011) memberikan temuan menarik bahwa ketika urutan informasi disajikan secara panjang, investor juga mengalami efek resensi. Dalam konteks audit, efek resensi telah disajikan oleh beberapa riset (Ashton dan Asthon 1988; Butt dan Campbell 1989; Tubbs et al. 1990; Asare 1992; Pei et al. 1992; Kennedy 1993; Krull et al. 1993; Reckers dan Schultz 1993; Messier dan Tubbs 1994; Cushing dan Ahlawat 1996; Trotman dan Wright 1996; Bamber et al. 1997; Ahlawat 1999; Nasution dan Supriyadi 2007; Utami dan Wijono 2014).

Berbagai hasil riset empiris tentang efek resensi atas keputusan audit memberi simpulan bahwa individu cenderung mengalami efek resensi ketika informasi disajikan dengan cara sekuensial (*step-by-step*) dibandingkan ketika disajikan dengan cara simultan (*end-of-sequence*) dan urutan (negatif-positif, positif-negatif). Penelitian empiris mengenai urutan penyajian informasi terhadap keyakinan auditor mengasumsikan bahwa seorang individu dalam memproses informasi secara sekuensial akan cenderung menggunakan metode *anchoring* dan *adjustment* untuk menggabungkan bukti-bukti yang baru (Hogarth dan Einhorn 1992).

Urutan dan cara penyajian informasi menyebabkan pengambilan keputusan menjadi bias (efek resensi) dan keputusan menjadi tidak akurat. Demikian pula media penyampaian informasi yang berbeda menyebabkan proses kognitif dalam mencerna informasi juga berbeda (Ricchiute 1984). Boritz (1985), Ricchiute (1984), serta Schultz dan Reckers (1981) memberi bukti empiris bahwa media penyampaian informasi dalam bentuk visual (hasil *review* dari dokumentasi kertas kerja audit), *auditory* (percakapan *face-to-face* atau telepon antara auditor pelaksana dengan supervisor), atau kombinasi *visual* dengan *auditory* memengaruhi pengambilan keputusan auditor. Bentuk penyajian informasi dalam bentuk format (tabel dan gambar) memengaruhi akurasi suatu keputusan (Kelton

et al. 2010). Tang et al. (2014) menyatakan bahwa masih belum banyak riset yang menguji format penyajian informasi dengan pengambilan keputusan. Penyajian informasi dalam format gambar secara praktik banyak dilakukan, misalnya penyajian siklus maupun kondisi klien. Gambar yang menunjukkan visualisasi berpotensi memitigasi efek resensi sehingga pengambilan keputusan menjadi lebih akurat. O'Donnel dan Perkins (2011) mengemukakan bahwa penyajian informasi dalam bentuk gambar atau bagan akan memberi keputusan audit lebih akurat. Penelitian tersebut menggunakan diagram *causal loop* yang meningkatkan auditor dalam mengenali dan merespons dengan tepat secara diagnostik pola perubahan terkait akun, ketika mereka menganalisis prosedur untuk menilai risiko dari salah saji material selama tahap perencanaan audit.

Namun demikian, gambar yang menunjukkan visualisasi juga berpotensi menyebabkan efek resensi sehingga pengambilan keputusan menjadi tidak akurat. Dilla et al. (2010) menyatakan bahwa visualisasi berpotensi menimbulkan bias karena fokus pada terbatasnya visual yang disajikan, meskipun informasi dianggap kurang tetapi penyajian secara visual menjadi lebih diperhatikan. Kondisi ini menyebabkan adanya senjang riset empiris dan menarik untuk diteliti terkait adanya potensi efek resensi dalam penyajian format informasi dalam bentuk bagan atau nonbagan.

Riset ini bertujuan untuk memberikan bukti empiris bahwa terjadi bias resensi dalam pengambilan keputusan atas urutan bukti, cara, dan format informasi. Motivasi riset ini adalah mengusulkan satu prediktor bias resensi selain urutan dan cara penyajian informasi, yaitu format informasi. Dengan demikian, riset ini memberi kontribusi dalam memperkuat dan mengembangkan model revisi keyakinan dalam konteks audit. Secara praktis, praktisi di bidang audit mendapat pemahaman bahwa cara penyajian, urutan, dan format informasi memicu munculnya bias resensi dan dampaknya adalah ketidakakuratan pengambilan keputusan.

TELAAH LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Model Revisi Keyakinan dan Efek Resensi

Model *belief-adjustment* yang dikembangkan oleh Tubbs et al. (1990) menyatakan bahwa peneliti-peneliti pengauditan menggunakan model *belief adjustment* karena model ini baik untuk menjelaskan setiap pertimbangan-pertimbangan auditor. Model revisi keyakinan yang dikembangkan oleh Hogarth dan Einhorn (1992) menggunakan pendekatan *anchoring* (penjangkaran) dan *adjustment* (penyesuaian).

Model revisi keyakinan 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 dengan informasi yang tersedia berdasarkan urutan (*sequentially*). Efek resensi 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.

Urutan, Cara Penyajian, dan Format Informasi

Urutan bukti yang dikembangkan dalam penelitian ini adalah dari Hogarth dan Einhorn (1992) yang menggunakan pendekatan *anchoring* dan *adjustment*. Hogarth dan Einhorn (1992) menyatakan bahwa seorang individu untuk merevisi keyakinannya dimulai dari informasi awal yang diterima untuk menuju suatu hasil akhir. Informasi awal diperoleh 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 menggunakan urutan bukti yang bersifat *good news* (informasi yang bersifat positif) kemudian diikuti dengan *bad news* (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 diterima individu secara sekuensial, maka individu cenderung merevisi keyakinannya setelah individu diberikan tiap-tiap potongan bukti. 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 bahwa individu membuat perbaikan keyakinan yang lebih besar pada saat individu mendapat informasi dalam bentuk tiap-tiap potongan informasi (*SbS*).

Blanco et al. (2010) menyatakan bahwa dalam berbagai ilmu disipilin telah menguji pengaruh format penyajian informasi. Dull dan Tegarden (1999) serta Kelton et al. (2010) membandingkan penyajian informasi berbentuk grafik dan tabel dan hasilnya bervariasi. Desanctis dan Jarvenpaa (1989) memberi temuan bahwa penyajian berbentuk grafik secara substansial meningkatkan pengambilan keputusan pengguna ketika menilai laporan keuangan. Hasil yang berbeda ditemukan oleh Kaplan (1988) yang menguji pengaruh penyajian grafik dengan tabel atas penyajian saldo akun, dimana tidak ditemukan adanya perbedaan pada dua format tersebut. Tang et al. (2014) menyatakan bahwa visualisasi menyebabkan pengguna informasi memperoleh dan memproses informasi dengan lebih baik dan membantu individu membuat keputusan. Visualisasi dalam riset O'Donnell dan Perkins (2011) diwujudkan dalam bentuk diagram *causal loop* yang bisa mengamati asosiasi antar akun terkait lainnya yang dapat memengaruhi sejauh mana auditor fokus pada fluktuasi pola akun yang bersangkutan. Namun demikian, visualisasi berpotensi menimbulkan bias karena perhatian menjadi terfokus pada terbatasnya format yang disajikan, sehingga informasi yang dianggap kurang penting untuk mendapatkan perhatian dapat menimbulkan ketidaktepatan perbandingan (Dilla et al. 2010).

Hubungan Cara Penyajian, Urutan Informasi, dan Pengambilan Keputusan Audit

Sejumlah riset melaporkan bahwa keputusan audit mengalami efek resensi (Ashton dan Ashton 1988; Tubbs et al. 1990; Dillard et al. 1991; Asare 1992; Pei et al. 1992). Riset psikologi dan audit menunjukkan bahwa revisi keyakinan terjadi ketika informasi cenderung disajikan secara sekuensial dibandingkan secara simultan (Hogarth dan Einhorn 1992). Ashton dan Ashton (1988) serta Bamber et al. (1997) mendukung secara kuat validitas model revisi keyakinan tersebut. Model revisi keyakinan memprediksi bahwa pengaruh urutan terjadi pada semua model penyajian informasi (sekuensial atau simultan), kompleksitas tugas, dan panjangnya suatu informasi.

Ashton dan Ashton (1988) menemukan bahwa auditor, dalam mengevaluasi bukti, membuat revisi keyakinan yang lebih besar ketika informasi disajikan secara sekuensial dibandingkan secara simultan untuk suatu seri informasi pendek. Efek dilusi (*dilution effect*) terjadi sehingga memperlemah dampak penyajian bukti yang disajikan secara simultan daripada sekuensial. Pinsker (2007) berargumen bahwa sensitivitas individu atas suatu temuan bukti baru berperan penting dalam menentukan besaran revisi keyakinan. Efek dilusi merupakan pengaruh sensitivitas adanya bukti baru yang menyebabkan revisi keyakinan yang relatif kecil. Ashton dan Ashton (1988) beralasan bahwa dilusi terjadi dalam penyajian informasi simultan karena partisipan perlu mengumpulkan bukti baru sebelum membentuk suatu revisi keyakinan. Auditor melakukan penugasan audit secara bertahap, mulai dari pengujian pengendalian, pengujian analitis, dan pengujian substantif. Temuan setiap tahap audit berpotensi pada proses revisi keyakinan pada auditor.

Hogarth dan Einhorn (1992) menyatakan bahwa keyakinan seorang individu untuk melakukan revisi didasarkan pada urutan bukti yang paling akhir dari serangkaian informasi yang diperoleh. Jika dua informasi yang disajikan secara bersama-sama dengan muatan

berbeda, maka individu cenderung bias dalam melakukan pengambilan keputusan. Ketika informasi disajikan secara sekuensial, maka individu akan merevisi keyakinan pada saat informasi terakhir yang mereka dapatkan. Hal ini berbeda dengan penyajian simultan dimana ketika informasi disajikan secara simultan, maka mereka akan merevisi keyakinan setelah sekumpulan bukti diterima. Dengan demikian, urutan informasi yang berbeda menyebabkan efek resensi pada pengambilan keputusan. Berdasarkan argumentasi dan riset terdahulu, maka diusulkan hipotesis sebagai berikut:

H_{1a}: Efek resensi pada partisipan yang mendapat informasi positif diikuti dengan informasi negatif, akan lebih besar ketika informasi disajikan dengan cara sekuensial dibandingkan dengan cara simultan.

H_{1b}: Efek resensi pada partisipan yang mendapat informasi negatif diikuti dengan informasi positif, akan lebih besar ketika informasi disajikan dengan cara sekuensial dibandingkan dengan cara simultan.

Hubungan Format Informasi, Urutan Informasi, dan Keputusan Audit

Model revisi keyakinan memprediksi bahwa bukti campuran akan menghasilkan revisi keyakinan yang lebih besar ketika diproses setelah melihat bukti yang berlawanan (Pinsker 2007). Individu yang menerima informasi positif kemudian menerima informasi negatif, maka terjadi peningkatan sensitivitas yang memicu meningkatnya revisi keyakinan. Hal ini disebabkan informasi yang diterima terakhir berbeda dengan yang diterima pada tahap awal. Peningkatan sensitivitas meningkatkan nilai revisi keyakinan yang sudah ditentukan sebelumnya, tetapi dengan arah yang berbeda. Hogarth dan Einhorn (1992) serta Ashton dan Ashton (1988) menemukan bukti yang disebut sebagai efek kontras (*contrast effect*), yaitu ketika penilaian pertama (penjangkaran) bernilai tinggi akan sensitif ketika menghadapi bukti negatif dibandingkan ketika penjangkaran pertama rendah.

Tabel 1
Matrik Eksperimen

		Format 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	Sel 6	Sel 8

Penelitian tentang format informasi telah menghasilkan temuan bahwa dengan menggunakan format yang menggambarkan bagan pola asosiasi antarakun dapat membantu auditor untuk mengenali bukti dalam meningkatkan akurasi keputusan potensi salah saji (O'Donnell dan Perkins 2011). Dengan demikian, format informasi tersebut menentukan akurasi keputusan ketika informasi disajikan dalam bentuk potongan bukti dan informasi tersebut bentuknya adalah bagan dan nonbagan. Dengan adanya informasi format bagan, ditengarai meningkatkan akurasi keputusan dan menurunkan efek resensi.

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. Resensi paling tinggi terjadi pada saat informasi disajikan secara sekuensial. Besar kemungkinan bahwa efek resensi bisa diatasi dengan penyajian informasi dalam bentuk bagan. Berdasarkan penjelasan di atas, penelitian ini akan menguji interaksi cara penyajian dalam simultan dan sekuensial dengan format informasi yang diberikan secara bagan atau nonbagan (narasi) dalam pengambilan keputusan audit. Oleh karena itu, hipotesis dua yang diajukan adalah sebagai berikut.

H_{2a}: Pada kelompok yang mendapat informasi sekuensial, efek resensi yang lebih besar terjadi ketika mendapat informasi dengan format nonbagan.

H_{2b}: Pada kelompok yang mendapat informasi simultan, efek resensi yang lebih besar terjadi ketika mendapat informasi dengan format nonbagan.

METODE PENELITIAN

Rancangan Penelitian

Desain dari penelitian ini adalah 2x2x2 antarsubjek faktorial dengan faktor pertama cara penyajian (simultan dan sekuensial), faktor kedua urutan informasi (positif-negatif dan negatif-positif), dan faktor ketiga adalah format informasi (bagan dan nonbagan atau narasi). Penelitian merupakan eksperimen tulen dan eksperimen laboratorium. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah keputusan penilaian pengendalian internal, sedangkan variabel independen adalah cara penyajian informasi, urutan informasi, dan format informasi. Adapun matriks eksperimen dapat dilihat pada Tabel 1.

Subjek Penelitian

Subjek penelitian ini adalah mahasiswa jurusan akuntansi di Universitas Kristen Satya Wacana, dengan kriteria mahasiswa yang sedang mengambil mata kuliah pengauditan. Pemilihan mahasiswa sebagai penyuluh auditor didasari argumentasi bahwa pengujian eksperimen dilakukan untuk menguji kausalitas antarvariabel penelitian. Shadish et al. (2002), Nahartyo (2012), serta Nahartyo dan Utami (2015) menyatakan bahwa eksperimen memberikan validitas internal yang tinggi di antara metode riset lain. Hasil dari eksperimen tidak dimaksudkan untuk menggeneralisasi sampel dalam populasi, tetapi untuk menggeneralisasi teori (Yin 2014).

Penugasan subjek adalah memberi keputusan atas sistem pengendalian internal (SPI) pada klien yang merupakan perusahaan distribusi logistik. Penugasan yang diberikan kepada mahasiswa tidak memerlukan pertimbangan profesional seperti halnya penugasan

atas penilaian kecurangan dan *going concern*. Keterlibatan mahasiswa dalam penilaian SPI seperti halnya auditor junior dalam penugasan audit. Elliott et al. (2007) memberi pernyataan bahwa mahasiswa M.B.A (*master's in business administration*) adalah penyuluh yang tepat untuk investor nonprofesional. Sementara itu, 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 Kramer 1980). Dengan demikian, mahasiswa bisa dijadikan subjek dalam eksperimen khususnya akuntansi perilaku yang tidak melibatkan pengalaman profesional dalam keputusan.

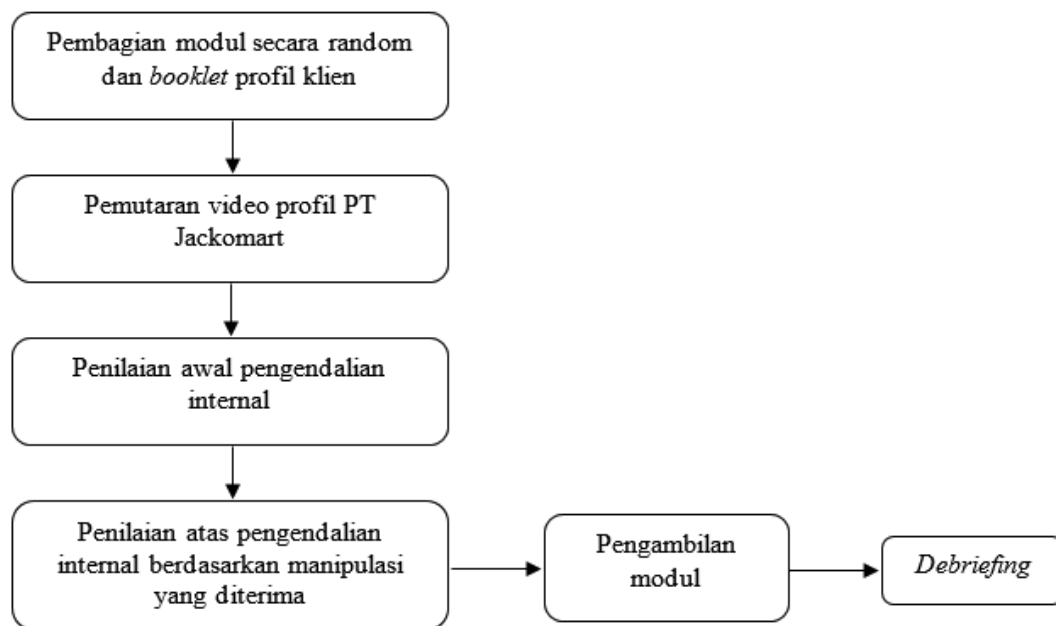
Teknik Analisis

Pada tahap pertama, dilakukan pengujian pengecekan manipulasi sehingga diperoleh partisipan yang lolos pengujian manipulasi. Selanjutnya, dilakukan penyajian deskriptif partisipan dan pengujian keefektifan randomisasi. Tahap pengujian hipotesis dilakukan menggunakan uji *independent t-test*.

Tugas dan Prosedur

Instrumen penelitian eksperimen menggunakan kertas dan pena, dengan tugas dan prosedur dapat dilihat pada Gambar 1.

Peserta berperan sebagai auditor yang sedang mengaudit sistem pengendalian internal dalam persediaan barang suatu minimarket. Kemudian, partisipan menerima modul dan *booklet* secara *random* yang terdiri dari delapan jenis perlakuan. Empat modul merupakan penyajian informasi sekuensial dan empat modul merupakan informasi simultan. Dari masing-masing empat modul tersebut, terdiri dari dua modul informasi bagan dan dua modul informasi nonbagan. Modul informasi bagan dibagi dalam dua kelompok, yaitu informasi positif diikuti negatif dan sebaliknya. Demikian pula pada informasi nonbagan yang juga dibagi dalam dua kelompok, yaitu informasi positif diikuti negatif dan sebaliknya. Pada penyajian secara sekuensial, enam potong informasi (tiga positif-tiga negatif) maupun enam potong informasi lainnya (tiga negatif-tiga positif) diberikan secara berurutan. Sementara itu, pada informasi simultan, enam potong informasi (tiga positif-tiga negatif maupun tiga negatif-



Gambar 1
Langkah Pelaksanaan Eksperimen

tiga positif) diberikan secara bersamaan. Partisipan menyaksikan video mengenai profil perusahaan kurang lebih 10 menit.

Pada tahap awal, partisipan melakukan penilaian awal atas pengendalian internal. Penilaian ini berfungsi sebagai *anchoring value* (nilai jangkar) atas penilaian awal sebelum mendapat manipulasi dengan skala 10 sampai 100. Berikutnya, subjek yang mendapat manipulasi diminta memberi penilaian SPI dengan skala 10 sampai 100 berdasarkan perlakuan yang diterima. Pada hipotesis pertama, pengukuran efek resensi ditunjukkan dengan besaran penilaian pengendalian internal berdasarkan informasi terakhir yang diterima. Ketika informasi disajikan positif dilanjutkan negatif, keputusan audit yang cenderung negatif menunjukkan terjadinya efek resensi. Demikian pula, ketika informasi disajikan negatif dilanjutkan positif, keputusan audit yang cenderung positif menunjukkan terjadinya efek resensi. Contoh potongan informasi positif adalah sebagai berikut: Petugas yang menangani persediaan adalah petugas yang memiliki kompetensi dan ditugaskan oleh perusahaan pada bagian tersebut. Petugas secara rutin mengikuti pelatihan yang diberikan oleh pihak perusahaan. Petugas diseleksi berdasarkan kriteria yang sudah ditetapkan oleh bagian personalia. Petugas yang menangani persediaan ini adalah bagian yang penting karena kualitas pelayanan petugas merupakan upaya untuk memenuhi kebutuhan dan keinginan konsumen, serta ketepatan penyampaian dalam mengimbangi harapan konsumen sehingga tidak terjadi kesalahan dalam penanganan persediaan pada PT JACKOMART.

Contoh potongan informasi negatif adalah sebagai berikut: Gudang tidak ada kunci pengaman sehingga karyawan pada bagian lain bisa keluar masuk tanpa izin dari manajer gudang. Karyawan yang masuk ke dalam gudang tidak dilengkapi dengan kartu identitas yang sesuai dengan persyaratan yang telah ditetapkan oleh PT JACKOMART. Jadi, sangat besar kemungkinan kecurangan atau pencurian yang terjadi tanpa sepengetahuan

dari manajer gudang atas persediaan barang di gudang. Pada manipulasi dalam bentuk bagan, informasi positif maupun negatif disajikan dalam bentuk gambar. Efek resensi terjadi ketika subjek menerima informasi dengan urutan positif dalam bentuk bagan akan memberi penilaian SPI yang lebih besar dibandingkan ketika subjek menerima informasi positif dalam bentuk nonbagan, baik ketika informasi disajikan simultan maupun sekuensial. Penilaian tersebut menunjukkan bahwa subjek membobot informasi terakhir dengan tidak akurat. Informasi yang sama disajikan dengan cara berbeda membuat penilaian menjadi berbeda. Pada penyajian informasi dengan urutan negatif, subjek yang mengalami efek resensi akan memberi penilaian SPI yang lebih kecil pada informasi nonbagan dibandingkan pada informasi bagan. Subjek menjadi tidak akurat karena membobot informasi akhir negatif bagan lebih besar daripada nonbagan, padahal informasi yang disajikan sama namun dengan format berbeda. Berikutnya partisipan mengisi kuesioner penutup dan mengikuti taklimat (*debriefing*) yang bertujuan untuk memberi penjelasan kepada subjek atas situasi yang diberikan dan mengembalikan subjek pada kondisi semula.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Subjek penelitian ini sebanyak 80 orang dan yang lolos pengecekan manipulasi adalah 75 orang. Penelitian ini melakukan pengecekan manipulasi atas peran, tugas, dan atas manipulasi yang diberikan. Hasil pengecekan manipulasi adalah apabila subjek menjawab tepat dua pertanyaan secara benar dari tiga pertanyaan, maka subjek lolos pengecekan manipulasi. Karakteristik masing-masing partisipan terdiri atas 4 kategori, yaitu IPK, semester, umur, dan jenis kelamin. Berikut adalah karakteristik demografi partisipan yang lolos pengecekan manipulasi.

Hasil ini menunjukkan bahwa partisipan mempunyai karakteristik yang bervariasi. Pengujian efektivitas randomisasi

Tabel 2
Karakteristik Partisipan

Kategori	Jumlah (Orang)	%
IPK		
2.5-3	41	54,7
3-3.5	28	37,3
>3	6	8
Semester		
5/6	73	97,3
7/8	2	2,7
Umur		
19-21	62	82,7
22-25	13	17,3
Jenis Kelamin		
Pria	33	44
Wanita	42	56

Tabel 3
Pengujian Efektivitas Randomisasi

		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		
Jenis Kelamin	Antargrup	0,343	1,475	0,174
	Intragrup	0,233		

dilakukan untuk menguji bahwa karakteristik partisipan tidak memengaruhi pengambilan keputusan (Tabel 3).

Tabel 3 menjelaskan hasil uji *one way* anova yang menunjukkan bahwa karakteristik (IPK, semester, umur, dan jenis kelamin) tidak menyebabkan perbedaan signifikan terhadap pengambilan keputusan audit. Hal ini ditunjukkan dengan nilai signifikansi pada Tabel 3. Untuk kelompok pada karakteristik IPK, ditunjukkan dengan signifikansi $p = 0,586$, semester dengan signifikansi $p = 0,396$, umur dengan signifikansi $p = 0,792$, dan jenis kelamin dengan signifikansi $p = 0,174$. Hasil perbedaan antara karakteristik individu

(IPK, semester, umur, dan jenis kelamin) menunjukkan tidak ada pengaruh karakteristik dalam pengambilan keputusan audit.

Hipotesis 1

Hipotesis pertama pada penelitian ini menduga bahwa partisipan dengan informasi sekuensial akan mengalami efek resensi lebih besar daripada partisipan dengan informasi simultan, baik pada informasi urutan positif maupun informasi urutan negatif. Pengujian H_{1a} dan H_{1b} menggunakan *independent t-test*, dengan membandingkan antara informasi positif (negatif) yang disajikan secara simultan dengan informasi yang disajikan secara

Tabel 4
Pengujian Hipotesis 1 (H_{1a} dan H_{1b})

	N	Rata-rata	Standar Deviasi	Uji t (Sig)
Urutan Positif (H_{1a})				
Simultan	39	77,44	10,316	- 0,408 (0,684)
Sekuensial	41	78,29	8,412	
Urutan Negatif (H_{1b})				
Simultan	39	42,84	17,984	2,260 (0,027)*
Sekuensial	41	33,41	19,185	

*) signifikan pada $\alpha = 5\%$

sekuensial. Hasil pengujian hipotesis satu dapat dilihat pada Tabel 4.

Hasil pengujian H_{1a} menunjukkan bahwa kelompok partisipan yang menerima informasi urutan positif yang disajikan secara simultan memiliki rerata penilaian SPI sebesar 77,44. Sementara itu, kelompok partisipan yang menerima informasi urutan positif dengan cara penyajian sekuensial memiliki rerata penilaian SPI sebesar 78,29. Hal ini menggambarkan bahwa subjek yang menerima informasi positif dengan penyajian simultan merevisi keyakinannya, tetapi rerata penilaian SPI dengan penyajian sekuensial nilainya tidak berbeda signifikan. Hasil pengujian statistik menginterpretasikan nilai *sig. (2-tailed)* adalah sebesar 0,684, lebih besar dari *alpha* (0,05). Informasi positif yang disajikan dengan cara berbeda (simultan/sekuensial) seharusnya tidak menyebabkan perbedaan keputusan penilaian SPI, tetapi karena adanya bias resensi, subjek membobot informasi terakhir secara berbeda. Ketika informasi awalnya disajikan negatif dilanjutkan positif (urutan positif), keputusan audit yang cenderung mengikuti informasi terakhir yang disajikan yaitu positif. Namun, hasil riset tidak menunjukkan kondisi efek resensi pada informasi yang disajikan dengan urutan positif. Kondisi ini menunjukkan hipotesis H_{1a} tidak terdukung.

Hasil pengujian keputusan penilaian SPI pada kelompok yang mendapat informasi dengan urutan negatif pada penyajian simultan adalah 42,82, sedangkan hasil keputusan penilaian SPI dengan penyajian sekuensial adalah 33,41. Hasil pengujian statistik menginterpretasikan nilai *sig. (2-tailed)* adalah 0,027, lebih kecil dari *alpha* (0,05). Hal ini

menggambarkan bahwa ketika suatu informasi yang sama (yaitu informasi positif dilanjutkan negatif/urutan negatif dilanjutkan positif) disajikan dengan cara berbeda (simultan/sekuensial), maka individu membobot informasi negatif yang disajikan terakhir lebih besar. Kondisi ini menunjukkan terjadi efek resensi, yaitu rerata hasil penilaian SPI pada penyajian sekuensial menjadi lebih kecil daripada rerata hasil penilaian SPI pada penyajian simultan. Dengan demikian, hipotesis H_{1b} dapat didukung dalam penelitian ini.

Penyajian Tabel 4 menunjukkan bahwa revisi keyakinan dipengaruhi oleh urutan bukti dan cara penyajian, tetapi hanya pada kelompok subjek yang mendapat informasi positif dilanjutkan informasi negatif. Sementara itu, pada kelompok subjek yang mendapat informasi negatif dilanjutkan positif, tidak terjadi revisi keyakinan. Subjek cenderung mengingat informasi negatif lebih kuat dibandingkan informasi yang positif dan tidak terjadi revisi keyakinan. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian terdahulu (Hogarth dan Einhorn 1992; Ashton dan Ashton 1988; Tuttle et al. 1997) yang menyatakan bahwa ketika auditor mulai mengevaluasi bukti secara sekuensial, maka akan timbul efek resensi dalam keyakinan auditor. Efek resensi yang paling besar terjadi pada saat bukti audit disajikan secara sekuensial dan ketika urutan informasi negatif diberikan sebagai urutan terakhir dalam penyajian informasi.

Hipotesis 2

Hipotesis 2 menyatakan bahwa pada kelompok yang mendapat informasi sekuensial

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	

*) signifikan pada $\alpha = 5\%$

(simultan), efek resensi yang lebih besar terjadi ketika mendapat informasi dengan format nonbagan. Pengujian dengan *independent t-test* dapat dilihat pada Tabel 5.

Hasil pengujian statistik menunjukkan bahwa pada cara penyajian informasi sekuensial dengan urutan positif, rerata penilaian SPI dalam bentuk bagan sebesar 81,82 dan rerata penilaian SPI bentuk nonbagan adalah 74,21. Hasil pengujian statistik menunjukkan bahwa nilai *sig. (2 tailed)* adalah sebesar 0,003 (< 0,05). Dengan cara penyajian sekuensial negatif, rerata penilaian SPI dalam bentuk bagan adalah 38,86 dan rerata penilaian SPI dalam bentuk nonbagan adalah 27,11 (sign. 0,049, lebih rendah dari 0,05). Dengan demikian, secara statistik dapat disimpulkan bahwa terdapat perbedaan yang signifikan atas keputusan penilaian SPI pada penyajian format bagan dengan nonbagan, baik pada penyajian sekuensial positif maupun negatif. Efek resensi terjadi karena subjek cenderung membojot informasi terakhir sehingga keputusan atas penilaian pengendalian internal klien menjadi tidak akurat. Informasi sama tetapi disajikan dengan cara berbeda membuat penilaian menjadi berbeda. Pada penyajian informasi dengan urutan negatif dan disajikan dalam bentuk nonbagan, subjek yang mengalami efek resensi membuat penilaian bahwa klien dalam kondisi yang sangat tidak memadai. Namun, jika informasi dengan urutan negatif tersebut disajikan dalam bentuk bagan, penilaian SPI menjadi lebih tinggi jika dibandingkan dengan informasi negatif yang disajikan secara nonbagan. Kondisi ini memaparkan bahwa visualisasi dalam bentuk bagan mampu

mengurangi efek resensi, dan sebaliknya penyajian informasi dalam nonvisualisasi (nonbagan) mendorong terjadinya efek resensi.

Secara menyeluruh, dapat disimpulkan bahwa H_{2a} terdukung. Individu yang menerima informasi yang disajikan secara sekuensial (*step by step*) dalam bentuk nonbagan dengan urutan positif-negatif akan merevisi keyakinannya ketika mereka menerima tiap-tiap potongan informasi. Hal ini selaras dengan penelitian Hogarth dan Einhorn (1992) serta Pinsker (2007), dimana individu merevisi keyakinannya ketika menerima serangkaian informasi yang terpisah-pisah. Kondisi tersebut menunjukkan hasil bahwa jika informasi yang disajikan sama tetapi dengan bentuk dan urutan yang berbeda, maka individu cenderung membojot informasi terakhir lebih tinggi.

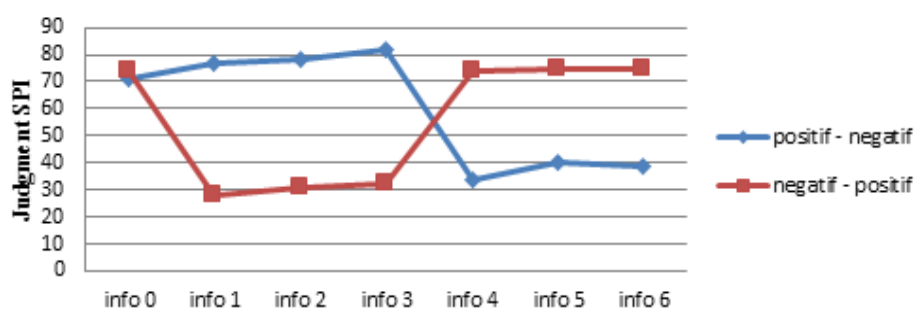
Tabel 6 menyajikan rerata revisi keyakinan akhir yang ditentukan oleh individu secara penyajian sekuensial. Berdasarkan Tabel 6, disusun gambar yang menunjukkan pola *fishtail* pada revisi keyakinannya. Pola *fishtail* tersebut selaras dengan Hogarth dan Einhorn (1992) dalam *model belief adjustment*.

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

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

Rata - Rata Urutan Bukti



Gambar 2
Pola Fishtail pada Penyajian Sekuensial

Hipotesis H_{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.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa pada informasi positif, rerata keputusan SPI dengan cara penyajian simultan adalah 81,47 dan rerata keputusan SPI dengan cara penyajian simultan nonbagan adalah 74,32. Nilai SPI pada penyajian simultan positif bagan adalah tinggi. Kondisi ini menunjukkan bahwa informasi positif terekam sangat kuat sehingga keputusan akhir sesuai dengan informasi terakhir yang diterima (positif). Pada informasi nonbagan, nilai keputusan audit lebih rendah daripada penyajian informasi bagan. Keputusan rendah artinya klien dianggap memiliki pengendalian internal yang lemah dan mengabaikan informasi positif yang ada. Individu dengan informasi terakhir yang positif dengan format nonbagan mengalami kesulitan dalam mencerna informasi dalam memorinya sehingga mengalami bias resensi. Informasi

yang sama disajikan dengan cara berbeda (bagan versus nonbagan) menimbulkan keputusan yang berbeda. Hasil pengujian perbedaan antara grup yang mendapat informasi bagan dengan nonbagan pada penyajian informasi simultan positif menunjukkan bahwa terdapat perbedaan yang signifikan ($p = 0,030$). Kondisi ini menunjukkan bahwa format penyajian informasi memunculkan efek resensi padahal informasi sudah disajikan secara simultan.

Pada kelompok dengan urutan informasi negatif, rerata keputusan SPI dengan cara penyajian simultan bentuk bagan adalah 50,29 dan rerata keputusan SPI dengan cara penyajian simultan bentuk nonbagan adalah 37,05. Nilai SPI sebesar 50,29 pada informasi berbentuk bagan berarti bahwa individu yang menerima informasi positif dilanjutkan dengan informasi dengan urutan akhir negatif akan memberi penilaian yang buruk atas klien. Namun, hasil ini menjadi sangat berbeda ketika informasi negatif diberikan secara simultan dan nonbagan. Individu mengalami hambatan dalam mengolah informasi sehingga cenderung membobot informasi akhir negatif pada informasi nonbagan jauh lebih besar

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	

*) signifikan pada $\alpha = 5\%$

daripada informasi bagan. Dampaknya adalah memberi penilaian SPI yang sangat rendah karena klien dianggap memiliki pengendalian internal yang sangat buruk dan mengabaikan informasi positif yang sebelumnya diterima. Hal inilah yang menyebabkan terjadinya efek resensi. Informasi nonbagan membuat keputusan menjadi sangat negatif padahal informasi tersebut ketika disajikan dengan bagan dinilai tidak terlalu buruk, artinya masih mempertimbangkan informasi positif yang sebelumnya diterima.

Hasil pengujian *independent t-test* pada kelompok dengan informasi negatif dan mendapat bentuk bagan dan disajikan simultan menunjukkan bahwa terdapat perbedaan yang signifikan ($p = 0,020$). Dengan demikian, H_{2b} terdukung secara statistik, yaitu terjadi efek resensi pada informasi yang disajikan dalam bentuk nonbagan dan simultan dengan urutan negatif.

Hal ini menunjukkan bahwa ketika individu menerima informasi yang disajikan secara simultan dalam bentuk nonbagan dengan urutan informasi positif maupun negatif, individu cenderung merevisi keyakinannya sesuai dengan informasi yang diterima terakhir. Sejumlah riset internasional yang mendukung terjadi efek resensi adalah Ashton dan Ashton (1988), Tubbs et al. (1990), Dillard et al. (1991), Asare (1992), Hogarth dan Einhorn (1992), Pei et al. (1992), Pinsker (2007), serta Pinsker (2011). Demikian pula dalam konteks riset efek resensi di Indonesia, Utami dan Wijono (2014) serta Almilia (2010) juga menyatakan bahwa individu cenderung merevisi keyakinan dengan membot

informasi terakhir lebih tinggi daripada informasi awal yang diterimanya.

Riset ini juga memberi dukungan bahwa format penyajian informasi memengaruhi keputusan (Dull dan Tegarden 1999; Kelton et al. 2010; Desanctis dan Jarvenpaa 1989; Tang et al. 2014). Dalam konteks efek resensi, riset ini memberi kontribusi temuan bahwa format penyajian informasi menyebabkan efek resensi dan memengaruhi akurasi keputusan audit. Secara menyeluruh, dapat disimpulkan bahwa format penyajian informasi dan urutan yang berbeda mampu menyebabkan efek resensi dan berdampak pada keputusan yang tidak akurat.

SIMPULAN

Penelitian ini bertujuan menguji efek resensi urutan, cara, dan format informasi pada keputusan audit pada pengujian sistem pengendalian internal (SPI). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa, pertama, terjadi efek resensi pada pengambilan keputusan SPI ketika informasi disajikan dengan pola sekuensial, yaitu dengan informasi positif-negatif (urutan negatif). Hal ini ditunjukkan pada rerata penilaian SPI pada pola penyajian sekuensial lebih besar dibandingkan rerata penilaian SPI pola simultan ketika informasi disajikan dengan urutan negatif.

Kedua, terjadi efek resensi dalam pengambilan keputusan sistem pengendalian internal ketika informasi disajikan dalam bentuk nonbagan, pada penyajian sekuensial maupun simultan. Subjek membot informasi akhir lebih tinggi daripada informasi

awal. Secara menyeluruh, riset ini memberi dukungan model revisi keyakinan oleh Hogarth dan Einhorn (1992), khususnya dalam konteks pengauditan.

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 menggunakan informasi seri panjang (empat puluh potong informasi) seperti halnya Pinsker (2011). Riset yang akan datang juga dapat menguji metode mitigasi efek resensi selain yang sudah dilakukan oleh Asthon dan Kennedy (2002) yaitu dengan swa-review. Riset ini menggunakan keputusan individual, sementara pemitigasian bias dapat dilakukan dengan menggunakan diskusi kelompok yang melakukan *review* secara bersama-sama. Dengan demikian, metode mitigasi efek resensi dapat dilakukan dengan menggunakan *review* yang dilakukan kelompok. Pengujian dengan berbantuan internet juga akan menjadi satu pengembangan riset efek resensi dari aspek metodologis.

Secara teoretis, penelitian ini memiliki implikasi bahwa model revisi keyakinan yang menjelaskan bahwa efek resensi terjadi karena efek urutan dapat juga disebabkan karena format penyajian informasi. Pengujian efek resensi dalam konteks pengauditan masih bisa dikembangkan dengan memperhatikan metodologi pengujian audit berbasis *International Standard on Auditing* (ISA). Efek resensi dapat diuji dalam konteks kondisi klien memiliki risiko bisnis yang tinggi dan rendah, yang disajikan pada tahap awal perencanaan atau pada tahap akhir perencanaan audit. Pengujian model revisi keyakinan juga dapat dikembangkan dalam konteks pengambilan keputusan berbasis kelompok (*group discussion*).

Sebagai bentuk implikasi praktis, Kantor Akuntan Publik perlu mencermati potensi terjadinya efek resensi berdasarkan urutan, cara penyajian, maupun format

penyajian informasi. 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 agar lebih cermat dan skeptis memperhatikan informasi negatif dan tidak mengabaikan informasi positif dari klien. Penggunaan format penyajian nonbagan yang berpotensi menyebabkan efek resensi dapat diantisipasi dengan cara penyajian informasi dalam bentuk visual karena cara ini berpotensi mengurangi bias dan berdampak pada keputusan yang lebih akurat.

DAFTAR PUSTAKA

- Ahlawat, S. S. 1999. Order Effects and Memory for Evidence in Individual versus Group Decision Making in Auditing. *Journal of Behavioral Decision Making*, 12 (1), 71-88.
- Almilia, L. S. 2010. *Pengaruh Order Effect dan Pola Pengungkapan dalam Pengambilan Keputusan Investasi*. Paper dipresentasikan pada acara Simposium Nasional Akuntansi XIII, Purwokerto.
- Asare, S. K. 1992. The Auditor's Going Concern Opinion Decisions: Interaction of Task Variables and the Sequential Processing of Evidence. *The Accounting Review*, 67, 379-393
- Ashton, A. H. and R. H. Ashton. 1988. Sequential Belief Revision in Auditing. *The Accounting Review*, 63 (4), 623-641.
- Ashton, R. H. and J. Kennedy. 2002. Eliminating Recency with Self-Review: The Case of Auditors' 'Going Concern' Judgments. *Journal of Behavioral Decision Making*, 15 (3), 221-231.
- Ashton, R. H. and S. S. Kramer. 1980. Students As Surrogates in Behavioral Accounting Research: Some Evidence. *Journal of Accounting Research*, 18 (1), 1-15.
- Bamber, E. M., R. J. Ramsay, and R. M. Tubbs. 1997. An Examination of the Descriptive Validity of the Belief-Adjustment Model

- and Alternative Attitudes to Evidence in Auditing. *Accounting, Organizations and Society*, 22 (3-4), 249-268.
- Blanco, C. F., R. G. Sarasa, and C. O. Sanclemente. 2010. Effects of Visual and Textual Information in Online Product Presentations: Looking for the Best Combination in Website Design. *European Journal of Information Systems*, 19 (6), 668-686.
- Boritz, J. E. 1985. The Effect of Information Presentation Structures on Audit Planning and Review Judgments. *Contemporary Accounting Research*, 1 (2), 193-218.
- Butt, J. L. and T. L. Campbell. 1989. The Effects of Information Order and Hypothesis-Testing Strategies on Auditors' Judgments. *Accounting, Organizations and Society*, 14 (5-6), 471-479.
- Cushing, B. E. and S. S. Ahlawat. 1996. Mitigation of Recency Bias in Audit Judgment: The Effect of Documentation. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 15 (2), 110-122.
- Desanctis, G. and S. L. Jarvenpaa. 1989. Graphical Presentation of Accounting Data for Financial Forecasting: An Experimental Investigation. *Accounting, Organizations and Society*, 14 (5-6), 509-525.
- Dillard, J. F., N. L. Kauffman, and E. E. Spires. 1991. Evidence Order and Belief Revision in Management Accounting Decisions. *Accounting, Organizations and Society*, 16 (7), 619-633.
- Dilla, W., D. J. Janvrin, and R. Raschke. 2010. Interactive Data Visualization: New Directions for Accounting Information Systems Research. *Journal of Information Systems*, 24 (2), 1-37.
- Dull, R. B. and D. P. Tegarden. 1999. A Comparison of Three Visual Representations of Complex Multidimensional Accounting Information. *Journal of Information Systems*, 13 (2), 117-131.
- Elliott, W. B., F. D. Hodge, J. J. Kennedy, and M. Pronk. 2007. Are M.B.A. Students a Good Proxy for Nonprofessional Investors?. *The Accounting Review*, 82 (1), 139-168.
- Hogarth, R. M. and H. J. Einhorn. 1992. Order Effects in Belief Updating: The Belief-Adjustment Model. *Cognitive Psychology*, 24 (1), 1-55.
- Kaplan, S. E. 1988. An Examination of the Effect of Presentation Format on Auditors' Expected Value Judgments. *Accounting Horizons*, 2 (3), 90-95.
- Kelton, A. S., R. R. Pennington, and B. M. Tuttle. 2010. The Effects of Information Presentation Format on Judgment and Decision Making: A Review of the Information Systems Research. *Journal of Information Systems*, 24 (2), 79-105.
- Kennedy, J. 1993. Debiasing Audit Judgment with Accountability: A Framework and Experimental Results. *Journal of Accounting Research*, 31 (2), 231-245.
- Krull, G., P. M. J. Reckers, and B. Wong-On-Wing. 1993. The Effect of Experience, Fraudulent Signals and Information Presentation Order on Auditor's Beliefs. *Auditing: A Journal of Practices & Theory*, 12 (2), 143-153.
- Messier, W. F. and R. M. Tubbs. 1994. Recency Effects in Belief Revision: The Impact of Audit Experience and the Review Process. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 13 (1), 57-72.
- Nahartyo, E. 2012. *Desain dan Implementasi Riset Eksperimen*. Yogyakarta: STIM UPP YKPN.
- Nahartyo, E. dan I. Utami. 2015. *Panduan Praktis Riset Eksperimen*. Jakarta: Indeks.
- Nasution, D. dan Supriyadi. 2007. *Pengaruh Urutan Bukti, Gaya Kognitif, dan Personalitas terhadap Proses Revisi Keyakinan*. Paper dipresentasikan pada acara Simposium Nasional Akuntansi X, Makassar.
- O'Donnell, E. and J. D. Perkins. 2011. Assessing Risk with Analytical Procedures: Do Systems-Thinking Tools Help Auditors Focus on Diagnostic Patterns?. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 30 (4), 273-283.

- Pei, B. K. W., P. M. J. Reckers, and R. W. Wyndelts. 1992. Tax Professionals Belief Revision: The Effects of Information Presentation Sequence, Client Preference and Domain Experience. *Decision Sciences*, 23 (1), 175-199.
- Pinsker, R. 2007. Long Series of Information and Nonprofessional Investors' Belief Revision. *Behavioral Research in Accounting*, 19 (1), 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 (1), 161-183.
- Reckers, P. M. J. and J. J. Schultz. 1993. The Effects of Fraud Signals, Evidence Order, and Group-Assisted Counsel on Independent Auditor Judgment. *Behavioral Research in Accounting*, 5, 124-144.
- Ricchiute, D. N. 1984. An Empirical Assessment of the Impact of Alternative Task Presentation Modes on Decision-Making Research in Auditing. *Journal of Accounting Research*, 22 (1), 341-350.
- Schultz, J. J. and P. M. J. Reckers. 1981. The Impact of Group Processing on Selected Audit Disclosure Decisions. *Journal of Accounting Research*, 19 (2), 482-501.
- Shadish, W. R., T. D. Cook, and D. T. Campbell. 2002. *Experimental and Quasi-Experimental Designs for Generalized Causal Inference*. Boston, MA: Houghton Mifflin Company.
- Tang, F., J. H. Traci, J. S. Valacich, and J. T. Sweeney. 2014. The Effects of Visualization and Interactivity on Calibration in Financial Decision-Making. *Behavioral Research in Accounting*, 26 (1), 25-58
- Trotman, K. T. and A. Wright. 1996. Recency Effects: Task Complexity, Decision Mode, and Task-Specific Experience. *Behavioral Research in Accounting*, 8, 175-195.
- Tubbs, R. M., W. F. Meisser, and W. R. Knechel. 1990. Recency Effects in the Auditor's Belief-Revision Process. *The Accounting Review*, 65 (2), 452-460.
- Tuttle, B., M. Collier, and 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. and S. Wijono. 2014. Study in Decision Making Model on Information Presentation by Clients' Management: Experimental Test on Halo and Recency Effect. *Journal of Economics, Business & Accountancy Ventura*, 17 (2), 293-302.
- Yin, R. K. 2014. *Case Study Research: Design and Methods 5th*. Chicago: Sage Publication, Inc.