

PERBEDAAN TUJUAN AUDITOR ATAS TINGKAT OVERCONFIDENCE PERTIMBANGAN AUDITOR (STUDI EKSPERIMENTAL)

Nungki Kartikasari

nungki.kartikasari@yahoo.co.id

Bambang Subroto

Aulia Fuad Rahman

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya

ABSTRACT

The purpose of this study is to investigate and provide empirical finding about the effect of accuracy, directional and combined goals on overconfidence level in auditors judgments. This study tested the motivated reasoning theory in audit context. Overconfidence level in auditor judgments was measured by calibration method. Calibration method is used by measures the level of accuracy and confidence in auditor judgments in the obsolescence inventory case. This experiment used repeated measure design. The design of this experiment was conducted by given the treatment of accuracy (a condition to avoid the legal risks and sanctions), directional (a condition to emphasizing the importance of good client relations) and combination (a condition to combining get along and accuracy goals) goal to the participants and measuring the overconfidence level in every goal. The hypothesis testing in this study used cochran test. This study used laboratory experiment with participants auditor from join program students of Economics and Business Faculty, University of Brawijaya. The result of this study shows that auditors judgments are overconfidence in all goals (accuracy, directional and combined). The result of this study was inconsistent with motivated reasoning theory.

Keywords: auditors goal, overconfidence, auditors judgments, motivated reasoning theory

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan mendapatkan bukti empiris mengenai adanya perbedaan tingkat *overconfidence* pertimbangan auditor ketika auditor bertujuan akurasi, direksional, dan kombinasi. Penelitian ini merupakan salah satu bentuk pengujian *motivated reasoning theory* pada bidang audit. Pengukuran tingkat *overconfidence* pertimbangan auditor dilakukan menggunakan metode kalibrasi. Metode kalibrasi dilakukan dengan mengukur tingkat keyakinan dan keakurasian pertimbangan auditor pada kasus persediaan usang perusahaan. Pengujian hipotesis pada penelitian ini menggunakan eksperimen laboratorium. Eksperimen laboratorium dilakukan dengan partisipan auditor yang menjadi mahasiswa *join program* Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya. Desain eksperimen yang digunakan pada penelitian ini adalah *repeated measure design*, yaitu dilakukan dengan memberikan perlakuan tujuan akurasi (menghindari adanya risiko hukum dan sanksi), direksional (mempertahankan hubungan baik dengan klien) dan kombinasi (menghindari adanya risiko hukum dan mempertahankan hubungan baik dengan klien) pada masing-masing partisipan, kemudian dilanjutkan dengan mengukur tingkat *overconfidence* pada masing-masing tujuan. Pengujian statistik non-parametrik yang digunakan dalam pengujian hipotesis penelitian ini adalah tes *cochran*. Hasil pengujian menunjukkan bahwa auditor melakukan pertimbangan dengan tingkat *overconfidence* yang tidak berbeda pada ketiga tujuan (akurasi, direksional dan kombinasi). Penelitian ini menunjukkan adanya ketidakkonsistenan hasil penelitian dengan *motivated reasoning theory*.

Kata kunci: tujuan auditor, *overconfidence*, pertimbangan auditor, *motivated reasoning theory*

PENDAHULUAN

Seorang auditor dituntut untuk menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama, sehingga bisa memberikan pertimbangan yang tepat dan dapat memenuhi tujuan auditor untuk memperoleh bukti kompeten yang cukup dan memberikan basis yang memadai dalam merumuskan pendapatnya (Wedemeyer, 2010). Pertimbangan merupakan hal yang penting dan tidak dapat dilepaskan oleh auditor. Auditor dalam melakukan pertimbangan tidak terlepas dari adanya berbagai keputusan bisnis. Keputusan bisnis auditor biasanya berkaitan dengan usahanya untuk mempertahankan klien. Auditor berusaha untuk mempertahankan klien dengan kondisi persaingan yang ketat (Kartikasari, 2005) dan tidak sehat (Pamungkas, 2010). Adanya persaingan yang tidak sehat ini dapat mengakibatkan adanya pembuatan keputusan yang bias oleh auditor.

Ludigdo (2005) mengungkapkan tentang adanya KAP yang dianggap berani dalam menerima penugasan, memberikan opini audit dan menentukan *fee* audit. Keberanian ini menunjukkan adanya keyakinan dalam mempertimbangkan suatu keputusan dalam proses audit. Praktikanya, KAP tersebut melakukan audit dan memberikan opini atas laporan keuangan, walaupun laporan keuangan tersebut tidak sesuai dengan persyaratan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku. Proses audit dan pemberian opini dilakukan oleh KAP dilakukan dengan tujuan untuk menjaga hubungan baik dengan klien. Kasus ini menunjukkan bahwa auditor dalam KAP tersebut melakukan pertimbangan yang *overconfidence* karena adanya tujuan tertentu dari auditor.

KAP melakukan pertimbangan yang berbeda ketika berusaha melakukan proses audit dengan berpedoman pada standar *auditing* yang terdapat dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). Hal ini dilakukan agar tidak terjadi tuntutan hukum sehingga kelangsungan usahanya tetap berjalan dengan baik. Diketahui bahwa

sejak tanggal 3 Mei 2011 terdapat Undang-Undang No. 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik (UU AP) yang telah berlaku di Indonesia. Adanya undang-undang tersebut mengindikasikan pengaturan yang lebih ketat atas perlindungan dan tanggung jawab hukum akuntan. Hal ini mendorong akuntan lebih berhati-hati mempertimbangkan berbagai keputusan dalam proses audit.

Accountants Today (2011) menyatakan bahwa salah satu indikator dari proses audit yang efektif adalah tercapainya keyakinan (*confidence*) dalam integritas, objektivitas, dan independensi auditor. Keyakinan auditor atas pertimbangan yang dibuatnya dapat berpengaruh dalam efektivitas dan efisiensi proses audit (Moeckel dan Plumlee, 1989). Tingkat keyakinan diimbangi dengan tingkat keakurasian auditor yang tinggi diharapkan dapat meningkatkan efisiensi audit tanpa meningkatkan risiko audit (Mladenovic dan Simnett, 1994). Hal tersebut mengindikasikan bahwa pertimbangan auditor dengan tingkat keyakinan dan keakurasian yang tinggi dapat mendukung efisiensi dan efektivitas proses audit.

Dalam bidang psikologi, tingkat keakurasian dan keyakinan seseorang dalam proses pembuatan keputusan disebut sebagai tingkat kalibrasi (Baranski dan Petrusic, 1994). Moeckel dan Plumlee (1989) menyatakan bahwa keterkaitan antara tingkat keakurasian dengan tingkat keyakinan auditor seharusnya berkorelasi positif. Ketika korelasi positif antara tingkat keyakinan dan keakurasian tidak terjadi, hal ini disebut dengan miscalibrasi.

Keterkaitan antara tingkat keyakinan dan tingkat keakurasian dalam pertimbangan auditor menjadi fokus dalam bidang audit karena adanya potensi ketidaksesuaian antara tingkat keyakinan dengan keakurasian pertimbangan auditor (Koch dan Wusteman, 2008). Salah satu potensi ketidaksesuaian ini adalah *overconfidence*, yang terjadi ketika auditor memiliki keyakinan berlebih atas suatu pertimbangan yang tidak akurat.

Auditor yang bersikap *overconfidence* dapat melakukan pertimbangan dan pengambilan keputusan yang buruk terutama dalam proses audit. Hardies *et al.* (2012) menyatakan bahwa auditor yang *overconfidence* memiliki kecenderungan mengabaikan risiko perikatan. Auditor yang *overconfidence* diindikasikan dapat melakukan perikatan yang berisiko dan melakukan audit yang tidak efektif (Owhoso dan Weickegnannt, 2009). Bahkan dalam bidang praktik dinyatakan bahwa salah satu penyebab suatu pertimbangan yang buruk adalah adanya ancaman *overconfidence*, yang diketahui dapat mengakibatkan pertimbangan auditor menjadi bias (Glover dan Prawitt, 2009; Wilks *et al.*, 2012).

Penelitian dalam bidang audit menunjukkan hasil yang tidak konsisten mengenai tingkat kalibrasi pertimbangan auditor. Penelitian Mladenovic dan Simnett (1994) menunjukkan bahwa auditor bersikap *underconfidence* pada tugas yang berkaitan dengan proses audit, sedangkan untuk pengetahuan umum bersikap *overconfidence*. Bukti lain menunjukkan bahwa auditor memiliki keyakinan tinggi pada pertimbangan yang akurat maupun tidak akurat dalam tugas mengenali bukti audit (Moeckel dan Plumlee, 1989), review kertas kerja (Pincus, 1991) dan evaluasi pengendalian internal (Chung dan Monroe, 2000). Berikutnya auditor ditemukan *overconfidence* berkaitan dengan pertimbangan *going concern* (Simnett, 1996), pendeteksian kesalahan dalam review kertas kerja (Owhoso dan Weickegnannt, 2009) maupun dalam memprediksi keakurasian pertimbangan auditor yang lain (Han *et al.*, 2011; Messier *et al.*, 2008; Harding dan Trotman, 2009).

Fenomena *overconfidence* merupakan salah satu fenomena psikologi manusia yang dapat diteliti dalam bidang audit (Koch dan Wusteman, 2008). Munculnya fenomena *overconfidence* pada pertimbangan auditor dapat mengakibatkan proses audit yang tidak efektif dan efisien (Harding dan Trotman, 2009). Owhoso dan Weickegnannt (2009) menyatakan bahwa fenomena ini

juga mengakibatkan penugasan karyawan yang tidak memadai, penggunaan teknologi yang tidak efisien, penggunaan sumber daya audit yang tidak sesuai, bahkan akibat yang lebih jauh adalah terjadinya tuntutan hukum. Fenomena *overconfidence* yang terjadi pada auditor ketika melakukan proses audit dapat berakibat fatal karena auditor melakukan pertimbangan yang tidak akurat dengan keyakinan yang tinggi.

Overconfidence adalah keinginan alam bawah sadar yang dihasilkan oleh motivasi atau keinginan pribadi (Glover dan Prawitt, 2009). Berkaitan dengan adanya motivasi tertentu yang dimiliki oleh seseorang, diketahui adanya *motivated reasoning theory* (Kunda, 1990). Teori ini menjelaskan bahwa individu memiliki motivasi atau tujuan tertentu yang mengakibatkan seseorang mengambil keputusan tertentu. Hal tersebut menunjukkan bahwa terjadinya *overconfidence* dapat disebabkan oleh adanya keinginan yang disebabkan motivasi tertentu atau kepentingan seseorang.

Terdapat beberapa penelitian mengenai pengaruh tujuan audit terhadap pertimbangan auditor. Peecher (1996) meneliti tentang model kognitif yang mempengaruhi pembuatan keputusan auditor yang menyatakan bahwa tujuan auditor dapat mempengaruhi pertimbangan. Ponemon (1995) melakukan penelitian berkaitan dengan objektivitas pertimbangan akuntan ketika menghadapi proses hukum, hasil penelitiannya menunjukkan bahwa pertimbangan akuntan sensitif terhadap tujuan yang diinginkan akuntan (tujuan direksional¹). Penelitian Kadous *et al.* (2003) menemukan bahwa tujuan akurasi² menghilangkan

¹ Tujuan direksional dalam proses audit berkaitan dengan tujuan mempertahankan hubungan baik dengan klien (Asare dan Cianci, 2009).

² Tujuan akurasi berkaitan dengan proses audit dikaitkan dengan tujuan pemeriksaan laporan keuangan yang sesuai dengan SPAP (Asare dan Cianci, 2009).

objektivitas auditor terutama ketika tekanan perikatan semakin meningkat. Penelitian-penelitian tersebut sudah melakukan pengujian pengaruh tujuan auditor terhadap pertimbangan auditor namun belum melakukan pengujian tingkat *overconfidence* terhadap pertimbangan auditor, sehingga tidak dapat diketahui bagaimana tingkat keyakinan auditor terhadap pertimbangan auditor.

Asare dan Cianci (2009) melakukan penelitian mengenai pengaruh tujuan auditor terhadap pertimbangan auditor. Asare dan Cianci (2009) tidak melakukan pengujian tingkat *overconfidence* pertimbangan auditor, namun telah menguji pertimbangan tersebut akurat atau tidak. Penelitian ini melakukan pengujian perbedaan tingkat *overconfidence* pertimbangan auditor pada tujuan akurasi, direksional, dan kombinasi. Berdasarkan uraian pada uraian di atas, maka permasalahan pokok dalam penelitian ini dirumuskan dengan: apakah terdapat perbedaan tingkat *overconfidence* pertimbangan auditor ketika bertujuan akurasi, direksional, dan kombinasi? Berkaitan dengan hal di atas, penelitian ini bertujuan untuk menguji dan mendapatkan bukti empiris mengenai adanya perbedaan tingkat *overconfidence* pertimbangan auditor ketika bertujuan akurasi, direksional, dan kombinasi.

TINJAUAN TEORETIS

Teori *Motivated Reasoning*

Teori *motivated reasoning* adalah teori yang menunjukkan tujuan seseorang mempengaruhi proses pengambilan keputusan seseorang (Kunda, 1990). Teori *motivated reasoning* terbagi atas dua kategori, yaitu *accuracy goals* (tujuan akurasi) dan *directional goals* (tujuan direksional). Tujuan akurasi berkaitan dengan usaha seseorang untuk mencapai kesimpulan yang paling akurat, sedangkan tujuan direksional berkaitan dengan usaha untuk mendapatkan kesimpulan yang paling sesuai dengan keinginan tertentu seseorang. Teori *motivated reasoning* menunjukkan bahwa seseorang dapat me-

lakukan hal yang berbeda berdasarkan tujuan yang berbeda, tujuan tersebut berupa *accuracy goals* atau *directional goals*.

Tujuan akurasi mengakibatkan seseorang berhati-hati dalam melakukan pengambilan keputusan dikarenakan adanya kekhawatiran mengambil keputusan yang salah (Kunda, 1990). Tujuan akurasi berkaitan dengan pengambilan keputusan auditor yang sesuai dengan SPAP. Seperti yang dinyatakan dalam SPAP pada SA Seksi 326 bahwa tujuan audit atas laporan keuangan oleh auditor independen pada umumnya adalah untuk menyatakan pendapat tentang kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Pemaparan di atas menunjukkan bahwa tujuan akurasi auditor berkaitan dengan kepatuhan terhadap SPAP serta adanya sikap kehati-hatian yang diterapkan dalam melakukan proses audit.

Kunda (1990) menyatakan bahwa tujuan akurasi akan mengakibatkan individu melakukan penalaran yang lebih kompleks atas permasalahan tertentu. Individu yang bertujuan akurasi akan melakukan prediksi yang lebih akurat dan akan bersikap kurang *overconfidence* tentang kebenaran prediksinya. Individu yang bertujuan akurasi akan mengeliminasi kemungkinan terjadinya bias dengan meningkatkan penalarannya. Hal tersebut menunjukkan bahwa seseorang yang bertujuan akurasi akan mengambil keputusan yang akurat dan tidak bias.

Tujuan direksional berkaitan dengan pengambilan keputusan yang tidak akurat dan bias. Bias yang terjadi dikarenakan adanya tujuan tertentu yang ingin dicapai seseorang. Kunda (1990) menyatakan bahwa tujuan direksional mengakibatkan penalaran seseorang menjadi bias. Seseorang yang bertujuan direksional akan berusaha mengumpulkan bukti-bukti yang paling sesuai dengan kesimpulan akhir yang diinginkannya, meskipun kesimpulan maupun bukti yang dipilihnya tidak sesuai dengan kesimpulan yang seharusnya diambil.

Lebih jauh dinyatakan pula bahwa individu tersebut akan berusaha meyakinkan pihak lain bahwa pilihan yang diambilnya adalah pilihan yang benar.

Tujuan direksional bergantung pada pilihan yang telah ditetapkan sebelumnya berdasarkan pengaruh sosial (Peecher *et al.* 2010). Pengaruh sosial yang berkaitan dengan auditor pada umumnya berhubungan dengan atasan (Peecher *et al.*, 2010) maupun klien (Kadous *et.al.*, 2003). Hackenbrack dan Nelson (1996) menunjukkan bahwa auditor cenderung mendukung metode pelaporan yang diinginkan klien, hal ini menunjukkan adanya pengaruh hubungan dengan klien terhadap pertimbangan audit. Oleh karena itu, auditor yang bertujuan direksional cenderung melakukan pertimbangan yang menguntungkan klien untuk menjaga hubungan baik dengan klien.

Boiney *et al.* (1997) menemukan bahwa individu yang termotivasi berusaha untuk memperkuat keyakinannya terhadap tujuan yang diinginkan. Hal ini berarti bahwa mereka akan menyesuaikan keyakinan mereka terhadap pertimbangan maupun penilaian mereka dalam membuat keputusan. Kunda (1990) juga menyatakan bahwa Individu yang termotivasi akan berusaha mengaktifkan pengetahuan untuk mendukung tujuannya dan berusaha menekan pengetahuan yang tidak sesuai dengan tujuan yang diinginkan. Pemaparan di atas menunjukkan bahwa individu berusaha menggunakan pengetahuan yang dimiliki agar sesuai dengan tujuan yang diinginkan, walaupun tujuan yang ingin dicapainya bersifat tidak akurat dan bias.

Perkembangan selanjutnya, Asare dan Cianci (2009) berusaha mengembangkan *motivated reasoning theory* namun berfokus pada pertimbangan auditor. Terdapat tiga tujuan yang menghasilkan pertimbangan auditor yang berbeda pula. Tujuan yang pertama adalah tujuan menjaga hubungan baik dengan klien (*get along goal*), yang kedua adalah tujuan akurasi (*accuracy goal*) dan yang terakhir tujuan kombinasi antara tujuan akurasi dan direksional (*both goal*).

Pertimbangan Auditor

Pemahaman mengenai pertimbangan auditor tidak terlepas dari adanya pemahaman mengenai pertimbangan profesional. Tuanakotta (2011) menerjemahkan pertimbangan profesional auditor sebagai penerapan pengetahuan dan pengalaman yang relevan dalam konteks audit, akuntansi, dan standar etika untuk mencapai keputusan yang tepat dalam situasi penugasan audit. Hal tersebut menunjukkan bahwa auditor tidak dapat terlepas dari suatu pertimbangan dalam melakukan setiap proses audit.

Mladenovic dan Simnet (1994) menyatakan bahwa auditor adalah profesi yang melibatkan banyak pertimbangan dalam kondisi yang tidak pasti (*uncertainty*), namun adanya kondisi yang tidak pasti tersebut tidak menghalangi auditor untuk melakukan suatu pertimbangan. Taylor (2006) mengungkapkan bahwa auditor perlu mengekspresikan suatu tingkat keyakinan tertentu dalam melakukan pertimbangannya. Keyakinan auditor yang memadai pada setiap pertimbangan perlu dilakukan untuk menghindari terjadinya kegagalan audit.

Pertimbangan auditor tidak dapat terlepas dari berbagai hal yang melingkupinya. Gibbins (1984) menyatakan bahwa pertimbangan profesional adalah keseluruhan aktivitas mental dan proses persepsi yang berkesinambungan. Selanjutnya dinyatakan bahwa pertimbangan auditor sangat terkait dengan wawasan, persepsi, maupun ekspektasi auditor akan situasi audit tertentu (Gibbins, 2001).

Kompleksnya permasalahan yang terdapat pada pertimbangan auditor menjadikannya salah satu fokus penelitian dalam bidang audit. Diketahui bahwa pada awal penelitian *Judgment and Decision Making* (JDM), fokus penelitian berdasarkan pada teori psikologi dengan penugasan berkaitan audit dan partisipan auditor. Salah satu pertanyaan penelitian pada awal JDM berkaitan dengan kemungkinan *overconfidence* sikap auditor ketika melakukan

subjective probability judgments (Solomon dan Shields, 1995).

Solomon dan Trotman (2003) melakukan *review* atas penelitian eksperimental berkaitan dengan JDM pada bidang audit selama 25 tahun. Penelitian tersebut mengadopsi dan mengembangkan *theoretical framework* Solomon dan Shields (1995) berkaitan dengan penelitian eksperimen JDM dalam bidang audit. *Theoretical framework* tersebut terdiri atas *multi person judgment and decision making, heuristics and biases, knowledge and memory, probabilistic judgment, environmental and motivational, policy capturing and others*. Berdasarkan hal tersebut, dapat diketahui bahwa *overconfidence* merupakan bagian dari *heuristics and biases* pada JDM dalam bidang audit.

Kalibrasi

Salah satu metode yang digunakan dalam bidang psikologi untuk mengukur pertimbangan seseorang adalah kalibrasi. Metode kalibrasi juga digunakan pada bidang audit untuk mengetahui tingkat keakurasian dan keyakinan auditor dalam melakukan pertimbangan. Baron (2004) menyatakan bahwa kalibrasi merupakan metode pengintegrasian pandangan yang bersifat personal agar menjadi objektif. Kalibrasi berasal dari teori psikologi yang berkaitan dengan tingkat keakurasian dan keyakinan seseorang dalam melakukan suatu prediksi (Baranski dan Petrusic, 1994).

Spence (1996) menyatakan bahwa pengukuran tingkat keakurasian dan keyakinan antara perkiraan seseorang dengan kenyataan yang sesungguhnya terjadi disebut sebagai kalibrasi. Pillai dan Hofacker (2007) menyatakan bahwa tingkat kalibrasi menunjukkan hubungan antara tingkat keakurasian dan keyakinan seseorang.

Seseorang dinyatakan memiliki kalibrasi yang baik jika memiliki hubungan yang searah antara tingkat keakurasian dan keyakinannya. Tingkat keyakinan seseorang akan semakin tinggi ketika tingkat keakurasiannya tinggi dan sebaliknya tingkat keyakinannya semakin rendah ketika tingkat keakurasiannya rendah (Spence, 1996). Tingkat keyakinan seseorang dinyatakan tidak terkalibrasi dengan baik (*miscalibrasi*) jika tingkat keakurasian dan tingkat keyakinannya tidak memiliki hubungan searah atau berbanding terbalik.

Suatu pertimbangan yang tidak terkalibrasi dengan baik dapat berupa *overconfidence* atau *underconfidence* (Simnett, 1996). *Overconfidence* terjadi jika seseorang memiliki tingkat keyakinan yang tinggi namun tingkat keakurasiannya rendah, sedangkan *underconfidence* terjadi ketika tingkat keyakinan rendah dengan tingkat keakurasian tinggi. Berdasarkan pemaparan di atas, dapat disimpulkan bahwa tingkat kalibrasi seseorang dapat terbagi atas terkalibrasi dengan baik (*well-calibrated*), *overconfidence*, dan *underconfidence*.

Tabel 1
Tingkat Kalibrasi

Tingkat Kalibrasi	Tingkat Keyakinan	Tingkat Keakurasian
<i>Well calibrated</i>	Tinggi (rendah)	Tinggi (rendah)
<i>overconfidence</i>	Tinggi	Rendah
<i>underconfidence</i>	Rendah	Tinggi

Sumber: Griffin dan Brenner (2004) diolah

Kalibrasi auditor biasanya dilakukan dengan mengukur tingkat akurasi dan tingkat keyakinan auditor atas suatu prediksi tertentu. Ketika tingkat keyakinan dan

keakurasian auditor tinggi maka hal ini disebut sebagai *well calibrated* atau dengan kata lain prediksi auditor terkalibrasi dengan baik (Mladenovic dan Simnett, 1994).

Jika prediksi auditor tidak akurat maka hal ini disebut dengan *miscalibration* (Griffin dan Brenner, 2004). *Miscalibration* pada auditor dapat berupa *underconfidence* maupun *overconfidence*.

Overconfidence

Tversky dan Kahneman (1974) berpendapat bahwa *overconfidence* merupakan bagian dari bias heuristik penjangkaran dan penyesuaian. *Overconfidence* adalah keyakinan yang berlebihan dalam menilai suatu peristiwa tertentu. *Overconfidence* dinyatakan pula sebagai salah satu bias yang berkaitan dengan *subjective probability judgment* (Kahneman dan Tversky, 1996). Oleh karena itu *overconfidence* merupakan bias yang terjadi pada individu karena adanya penalaran tertentu.

Overconfidence merupakan percaya diri atau keyakinan yang berlebihan (Suartana, 2010). *Overconfidence* terjadi ketika seseorang memiliki tingkat keyakinan yang lebih tinggi dibandingkan dengan tingkat keakurasiannya (Pulford, 1996). Fenomena *overconfidence* adalah kecenderungan pengambil keputusan yang tanpa disadari memberi bobot penilaian yang berlebihan pada ketepatan pengetahuan dan akurasi informasi yang dimiliki serta mengabaikan informasi lain yang tersedia (Russo dan Schoemaker, 1992). *Overconfidence* merupakan wujud pengabaian informasi yang akurat dan dukungan atas informasi yang bias dengan keyakinan yang tinggi.

Perilaku *overconfidence* merupakan salah satu cerminan dari perilaku manusia yang tidak rasional (Kufepaksi, 2008). Pada dasarnya setiap manusia memiliki kemampuan kognitif yang terbatas. Hal ini terjadi karena manusia memiliki tingkat keyakinan yang berbeda dalam memprediksi suatu kejadian yang tidak pasti. Salah satu contoh *overconfidence* adalah seorang pengusaha yang sangat berani mengambil keputusan hutang yang memiliki tingkat risiko tinggi, bahkan dengan keputusannya tersebut dapat mengarah kepada gagal bayar (Supramono dan Putlia, 2007). Oleh

karena itu perilaku *overconfidence* ini dapat mengakibatkan pengambilan keputusan yang salah.

Perilaku *overconfidence* dapat terjadi pada auditor ketika melakukan proses audit. Owroso dan Weickegnant (2009) menyampaikan bahwa *overconfidence* terjadi ketika auditor melakukan proses audit yang tidak efektif sehingga dapat menghasilkan laporan audit yang tidak sesuai dengan keadaan yang sesungguhnya. Laporan audit yang tidak sesuai ini dapat berpotensi tuntutan hukum. Hal ini terjadi karena investor maupun *stakeholder* melakukan pengambilan keputusan berdasarkan laporan audit, sehingga adanya kerugian yang dialami *stakeholder* maupun investor dapat diakibatkan oleh ketidaksesuaian laporan audit dengan yang seharusnya. Hal ini menunjukkan bahwa *overconfidence* pada auditor dapat berakibat fatal baik bagi pihak lain maupun bagi auditor sendiri.

Perumusan Hipotesis

Tujuan yang dimiliki seseorang dapat mengakibatkan perbedaan para pembuat keputusan dalam menghasilkan suatu simpulan (Kunda, 1990). Diketahui bahwa tujuan direksional dapat meningkatkan pembuat keputusan untuk menghasilkan bukti pendukung yang bias, mencari bukti pendukung lain untuk memperkuat simpulan, mengkonstruksikan suatu pemikiran baru berdasarkan bukti pendukung tersebut. Hal ini dilakukan agar individu tersebut dapat meyakini bahwa keputusan yang diambilnya adalah logis dan dapat diterima oleh orang lain.

Individu yang bertujuan akurasi berusaha mendorong penggunaan pemikiran dan strategi dengan hati-hati agar simpulan akhir yang diambilnya tidak salah (Kunda, 1990). Secara spesifik, individu tersebut akan berusaha untuk memaksimalkan penalarannya, berusaha menghadirkan informasi-informasi yang relevan, serta berusaha untuk memproses informasi dengan strategi yang lebih kompleks dan lebih kuat. Individu dengan tujuan akurasi berusaha

semaksimal mungkin untuk merespon isu tertentu secara obyektif. Dibandingkan dengan individu yang bertujuan direksional, individu yang bertujuan akurasi akan lebih akurat dalam menentukan suatu keputusan.

Terdapat beberapa penelitian yang mendukung bahwa tujuan tertentu mempengaruhi pertimbangan para pengambil keputusan. Cuccia *et al.* (1995) melakukan penelitian yang menyediakan bukti bahwa *tax preparers* (pembuat laporan pajak) membuat laporan pajak yang disesuaikan dengan keinginan klien. Cloyd dan Spilker (1999) menyatakan bahwa para profesional pajak berusaha melakukan pencarian informasi yang disesuaikan dengan posisi yang diinginkan klien.

Penelitian dalam bidang audit menunjukkan bahwa risiko perikatan mempengaruhi metode pelaporan yang agresif, auditor diketahui menyetujui penggunaan metode yang agresif ketika risiko perikatan rendah (Hackenbrack dan Nelson, 1996). Diketahui pula bahwa auditor cenderung untuk mendukung metode yang diinginkan oleh klien ketika dihadapkan pada kondisi yang ambigu (Kadous *et al.*, 2003). Penelitian di Indonesia juga menunjukkan bahwa pertimbangan auditor dipengaruhi oleh adanya preferensi pilihan klien (Susetyo, 2009). Hal ini menunjukkan bahwa auditor yang bertujuan direksional cenderung untuk melakukan pertimbangan yang tidak terkalibrasi dengan baik (*overconfidence*), dengan mendukung penggunaan metode yang lebih agresif oleh klien.

Asare dan Cianci (2009) menunjukkan bahwa auditor akan mempertimbangkan konsekuensi dalam mematuhi masing-masing tujuan ketika kedua tujuan terjadi bersamaan (tujuan kombinasi). Diduga bahwa dominasi atas tujuan direksional akan terjadi dengan didukung adanya temuan dari Hackenbrack dan Nelson (1996); Kadous *et al.* (2003). Berkaitan dengan kondisi yang ambigu, auditor diketahui membuat pertimbangan yang sesuai dengan preferensi klien dengan tujuan untuk mempertahankan klien walaupun auditor juga menge-

tahui adanya kewajiban kepatuhan terhadap standar audit yang berlaku (McCracken *et al.*, 2008). Hal ini juga terjadi di Indonesia seperti yang diungkapkan Ludigdo (2005) tentang auditor yang bertujuan untuk mempertahankan klien walaupun prosedur audit yang digunakan tidak sesuai dengan SPAP. Secara spesifik diharapkan bahwa auditor yang bertujuan mempertahankan klien akan membuat keputusan yang bias (*overconfidence*) jika dibandingkan dengan auditor yang bertujuan akurasi dan kombinasi. Pertimbangan yang bias adalah pertimbangan yang *overconfidence* (tingkat keakurasian rendah dan tingkat keyakinan tinggi), namun hipotesis penelitian ini dinyatakan tidak berarah karena belum ada penelitian sebelumnya yang menguji tingkat *overconfidence* pertimbangan auditor ketika bertujuan akurasi, direksional, dan kombinasi. Maka hipotesis yang dibangun adalah:

Terdapat perbedaan tingkat *overconfidence* pertimbangan auditor ketika bertujuan akurasi, direksional, dan kombinasi.

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Penelitian ini menggunakan eksperimen sebagai metode penelitian. Metode penelitian ini dipilih karena eksperimen adalah metode yang paling kuat pada penelitian *judgment and decision* yang berkaitan dengan auditor (Solomon dan Trotman, 2003). Selain itu metode eksperimen juga digunakan pada penelitian yang berkaitan dengan metode kalibrasi untuk mengukur pertimbangan seseorang (Lichtenstein *et al.*, 1981). Desain eksperimen ini sesuai dengan penelitian Asare dan Cianci (2009) dengan melakukan beberapa modifikasi. Modifikasi dilakukan berkaitan dengan pengukuran pertimbangan auditor dengan metode kalibrasi untuk mengukur tingkat *overconfidence* pertimbangan auditor. Pengukuran dengan metode kalibrasi mempersyaratkan adanya pengukuran mengenai tingkat keakurasian dan tingkat keyakinan

pertimbangan seseorang (Lichstentein *et al.*, 1981).

Asare dan Cianci (2009) melakukan eksperimen dengan mengirimkan instrumen melalui surat kepada partisipan penelitian. Pengiriman instrumen melalui surat dikhawatirkan akan membuat pengisian instrumen dilakukan oleh orang lain yang bukan menjadi partisipan penelitian. Penelitian ini menggunakan pengisian instrumen tanpa melalui pengiriman, namun melakukan eksperimen laboratorium. Hal ini dilakukan untuk meningkatkan validitas internal penelitian.

Eksperimen ini menggunakan *repeated measures design* (desain dengan pengukuran berulang). Eksperimen akan dilakukan dengan memberikan tiga perlakuan pada setiap partisipan penelitian. Desain *repeated measures design* memiliki beberapa keuntungan dan kelemahan serta cara pengendalian kelemahan atas desain tersebut (Cozby, 2009). Keuntungan penggunaan desain ini adalah partisipan yang digunakan akan lebih sedikit dibandingkan desain eksperimen yang lain serta adanya kemungkinan mendapatkan data yang berbeda secara signifikan atas perlakuan yang diberikan. Keuntungan lain adalah adanya kemudahan untuk mengendalikan validitas internal karena partisipan yang digunakan adalah orang yang sama. Hal ini mengakibatkan variabel pengganggu yang diakibatkan karakteristik individu akan hilang secara otomatis. Kelemahan metode ini adalah kekhawatiran terjadinya *order effect* atau *order sekuensial* yang terjadi karena adanya urutan perlakuan yang diterima partisipan. Pengendalian *order sekuensial* pada eksperimen dapat dilakukan dengan cara pemberian prosedur tambahan yang dilakukan diantara perlakuan yang diberikan dan *counter balancing*.

Partisipan Penelitian

Partisipan dalam penelitian ini adalah auditor, sebagian besar auditor tersebut melakukan perkuliahan PPAk dan *join program* di Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas

Brawijaya. Partisipan adalah praktisi akuntansi yang sudah memiliki pengalaman audit sehingga mampu memahami materi eksperimen dengan baik. Hal ini merupakan pertimbangan peneliti dalam pemilihan partisipan. Partisipan dalam penelitian ini sebelumnya telah membuat pernyataan secara tertulis berkaitan kesediaannya menjadi partisipan penelitian.

Definisi Operasional dan Pengukuran Tingkat *Overconfidence* Pertimbangan Auditor

Pertimbangan auditor pada penelitian ini adalah kemungkinan rekomendasi auditor atas penghapusan persediaan usang pada perusahaan. Pengukuran tingkat *overconfidence* pertimbangan auditor dilakukan dengan mengukur rekomendasinya untuk penghapusan persediaan usang pada masing-masing tujuan. Pengukuran pertimbangan auditor menggunakan tingkat keakurasian dan keyakinan auditor. Hal ini merupakan bentuk pengukuran pertimbangan dengan metode kalibrasi. Terdapat 12 pertanyaan pada keseluruhan instrumen untuk mengukur tingkat *overconfidence* pertimbangan auditor. Dua pertanyaan berkaitan dengan keakurasian pertimbangan auditor untuk masing-masing tujuan akurasi, direksional, dan kombinasi sehingga berjumlah 6 pertanyaan berkaitan keakurasian pertimbangan auditor. Selain itu, terdapat 2 pertanyaan berkaitan dengan keyakinan pertimbangan auditor untuk masing-masing tujuan akurasi, direksional dan kombinasi sehingga berjumlah 6 pertanyaan berkaitan keyakinan pertimbangan auditor.

Instrumen penelitian ini memodifikasi instrumen Asare dan Cianci (2009). Hal ini dilakukan karena instrumen Asare dan Cianci (2009) belum mengukur tingkat keyakinan dan keakurasian pertimbangan auditor dengan metode kalibrasi. Modifikasi ini terjadi dengan merubah pertanyaan dan pilihan jawaban mengenai pertimbangan auditor. Pertanyaan pada instrumen Asare dan Cianci (2009) adalah “Bagaimana kecenderungan anda untuk me-

rekomendasikan penghapusan nilai persediaan?”. Pilihan jawaban untuk pertanyaan tersebut adalah jawaban sangat tidak mungkin sampai sangat mungkin yang dinyatakan pada skala likert 1 sampai 10. Berdasarkan pertanyaan dan pilihan jawaban tersebut, peneliti tidak dapat melakukan pengukuran tingkat *overconfidence* pertimbangan auditor, sehingga peneliti melakukan beberapa modifikasi atas instrumen.

Modifikasi dilakukan dengan merubah pertanyaan pada instrumen penelitian Asare dan Cianci (2009) dengan pertanyaan “Apakah anda akan merekomendasikan penghapusan nilai persediaan?”. Pilihan jawaban untuk pertanyaan tersebut berupa pilihan jawaban ya atau tidak. Pertanyaan dan pilihan jawaban tersebut merupakan bentuk pengukuran tingkat keakurasian pertimbangan auditor. Pertanyaan dan pilihan jawaban tersebut terdapat pada pertanyaan no.1 pada kasus tujuan akurasi, direksional, dan kombinasi.

Pengukuran tingkat keyakinan pada penelitian ini dilakukan dengan pertanyaan “Bagaimanakah tingkat keyakinan anda dalam memberikan jawaban di atas?”. Jawaban atas pertanyaan tersebut terdapat pada skala 0 sampai 10 yang menyatakan jawaban sangat tidak yakin sampai sangat yakin. Pertanyaan dan jawaban tersebut terdapat pada pertanyaan no.2 pada kasus tujuan akurasi, direksional, dan kombinasi.

Modifikasi juga dilakukan dengan adanya pertanyaan negatif untuk menguji kekonsistenan jawaban auditor. Pertanyaan “Apakah anda tidak akan merekomendasikan penghapusan nilai persediaan?” merupakan pengukuran kekonsistenan tingkat keakurasian pertimbangan auditor. Pilihan jawaban untuk pertanyaan tersebut berupa pilihan jawaban ya atau tidak. Pertanyaan dan pilihan jawaban tersebut terdapat pada pertanyaan no.3 pada kasus tujuan akurasi, direksional, dan kombinasi.

Pengukuran mengenai tingkat keyakinan auditor dilakukan dengan pertanyaan “Bagaimanakah tingkat keyakinan anda

dalam memberikan jawaban di atas?”. Pilihan jawaban atas pertanyaan tersebut terdapat pada skala 0 sampai 10 yang menyatakan jawaban sangat tidak yakin sampai sangat yakin. Pertanyaan dan pilihan jawaban tersebut terdapat pada pertanyaan no.4 pada kasus tujuan akurasi, direksional, dan kombinasi.

Pengukuran tingkat keakurasian dengan menggunakan jawaban ya atau tidak untuk pertanyaan mengenai penghapusan nilai persediaan sesuai dengan Mledonovic dan Simnett (1994); Simnett (1996). Pengukuran tingkat keyakinan pada penelitian ini sesuai dengan Han *et al.* (2011). Skala 0 menunjukkan bahwa auditor sangat tidak yakin akan pertimbangannya, sedangkan skala 10 menunjukkan bahwa auditor sangat yakin akan pertimbangannya (Han *et al.*, 2011). Berdasarkan rumus berikut pertimbangan auditor yang *overconfidence* akan ditunjukkan dengan skor yang positif. Sedangkan pertimbangan auditor yang tidak *overconfidence* akan ditunjukkan dengan skor negatif dan nol.

$$\text{Overconfidence} = \frac{C}{10} - A$$

Keterangan:

C = Tingkat keyakinan auditor atas jawabannya (dibagi 10 karena jawaban berupa skala likert dan dikonversi ke skala 0-1)

A = Jawaban auditor (Benar = 1, Salah = 0)

Tujuan Auditor

Manipulasi pada penelitian ini berkaitan dengan tujuan auditor, dilakukan dengan menginformasikan pada partisipan mengenai adanya perintah tertulis dari KAP yang berkaitan dengan tujuan auditor. Partisipan juga diberikan informasi bahwa berkaitan dengan tujuan yang disampaikan akan berpengaruh terhadap penilaian kinerja auditor. Manipulasi juga terdapat pada pernyataan mengenai penilaian kinerja auditor yang akan dilakukan berkaitan dengan kepatuhan auditor atas masing-masing tujuan. Bentuk manipulasi ini

diadaptasi dari instrumen Asare dan Cianci (2009). Tujuan auditor dalam penelitian ini terbagi menjadi tiga, yaitu tujuan akurasi, direksional, dan kombinasi. Terdapat tiga skenario yang digunakan untuk menggambarkan tujuan auditor yang dihadapi oleh partisipan yaitu:

1. Skenario tujuan direksional adalah membina hubungan baik dengan klien. Skenario ini menginformasikan bahwa tujuan utama dilakukannya audit adalah membina hubungan baik dengan klien.
2. Skenario tujuan akurasi adalah menghindari adanya risiko hukum. Skenario ini menginformasikan bahwa tujuan utama dilakukannya audit adalah menghindari tuntutan hukum dan sanksi dari kementerian keuangan sehingga auditor harus melakukan prosedur yang sesuai dengan SPAP.
3. Skenario tujuan kombinasi adalah perpaduan diantara tujuan akurasi dan direksional. Skenario ini menginformasikan bahwa tujuan utama dilakukannya audit adalah membina hubungan baik dengan klien, menghindari tuntutan hukum dan sanksi dari kementerian keuangan maupun melakukan prosedur yang sesuai dengan SPAP.

Validitas Internal Penelitian

Terdapat tujuh ancaman validitas internal dalam eksperimen, yaitu pengaruh sejarah, maturasi, pengujian, instrumentasi, bias seleksi, regresi statistik serta mortalitas (Sekaran, 2010). Terdapat beberapa hal yang dilakukan peneliti untuk meningkatkan validitas internal, yaitu:

- a. Mengurangi ancaman pengaruh sejarah yang diakibatkan panjangnya waktu penelitian. Hal ini dilakukan dengan keseluruhan prosedur penelitian yang dilakukan dalam waktu 1,5 jam.
- b. Mengurangi pengaruh maturasi yang berkaitan dengan kebosanan partisipan. Hal ini dilakukan dengan adanya prosedur tambahan yang diberikan diantara perlakuan. Prosedur tambahan dilakukan dengan memutar musik yang tidak

berkaitan dengan penelitian namun bersifat menarik perhatian partisipan.

- c. Mengurangi pengaruh pengujian berkaitan dengan adanya *pratest* dan *pasca test*. Hal ini dilakukan dengan penelitian yang tidak menggunakan *pratest* sehingga partisipan tidak peka terhadap perlakuan *pasca test*. Selain itu penelitian ini juga menggunakan *intragroup counter balancing* dan prosedur tambahan untuk mengurangi pengaruh atas pengujian berulang.
- d. Mengurangi pengaruh instrumentasi. Hal ini dilakukan dengan penyempurnaan desain penelitian yang dilakukan dalam beberapa tahapan yaitu:
 1. Tahap pertama, instrumen penelitian Asare dan Cianci (2009) diterjemahkan dari bahasa Inggris ke bahasa Indonesia oleh pihak independen.
 2. Tahap kedua, instrumen penelitian diterjemahkan kembali dari bahasa Indonesia ke bahasa Inggris oleh pihak independen yang berbeda dengan pihak independen sebelumnya.
 3. Tahap ketiga, instrumen penelitian Asare dan Cianci (2009) dibandingkan dengan instrumen terjemahan yang telah diterjemahkan kembali ke bahasa Inggris oleh pihak independen. Hal ini dilakukan untuk memastikan tidak terjadinya perubahan makna instrumen penelitian.
 4. Tahap keempat instrumen disesuaikan dengan kondisi dan budaya di Indonesia, penyesuaian ini berkaitan dengan kondisi perusahaan, tingkat materialitas, mata uang yang digunakan.
 5. Tahap kelima, prosedur eksperimen dan instrumen penelitian yang telah diterjemahkan diujicobakan pada mahasiswa PPAk Universitas Brawijaya. Setelah instrumen dan prosedur dianggap memadai, eksperimen dapat dilakukan.
- e. Mengurangi pengaruh bias seleksi. Hal ini dilakukan dengan penentuan partisipan yang sesuai dengan tujuan pene-

litian. Penggunaan auditor eksternal yang sebagian besar berkuliah di PPAK dan *join program* Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya sebagai partisipan.

- f. Mengurangi pengaruh mortalitas. Pengaruh mortalitas dalam penelitian ini berkaitan dengan adanya pengurangan jumlah partisipan ketika eksperimen dilaksanakan. Hal ini dilakukan dengan pengaturan dan pengawasan yang ketat terhadap proses dan prosedur eksperimen, yaitu partisipan tidak diperbolehkan keluar dari ruangan eksperimen selama eksperimen berlangsung dan tidak diperbolehkan bekerjasama dalam pengisian instrumen.

Prosedur Eksperimen

Partisipan diminta untuk memberikan jawaban atas pertanyaan pada instrumen penelitian (terlampir) yang menceritakan ilustrasi kasus sebuah perusahaan. Terdapat tiga skenario berkaitan dengan persediaan usang pada instrumen. Partisipan penelitian diberi waktu 55 menit untuk membaca instrumen, menjawab pertanyaan dalam instrumen, serta mendapatkan prosedur tambahan diantara perlakuan. Berkaitan dengan adanya *intragroup counterbalancing* pada penelitian ini, maka partisipan mengisi instrumen yang berbeda sesuai dengan kelompok pembagian yang telah disampaikan sebelumnya.

Pemberian prosedur tambahan pada penelitian ini akan dilakukan dalam waktu 5 menit yang dilakukan pada jeda diantara perlakuan. Jeda pada penelitian ini adalah waktu diantara pengukuran atas perlakuan dengan pemberian perlakuan berikutnya. Pemberian prosedur ini dilakukan dengan memutar musik yang menarik dan tidak terkait dengan penelitian. Penyetelan musik diharapkan dapat menetralkan pengaruh perlakuan sebelumnya serta meminimalisasi terjadinya kebosanan terhadap partisipan.

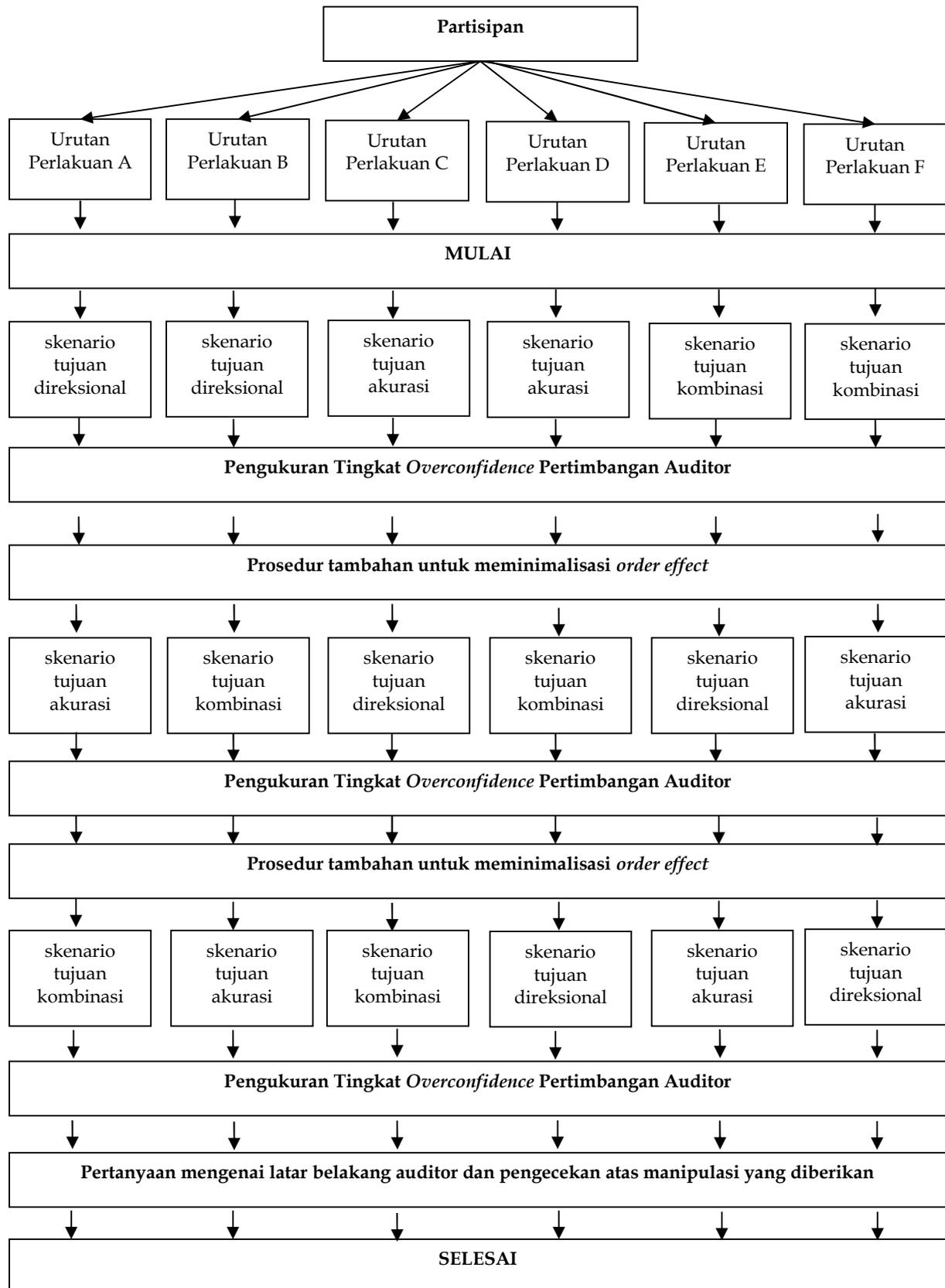
Counterbalancing dilakukan dengan memberikan perlakuan dengan urutan yang

berbeda pada partisipan (Cozby, 2009). Penelitian ini menggunakan 6 urutan perlakuan yang berbeda untuk partisipan penelitian. Untuk urutan perlakuan pada kelompok A, urutan skenario yang diberikan adalah skenario tujuan direksional, akurasi, dan kombinasi. Urutan perlakuan pada kelompok B adalah skenario tujuan direksional, kombinasi, dan akurasi. Urutan perlakuan pada kelompok C adalah skenario tujuan akurasi, direksional, dan kombinasi. Urutan perlakuan pada kelompok D adalah skenario tujuan akurasi, kombinasi, dan direksional. Urutan perlakuan pada kelompok E adalah skenario tujuan kombinasi, akurasi, dan direksional. Sedangkan urutan perlakuan pada kelompok F adalah skenario tujuan kombinasi, direksional, dan akurasi.

Pembagian partisipan berdasarkan urutan perlakuan ini dilakukan dengan membagi partisipan berdasarkan urutan kehadiran. Partisipan akan menerima perlakuan sesuai urutan perlakuan yang ditentukan. Partisipan yang telah menerima perlakuan akan diminta untuk memberikan pertimbangan berkaitan dengan penghapusan persediaan dengan menjawab pertanyaan yang tersedia pada akhir kasus. Kemudian pada bagian terakhir partisipan akan menjawab pertanyaan berkaitan pengecekan manipulasi dan latar belakang partisipan.

Uji Hipotesis dan Metode Analisis

Pengujian non-parametrik dengan desain komparatif untuk sampel yang saling berhubungan dengan pengukuran berupa nominal adalah tes Cochran. Tes Cochran digunakan untuk data yang berbentuk nominal dan frekuensi dikotomi (Sugiyono, 2011). Hal ini sesuai dengan hasil pengukuran eksperimen yang akan menunjukkan pertimbangan auditor yang *overconfidence* (diberi skor 0) atau tidak *overconfidence* (diberi skor 1). Hipotesis akan diterima jika terdapat perbedaan signifikan antara jawaban partisipan tentang pertimbangan untuk penghapusan persediaan. Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan



Sumber: Desain Eksperimen diolah.

Gambar 1
Desain Eksperimen

tingkat kesalahan pada $\alpha=5\%$. Pengujian hipotesis dilakukan dengan membandingkan nilai Q Cochran hitung yang dihasilkan SPSS dengan nilai kritis pada tabel *chi square*. Ho pada penelitian ini akan ditolak dan H1 akan diterima, jika nilai Q Cochran hitung lebih besar atau sama dengan nilai kritis pada tabel *chi square*. H1 pada penelitian ini akan ditolak dan Ho akan diterima, jika nilai Q Cochran hitung lebih kecil daripada nilai kritis pada tabel *chi square*.

Pengujian Hipotesis:

$$H_0 : \mu X = \mu Y = \mu Z$$

$$H_1 : \mu X \neq \mu Y \neq \mu Z$$

Keterangan:

- X : Pertimbangan auditor ketika bertujuan akurasi
- Y : Pertimbangan auditor ketika bertujuan direksional
- Z : Pertimbangan auditor ketika bertujuan kombinasi
- μX : Rata-rata pertimbangan auditor ketika bertujuan akurasi
- μY : Rata-rata pertimbangan auditor ketika bertujuan direksional
- μZ : Rata-rata pertimbangan auditor ketika bertujuan kombinasi

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Statistik Deskriptif Partisipan

Karakteristik demografi partisipan terdiri atas tiga bagian utama, yaitu jabatan, lama auditor bekerja, dan asal KAP. Berdasarkan jawaban 12 partisipan yang diikuti dalam pengujian hipotesis dapat diketahui bahwa jabatan partisipan memiliki nilai minimal 0 dan nilai maksimal 2. Hal ini berarti partisipan memiliki jabatan terendah sebagai staf dan tertinggi sebagai partner KAP. Rata-rata jabatan partisipan yang memiliki nilai 0,17 menunjukkan bahwa rata-rata jabatan partisipan adalah staf auditor. Standar deviasi bernilai 0,58 menunjukkan bahwa jabatan partisipan

pada penelitian ini hampir homogen karena mendekati nilai 0. Berdasarkan persentase diketahui bahwa jabatan partisipan 91,67% adalah staf auditor sedangkan sisanya sebanyak 8,33% adalah partner auditor.

Berkaitan dengan lama partisipan menjadi auditor eksternal didapatkan nilai minimal 0 dan nilai maksimal 2. Nilai tersebut berarti bahwa lama partisipan menjadi auditor eksternal berada diantara 0 sampai di atas 7 tahun. Nilai rata-rata lama partisipan menjadi auditor eksternal adalah 0,17 dengan standar deviasi 0,58. Hal ini berarti bahwa rata-rata lama partisipan menjadi auditor eksternal adalah 0-3 tahun dan nilai standar deviasi mendekati nilai 0 yang menunjukkan homogenitas partisipan. Berdasarkan persentase diketahui bahwa lama partisipan menjadi auditor 0-3 tahun sebesar 91,67% sedangkan sisanya sebesar 8,33% telah menjadi auditor diatas 7 tahun.

Asal KAP memiliki nilai minimal 0 dengan nilai maksimal 6. Hal ini menunjukkan bahwa partisipan berasal dari 6 KAP yang berbeda. Hasil statistik menunjukkan nilai rata-rata adalah 2,33 dengan standar deviasi 1,92. Hasil tersebut menunjukkan bahwa partisipan memiliki asal KAP yang berbeda-beda. Berdasarkan persentase asal KAP diketahui bahwa auditor yang berasal dari KAP KBAA sebesar 16,67%, KAP DBSD sebesar 25%, KAP MTD sebesar 16,67%, KAP AHK sebesar 16,67%, KAP Tanzil sebesar 8,33%, KAP EY sebesar 8,33% dan KAP PWC 8,33%. Hasil pengolahan data mengenai karakteristik demografi partisipan secara keseluruhan dapat dilihat pada tabel 2.

Data Hasil Eksperimen

Data hasil eksperimen didapatkan berdasarkan jawaban 12 partisipan yang lolos cek manipulasi. Berdasarkan jawaban tersebut diketahui bahwa tingkat keakurasian pada tujuan akurasi bernilai minimal 0 dan maksimal 1 dengan rata-rata 0,54 serta standar deviasi 0,50.

Tabel 2
Statistik Deskriptif Latar Belakang Partisipan

Keterangan	%	N	Min	Max	Rata-rata	SD
Jabatan						
Staf	91,67	11				
Partner	8,33	1				
Total	100,00	12	0	2	0,17	0,58
Lama Menjadi Auditor Eksternal						
0-3 Tahun	91,67	11				
Diatas 7 Tahun	8,33	1				
Total	100,00	12	0	2	0,17	0,58
Asal KAP						
KBAA	16,67	2				
DBSD	25,00	3				
MTD	16,67	2				
AHK	16,67	2				
TANZIL	8,33	1				
EY	8,33	1				
PWC	8,33	1				
Total	100,00	12	0	6	2,33	1,92

Sumber : Data penelitian diolah.

Tingkat keyakinan pada tujuan akurasi bernilai minimal 4,50 dan maksimal 9,00 dengan rata-rata 7,04 serta standar deviasi 1,37. Berkaitan dengan tujuan direksional diketahui bahwa tingkat keakurasian bernilai minimal 0 dan maksimal 1 dengan rata-rata 0,38 serta standar deviasi 0,48. Tingkat keyakinan pada tujuan direksional bernilai minimal 4,00 dan maksimal 9,00 dengan rata-rata 7,00 serta standar deviasi 1,52. Sedangkan untuk tujuan kombinasi

diketahui bahwa tingkat keakurasian bernilai minimal 0 dan maksimal 0,50 dengan rata-rata 0,46 serta standar deviasi 0,14. Tingkat keyakinan pada tujuan kombinasi bernilai minimal 5,00 dan maksimal 9,50 dengan rata-rata 7,29 serta standar deviasi 1,36. Data hasil eksperimen secara keseluruhan yang menunjukkan tingkat keakurasian dan keyakinan pertimbangan partisipan auditor dapat dilihat sebagai berikut:

Tabel 3
Statistik Deskriptif Data Hasil Eksperimen

Keterangan	Min	Maks	Rata-rata	SD
Tujuan Akurasi				
Tingkat Keakurasian	0,00	1,00	0,54	0,50
Tingkat Keyakinan	4,50	9,00	7,04	1,37
Tujuan Direksional				
Tingkat Keakurasian	0,00	1,00	0,38	0,48
Tingkat Keyakinan	4,00	9,00	7,00	1,52
Tujuan Kombinasi				
Tingkat Keakurasian	0,00	0,50	0,46	0,14
Tingkat Keyakinan	5,00	9,50	7,29	1,36

Sumber : Data penelitian diolah.

Hasil eksperimen ini menunjukkan bahwa rata-rata tingkat keakurasian pertimbangan auditor ketika bertujuan akurasi adalah 0,54. Rata-rata tingkat keakurasian pertimbangan auditor ketika bertujuan direksional adalah 0,38. Rata-rata tingkat keakurasian pertimbangan auditor ketika bertujuan kombinasi adalah 0,42, sedangkan rata-rata tingkat keyakinan pertimbangan auditor ketika bertujuan akurasi adalah 7,04. Rata-rata tingkat keyakinan pertimbangan auditor ketika bertujuan direksional adalah 7,00. Rata-rata tingkat keyakinan pertimbangan auditor ketika bertujuan kombinasi adalah 7,29.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa auditor melakukan pertimbangan dengan tingkat keakurasian yang paling rendah pada tujuan direksional dengan nilai 0,38. Sedangkan pertimbangan dengan tingkat keakurasian yang paling tinggi terjadi pada tujuan akurasi yaitu 0,54. Dengan mempertimbangkan nilai tingkat keakurasian pada penelitian berkisar 0-1. Hal ini mengindikasikan bahwa auditor membuat pertimbangan yang paling tidak akurat pada tujuan direksional dan membuat pertimbangan yang paling akurat pada tujuan akurasi.

Hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa auditor melakukan pertimbangan dengan tingkat keyakinan yang paling

rendah pada tujuan direksional dengan nilai 7,00. Sedangkan pertimbangan dengan tingkat keyakinan yang paling tinggi terjadi pada tujuan kombinasi yaitu 7,29. Dengan mempertimbangkan nilai tingkat keyakinan pada penelitian berkisar 0-10. Hal ini mengindikasikan bahwa auditor membuat pertimbangan dengan keyakinan paling rendah pada tujuan direksional dan membuat pertimbangan dengan keyakinan paling tinggi pada tujuan kombinasi.

Hasil perhitungan tingkat *overconfidence* menunjukkan bahwa auditor yang membuat pertimbangan *overconfidence* ketika bertujuan akurasi berjumlah 6 (50%) partisipan auditor. Sisanya sejumlah 6 (50%) partisipan membuat pertimbangan tidak *overconfidence* ketika bertujuan akurasi. Sedangkan auditor membuat pertimbangan yang *overconfidence* ketika bertujuan direksional pada penelitian ini berjumlah 7 (58%) partisipan auditor. Sejumlah 5 (42%) partisipan auditor membuat pertimbangan yang tidak *overconfidence* ketika bertujuan direksional. Hasil yang tidak berbeda ditunjukkan ketika auditor bertujuan kombinasi yaitu sejumlah 7 (58%) auditor membuat pertimbangan *overconfidence* dan sejumlah 5 (42%) auditor membuat pertimbangan yang tidak *overconfidence* ketika bertujuan kombinasi.

Tabel 4
Tingkat *Overconfidence* Pertimbangan Auditor

Tujuan Auditor	Pertimbangan Auditor		Total
	<i>Overconfidence</i>	Tidak <i>Overconfidence</i>	
Tujuan Akurasi	50%	50%	100%
Tujuan Direksional	58%	42%	100%
Tujuan Kombinasi	58%	42%	100%

Sumber : Data penelitian diolah.

Tingkat *overconfidence* pertimbangan auditor yang menyesuaikan dengan tujuan auditor ini mengindikasikan bahwa auditor melakukan pertimbangan yang bias ketika memiliki tujuan tertentu. Pada penelitian ini auditor membuat pertimbangan *overconfi-*

dence dan tidak *overconfidence* dengan seimbang ketika bertujuan akurasi. Pada tujuan direksional dan kombinasi, auditor yang melakukan pertimbangan *overconfidence* meningkat sejumlah 8%, dari 50% menjadi 58%. Pertimbangan auditor yang

overconfidence ini mengindikasikan bahwa terdapat potensi ketidaksesuaian antara tingkat keyakinan dan keakurasian auditor ketika terdapat tujuan auditor yang berbeda.

Pengujian Hipotesis

Jumlah partisipan dalam penelitian adalah 13 partisipan. Hal ini berarti data eksperimen yang dihasilkan adalah 13 pertimbangan auditor untuk masing-masing tujuan. Data yang dapat digunakan untuk menguji hipotesis adalah data dengan 12 partisipan. Hal ini terjadi karena adanya 1 partisipan yang tidak lolos cek manipulasi. Berdasarkan jumlah partisipan yang mengikuti eksperimen penelitian ini, maka analisis statistik yang digunakan untuk pengujian hipotesis penelitian ini adalah analisis non parametrik. Alat analisis yang digunakan adalah uji Cochran dengan derajat kesalahan (α) 5%.

Data hasil eksperimen dengan 12 partisipan diolah menggunakan uji Cochran pada SPSS seri 19 yang dapat dilihat pada lampiran 5. Hasil pengujian mendapatkan hasil nilai Q Cochran sebesar 0,667. Nilai tersebut dibandingkan dengan nilai *chi square* pada tabel dengan derajat kesalahan 5% dan derajat kebebasan (df) 2 adalah 5,591. Nilai Q Cochran menunjukkan nilai yang lebih kecil dibandingkan dengan nilai kritis *chi square* dengan derajat kesalahan (α) 5%. Hal tersebut menunjukkan bahwa nilai Q Cochran berdasarkan perhitungan lebih kecil jika dibandingkan dengan nilai *chi square*, yaitu nilai $0,667 < 5,591$. Berdasarkan pengujian Cochran maka H_0 pada penelitian ini diterima dan H_1 ditolak. Hipotesis yang terbukti pada penelitian ini adalah tidak terdapat perbedaan pertimbangan auditor yang signifikan ketika auditor bertujuan akurasi, direksional, dan kombinasi.

Tabel 5
Uji Cochran

Nilai Q Cochran hitung	0,667
Derajat kebebasan (df)	2
Derajat kesalahan (α)	5%
Nilai <i>chi square</i> tabel	5,591
H_0 diterima dan H_1 ditolak ketika	Q Cochran < <i>Chi square</i>
Nilai Q Cochran hitung dibandingkan Nilai <i>chi square</i> tabel	0,667 < 5,591

Sumber: Data penelitian diolah.

Pembahasan Hasil Eksperimen

Data pada penelitian ini menunjukkan bahwa auditor memiliki tingkat keyakinan yang tinggi atas pertimbangannya. Hal ini nampak pada nilai rata-rata tingkat keyakinan pada tujuan akurasi, direksional maupun kombinasi yang bernilai diatas 7 dari skala 1-10. Tingkat keakurasian auditor pada tujuan akurasi bernilai rata-rata 0,58, pada tujuan direksional bernilai rata-rata 0,38 dan pada tujuan kombinasi bernilai rata-rata 0,42. Tingkat keakurasian pada tujuan akurasi adalah yang paling tinggi. Sedangkan tingkat keakurasian yang paling

rendah adalah pada tujuan direksional. Nilai rata-rata tingkat keakurasian berbeda pada masing-masing tujuan.

Penelitian ini menunjukkan tingkat keyakinan yang tinggi terjadi pada ketiga tujuan dengan tingkat keakurasian yang berbeda-beda. Hal ini sesuai dengan penelitian Moeckel dan Plumlee (1989) yang menunjukkan bahwa auditor memiliki tingkat keyakinan tinggi untuk bukti yang akurat dan tidak akurat. Chung dan Monroe (2000) juga menyatakan bahwa auditor memiliki tingkat keyakinan auditor yang sama untuk pertimbangan yang akurat

maupun tidak akurat. Bukti lain dari Pincus (1991), Simnett (1996), Kennedy dan Peecher (1997), Messier *et al.* (2008), Han *et al.* (2011) dan Hardies *et al.* (2012) menunjukkan bahwa tingkat keyakinan auditor yang tidak berhubungan searah dengan tingkat keakurasian.

Ketidaksesuaian tingkat keakurasian dan tingkat keyakinan akan mengakibatkan *overconfidence*. Hasil perhitungan tingkat *overconfidence* menunjukkan nilai rata-rata di atas 0, yang menunjukkan auditor *overconfidence* pada ketiga tujuan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa sebanyak 50% partisipan auditor bersikap *overconfidence* ketika bertujuan akurasi. Sebanyak 58% partisipan auditor bersikap *overconfidence* ketika bertujuan direksional dan kombinasi. Dibandingkan ketika auditor bertujuan akurasi, terdapat peningkatan auditor sebanyak 8% ketika bertujuan kombinasi dan direksional. Hal ini sesuai dengan Kadous *et al.* (2003) dan Susetyo (2009) yang menunjukkan bahwa auditor melakukan pertimbangan yang mendukung klien ketika terdapat kondisi yang ambigu.

Penelitian ini menunjukkan bahwa auditor bertujuan kombinasi juga melakukan pertimbangan yang *overconfidence*. Kondisi ini menunjukkan adanya dominasi atas tujuan direksional ketika bertujuan kombinasi. Hal tersebut sesuai dengan Hackenbrack dan Nelson (1996), McCracken *et al.* (2008) dan Ludigdo (2005) yang menunjukkan kecenderungan auditor membuat pertimbangan yang sesuai preferensi klien walaupun terdapat kewajiban untuk mematuhi standar audit yang berlaku.

Di sisi lain, penelitian ini menunjukkan bahwa auditor yang bertujuan akurasi juga melakukan pertimbangan yang *overconfidence*. Hal ini mengindikasikan bahwa adanya tujuan akurasi tidak dapat mengurangi tingkat *overconfidence* auditor. Hasil penelitian ini berbeda dengan Asare dan Cianci (2009) yang menunjukkan pertimbangan yang paling akurat terdapat pada tujuan akurasi.

Auditor pada penelitian ini melakukan pertimbangan yang *overconfidence*. *Overconfidence* pada auditor dapat terjadi ketika melakukan penugasan umum seperti pada penelitian Hardies *et al.* (2012) dan Mladenovic dan Simnett (1994), namun auditor tidak hanya melakukan pertimbangan yang *overconfidence* ketika melakukan penugasan umum, auditor juga bersikap *overconfidence* ketika terdapat penugasan audit.

Auditor pada penelitian ini bersikap *overconfidence* dengan instrumen kasus penilaian persediaan dalam proses audit suatu perusahaan. Kasus penilaian persediaan ini berkaitan dengan persediaan usang yang dapat memiliki akibat signifikan pada laporan keuangan sehingga merupakan salah satu bentuk *substantive test*. Auditor yang bersikap *overconfidence* dalam proses audit ini sesuai dengan auditor pada penelitian Moeckel dan Plumlee (1989) ketika melakukan review kertas kerja, Simnett (1996) ketika melakukan penilaian risiko suatu perusahaan, Kennedy dan Peecher (1997) ketika melakukan prediksi atas kemampuan teknis, Chung dan Monroe (2000) dengan tugas evaluasi atas *internal control*, Messier *et al.* (2008) ketika melakukan prediksi atas kemampuan deteksi auditor lain, Han *et al.* (2011) berkaitan dengan prediktibilitas kemampuan teknis auditor lain. Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan Mladenovic dan Simnett (1994) yang menyatakan bahwa auditor berperilaku tidak *overconfidence* ketika memprediksi bangkrutnya suatu perusahaan.

Penelitian ini tidak berhasil menunjukkan tingkat *overconfidence* auditor yang berbeda secara signifikan di berbagai tujuan. Hal ini ditunjukkan pada hasil pengujian hipotesis yang tidak berbeda secara signifikan ketika bertujuan akurasi, direksional, maupun kombinasi. Hal ini menunjukkan bahwa terdapat ketidaksesuaian penelitian ini dengan pernyataan Kunda (1990). Dinyatakan bahwa individu yang bertujuan akurasi akan berusaha merespon isu-isu tertentu secara obyektif sehingga dapat melakukan pertimbangan yang akurat. Hal

tersebut berbeda dengan hasil penelitian ini, yang menunjukkan individu bertujuan akurasi melakukan pertimbangan yang *overconfidence* (bias).

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa auditor bertujuan melakukan pertimbangan yang *overconfidence*. Kunda (1990) menyatakan bahwa individu yang bertujuan direksional akan menghasilkan pertimbangan sesuai yang diinginkan. Pertimbangan tersebut biasanya bersifat tidak obyektif dan bias. Hasil penelitian ini menunjukkan adanya pertimbangan yang bias ketika auditor bertujuan direksional.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa auditor bertujuan kombinasi melakukan pertimbangan yang *overconfidence*. Asare dan Cianci (2009) menyatakan ketika auditor bertujuan kombinasi akan didominasi tujuan direksional. Dominasi tujuan direksional ini membuat auditor melakukan pertimbangan yang tidak akurat. Penelitian ini menunjukkan adanya pertimbangan auditor yang tidak akurat dengan tingkat keyakinan tinggi ketika bertujuan kombinasi.

Partisipan auditor pada penelitian ini tidak memberikan pertimbangan yang berbeda ketika terdapat tujuan yang berbeda. Hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian Asare dan Cianci (2009). Hal ini dapat disebabkan adanya modifikasi instrumen yang berkaitan dengan latar belakang kasus maupun pertanyaan pada instrumen. Modifikasi instrumen tersebut dilakukan karena adanya perbedaan fokus pengukuran pertimbangan auditor. Penelitian Asare dan Cianci (2009) merupakan pengujian *motivated reasoning theory* yang terbatas pada pengukuran tingkat keakurasian pertimbangan auditor. Sedangkan penelitian ini merupakan pengujian *motivated reasoning theory* dengan pengukuran tingkat keakurasian dan keyakinan, yang berfokus pada pengukuran tingkat *overconfidence* pertimbangan auditor. Sehingga adanya modifikasi yang dilakukan peneliti dapat mengakibatkan perbedaan dengan hasil penelitian Asare dan Cianci (2009).

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa auditor memiliki tingkat keyakinan yang tinggi atas pertimbangannya ketika bertujuan akurasi, direksional, dan kombinasi. Sedangkan untuk tingkat keakurasian, pertimbangan auditor diketahui paling tinggi untuk tujuan akurasi dan paling rendah ketika bertujuan direksional. Hal ini mengakibatkan tingkat *overconfidence* pertimbangan auditor yang tidak berbeda secara signifikan ketika bertujuan akurasi, direksional, dan kombinasi.

Penelitian ini tidak mendukung penelitian Asare dan Cianci (2009) berkaitan dengan perbedaan pertimbangan auditor ketika terdapat tujuan yang berbeda. Penelitian ini tidak berhasil memberikan bukti bahwa tingkat *overconfidence* pertimbangan auditor berbeda ketika auditor bertujuan akurasi, direksional, dan kombinasi. Auditor diketahui memiliki pertimbangan dengan tingkat *overconfidence* yang tidak berbeda pada ketiga tujuan.

Saran

Penelitian ini melakukan pengujian hipotesis dengan metode non parametrik. Pengujian hipotesis dengan metode non parametrik memiliki fleksibilitas yang tinggi, namun pengujian hipotesis dengan metode parametrik dianggap lebih kokoh (Kerlinger, 2006). Peneliti selanjutnya diharapkan dapat melakukan pengujian dengan metode parametrik agar hasil penelitian menjadi lebih kokoh. Pengujian dengan metode parametrik dapat digunakan jika jumlah partisipan lebih dari 30.

Keterbatasan Hasil Penelitian

Penelitian dilakukan dengan 13 orang partisipan, sehingga pengujian hipotesis dilakukan dengan metode non parametrik yang memiliki fleksibilitas yang tinggi (Kerlinger, 2006). Pada penelitian ini persentase tingkat ketidak hadiran calon partisipan sebanyak 63%. Berdasarkan hasil wawancara, ketidak-hadiran ini para calon

partisipan ini banyak disebabkan kesibukan partisipan yang merupakan auditor sekaligus mahasiswa *join program* Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya. Hal ini merupakan keterbatasan penelitian ini.

DAFTAR PUSTAKA

- Accountants Today. 2011. Improving Confidence in Audit: A Framework for Auditor Self Assessments. *www.accounting today.com*. Diakses tanggal 2 Mei 2012.
- Asare, S. K. dan A. M. Cianci. 2009. The Effect of Goals on Auditors Judgements and Their Perceptions of and Conformity to Other Auditors Judgements. *Managerial Auditing Journal* 24(8): 724-742.
- Baranski, J. V. dan W. M. Petrusic. 1994. The Calibration and Resolution of Confidence in Perceptual Judgments. *Perception & Psychophysics* 55(4): 412-428.
- Baron, J. 2004. *Normative Models of Judgment and Decision Making*. Blackwell Publishing Ltd. Oxford.
- Boiney, L. G., J. Kennedy, dan P. Nye. 1997. Instrumental Bias in Motivated Reasoning: More When More is Needed. *Organizational Behavior and Human Decision Processes* 72: 1-25.
- Bonner, S. E. 1999. Judgement and Decision-Making Research in Accounting. *Accounting Horizons* 13(4): 385-398.
- Chung, J. dan G. Monroe. 2000. The Effects of Experience and Task Difficulty on Accuracy and Confidence Assessments of Auditors. *Accounting & Finance* 40(2): 135-151.
- Cloyd, C. B. dan B. C. Spilker. 1999. The Influence of Client Preferences on Tax Professionals Search for Judicial Precedents, Subsequent Judgments and Recommendations. *The Accounting Review* 74: 229-323.
- Cozby, P. C. 2009. *Methods in Behavioral Research*. 10th ed. McGraw-Hill. New York.
- Cuccia, A. D., K. Hackenbrack, dan M. W. Nelson. 1995. The Ability of Professional Standards to Mitigate Aggressive Reporting. *The Accounting Review* 70: 227-49.
- Gibbins, M. 1984. Propositions about the Psychology of Professional Judgment in Public Accounting. *Journal of Accounting Research* Spring: 103-25.
- Gibbins, M. 2001. Incorporating Context into the Study of Judgment and Expertise in Public Accounting. *International Journal of Auditing* 5: 225-236.
- Glover, S. dan D. Prawitt. 2009. Elevating Professional Judgment in Auditing and Accounting: The KPMG Professional Judgment Framework. *www.kpmg facultyportal.com*. Diakses tanggal 6 Mei 2012.
- Griffin, D. dan Brenner, L. 2004. *Normative Models of Judgment and Decision Making*. Blackwell Publishing Ltd. Oxford.
- Hackenbrack, K. dan M. W. Nelson. 1996. Auditors Incentives and Their Application of Financial Accounting Standards. *The Accounting Review* 71: 43-59.
- Han, J., K. Jamal dan H.-T. Tan. 2011. Auditors' Overconfidence in Predicting the Technical Knowledge of Superiors and Subordinates. *Auditing: A Journal Of Practice & Theory* 30(1): 101-119.
- Hardies, K., D. Breesch, dan J. Branson. 2012. Male and Female Auditors' Overconfidence. *Managerial Auditing Journal* 27(1): 105-118.
- Harding, N. dan K. T. Trotman. 2009. Improving Assessments of Another Auditor's Competence. *Auditing: A Journal Of Practice & Theory* 28(1): 53-78.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Salemba Empat. Jakarta.
- Kadous, K., J. Kennedy, dan M. E. Peecher. 2003. The Effect of Quality Assessment and Directional Goal Commitment on Auditors Acceptance of Client-Preferred Accounting Methods. *The Accounting Review* 78(3): 759-778.

- Kahneman, D. dan A. Tversky. 1996. Theoretical Notes on The Reality of Cognitive Illusions. *Psychological Review* 103 (3): 582-591.
- Kartikasasi, F. 2010. Siapkah Akuntan Indonesia Menghadapi Persaingan Global. *www.bapepam.go.id*. Diakses tanggal 4 Mei 2012.
- Kennedy, J. dan M. E. Peecher. 1997. Determinants of The Justifiability of Performance in Ill-Structured Audit Tasks. *Journal of Accounting Research* 35: 105-123.
- Kerlinger, F. N. 2006. *Asas-asas Penelitian Behavioral*. Edisi ketiga. Gadjah Mada University Press. Yogyakarta.
- Koch, C. dan J. Wüstemann. 2008. A Review of Bias Research in Auditing: Opportunities for Combining Psychological and Economic Research. <http://ssrn.com/abstract=1032961>. Diakses tanggal 5 Mei 2012.
- Kufepaksi, M. 2008. Overconfident Behavior in a Security Market The Implication of Self Deceptive Behavior in Price Discovery Processes - A Market Experiment. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia* 23(1): 77-97.
- Kunda, Z. 1990. The Case for Motivated Reasoning. *Psychological Bulletin* 108: 480-498.
- Lichtenstein, B. Fischhoff, dan L. D. Phillips. 1981. *Calibration of Probabilities: The State of The Art of 1980*. Perceptronic. Oregon.
- Ludigdo, U. 2005. Strukturasi Praktik Etika di Kantor Akuntan Publik: Sebuah Studi Interpretif. *Disertasi*. Program Pasca Sarjana Fakultas Ekonomi Universitas Brawijaya. Malang.
- McCracken, S., S. E. Salterio, dan M. Gibbins. 2008. Auditor-Client Management Relationships and Roles in Negotiating Financial Reporting. *Accounting, Organizations and Society* 33(4-5): 362-383.
- Messier, W. F., V. Owghoso, dan C. Rakovski. 2008. Can Audit Partners Predict Subordinates' Ability to Detect Errors?. <http://ssrn.com/abstract=1135350>. Diakses tanggal 4 Mei 2012.
- Mladenovic, R. dan R. Simnett. 1994. Examination of Contextual Effects and Changes in Task Predictability on Auditor Calibration. *Behavioral Research In Accounting* 6: 178-203.
- Moeckel, C. L. dan R. D. Plumlee. 1989. Auditors' Confidence in Recognition of Audit Evidence. *The Accounting Review* 64(4): 653-666.
- Nasution, D. dan Supriyadi. 2007. Pengaruh Urutan Bukti, Gaya Kognitif, dan Personalitas terhadap Proses Revisi Keyakinan. *Prosiding Simposium Nasional Akuntansi XI Makassar*.
- Owghoso, V. dan A. Weickgenant. 2009. Auditors' Self-Perceived Abilities in Conducting Domain Audits. *Critical Perspectives on Accounting* 20(1): 3-21.
- Pamungkas, R. P. 2010. Etika Profesi Akuntan: Contoh Kasus Pelanggaran Kode Etik Akuntan. *www.ridwanpp.blogspot.com*. Diakses tanggal 4 Mei 2012.
- Peecher, M. E. 1996. The Influence of Auditors' Justification Processes on Their Decisions: A Cognitive Model and Experimental Evidence. *Journal of Accounting Research* 34(1): 125-140.
- Peecher, M. E., M. D. Piercey, J. S. Rich, dan R. M. Tubbs. 2010. The Effects of a Supervisor's Active Intervention in Subordinates Judgments, Directional Goals and Perceived Technical Knowledge Advantage on Audit Team Judgments. *The Accounting Review* 85(5): 1763-1786.
- Pillai, K. G. dan C. Hofacker. 2007. Calibration of Consumer Knowledge of The Web. *International Journal of Research in Marketing* 24: 254-267.
- Pincus, K. V. 1991. Audit Judgment Confidence. *Behavioral Research in Accounting* 3: 39-65.
- Ponemon, L. A. 1995. The Objectivity of Accountants' Litigation Support Judgments. *The Accounting Review* 70(3): 467-488.

- Pulford, B. D. 1996. Overconfidence in Human Judgement. *Disertasi*. Departemen Psikologi University of Leicester. Leicester.
- Russo, J. E. dan P. J. H. Schoemaker. 1992. Managing Overconfidence. *Sloan Management Review* 33(2): 6-17.
- Simnett, R. 1996. The Effect of Information Selection, Information Processing and Task Complexity on Predictive Accuracy of Auditors. *Accounting, Organizations and Society* 21(7-8): 699-719.
- Solomon, I. dan M. D. Shields. 1995. *Judgment and Decision Making Research in Accounting and Auditing*. Cambridge University Press. Cambridge.
- Solomon, I. dan K. T. Trotman. 2003. Experimental Judgment and Decision Research in Auditing The First 25 Years of AOS. *Accounting, Organizations and Society* 28: 395-412.
- Spence, M. T. 1996. Problem-Problem Solver Characteristics Affecting The Calibration of Judgments. *Organizational Behavior and Human Decision Processes* 67(3): 271-279.
- Stone, E. R. dan R. B. Opel. 2000. Training to Improve Calibration and Discrimination: The Effects of Performance and Environmental Feedback. *Organizational Behavior and Human Decision Processes* 83 (2): 282-309.
- Suantak, L., F. Bolger, dan W. R. Ferrell. 1996. The Hard-Easy Effect in Subjective Probability Calibration. *Organizational Behavior and Human Decision Processes* 67: 201-221.
- Suartana, I. W. 2010. *Akuntansi dan Kepri-lakuan Teori dan Implementasi*. Penerbit Andi. Yogyakarta.
- Sugiyono. 2011. *Statistik Nonparametris Untuk Penelitian*. CV Alfabeta. Bandung
- Supramono dan N. Putlia. 2007. Persepsi dan Faktor Psikologis dalam Pengambilan Keputusan Hutang. *Jurnal Keuangan dan Perbankan* 14(1): 24-35.
- Susetyo, B. 2009. Pengaruh Waktu Penyampaian Preferensi Klien dan Kredibilitas Klien terhadap Pertimbangan Auditor (Survey terhadap Auditor yang bekerja pada KAP dan KJA di Wilayah Jateng dan DIY). *Sosekhum* 4(6): 1-9.
- Taylor, E. Z. 2006. The Effects of in-Group Bias and Decision Aids on Auditors' Evidence Evaluation. <http://scholarcommons.usf.edu/etd/2722>. Diakses tanggal 2 Mei 2012.
- Tversky, A. dan D. Kahneman. 1974. Judgment Under Uncertainty: Heuristics and Biases. *Science New Series* 185 (4157): 1124-1131.
- Tuanakotta, T. M. 2011. *Berpikir Kritis dalam Auditing*. Salemba Empat. Jakarta.
- Undang-Undang No. 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik.
- Wedemeyer, P. D. 2010. A Discussion of Auditor Judgment as The Critical Component in Audit Quality - A Practitioner's Perspective. *International Journal of Disclosure and Governance* 7(4): 320-333.
- Wilks, J., S. Glover, D. Prawitt, dan McGladrey's LLP Professionals. 2012. Using Professional Judgment in Auditing - McGladrey's Framework. <http://allianceportal.mcgladrey.com>. Diakses tanggal 7 Mei 2012.