

# **PENGARUH DIMENSI NILAI BUDAYA TERHADAP DIMENSI NILAI AKUNTANSI**



## **SKRIPSI**

Diajukan sebagai salah satu syarat  
untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1)  
pada Program Sarjana Fakultas Ekonomika Dan Bisnis  
Universitas Diponegoro

Disusun Oleh :

**ADHITYA WAHYU RAMADHAN**

**NIM. C2C007002**

**FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS  
UNIVERSITAS DIPONEGORO  
SEMARANG**

**2012**

## **PERSETUJUAN SKRIPSI**

Nama Penyusun : Adhitya Wahyu Ramadhan  
Nomor Induk Mahasiswa : C2C007002  
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi

Judul Skripsi : **PENGARUH DIMENSI NILAI BUDAYA  
TERHADAP DIMENSI NILAI AKUNTANSI**

Dosen Pembimbing : Prof. Dr. H. Muchamad Syafrudin, M.Si., Akt.

Semarang, 12 Desember 2011  
Dosen Pembimbing,

Prof. Dr. H. Muchamad Syafrudin, M.Si., Akt.  
NIP. 19620416 198803 1003

## **PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN**

Nama Penyusun : Adhitya Wahyu Ramadhan  
Nomor Induk Mahasiswa : C2C007002  
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi

Judul Skripsi : **PENGARUH DIMENSI NILAI BUDAYA  
TERHADAP DIMENSI NILAI AKUNTANSI**

**Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 14 Februari 2012**

Tim penguji :

1. Prof. Dr. H. Muchamad Syafrudin, M.Si., Akt. (.....)
2. Dra. Hj. Zulaikha, M.Si., Akt. (.....)
3. Siti Mutmainah, S.E., M.Si., Akt. (.....)

## PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Adhitya Wahyu Ramadhan, menyatakan bahwa skripsi dengan judul : “ **Pengaruh Dimensi Nilai Budaya Terhadap Dimensi Nilai Akuntansi**”, adalah tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri, dan/atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin, tiru, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut di atas, baik disengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemudian terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijasah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima.

Semarang, 12 Desember 2011  
Yang membuat pernyataan,

Adhitya Wahyu Ramadhan  
NIM. C2C007002

## ***ABSTRACT***

*Culture as a behavior manifestation and social value in society plays an important role in the creating of accounting in order to conform with the society where the accounting science is being implemented. Gray (1988) states the hypothesis of culture's influence on accounting. The purposes of this research are to test and to turn out the verification of Gray's hypothesis (1988) in Indonesia.*

*This research uses the data which are compiled from Badan Pusat Statistik (BPS) and the financial statements of companies listed in Indonesian Stock Exchange (BEI) for eleven years (2000-2010). The instrument of the research is the Partial Least Square by using SmartPLS 2.0 software.*

*The result of this reseach can accommodate three out of thirteen of the hypothesis, also there are three results which is contradict with the hypothesis. In addition, there is one result which is not hypothesized by Gray (1988).*

*Keywords: culture, accounting, Hofstede, Gray, PLS*

## ABSTRAK

Budaya sebagai manifestasi perilaku dan nilai sosial dalam masyarakat berperan penting dalam pembentukan ilmu akuntansi agar sesuai dengan masyarakat dimana ilmu akuntansi tersebut diterapkan. Gray (1988) mengemukakan hipotesis pengaruh budaya terhadap akuntansi. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji dan membuktikan kebenaran hipotesis Gray (1988) tersebut di Indonesia.

Penelitian ini menggunakan data yang dihimpun dari Badan Pusat Statistik (BPS) dan laporan keuangan perusahaan-perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama sebelas tahun (2000-2010). Alat penelitian menggunakan *Partial Least Square* dengan menggunakan *software* SmartPLS 2.0.

Hasil penelitian ini dapat mengakomodasi tiga dari ketigabelas hipotesis, juga terdapat tiga hasil yang bertolak belakang dengan hipotesis. Selain itu juga terdapat satu hasil yang sebelumnya tidak dihipotesiskan oleh Gray (1988).

Kata kunci : budaya, akuntansi, Hofstede, Gray, PLS

## KATA PENGANTAR

Puji syukur hanya kepada Allah SWT, Rabb semesta alam, karena atas limpahan rahmat dan karunia-Nya sampai saat ini penulis masih diberikan nikmat iman dan Islam. Sungguh pertolongan dan kasih sayang-Nya sungguh besar sehingga dapat tersusun skripsi yang berjudul “ **Pengaruh Dimensi Nilai Budaya Terhadap Dimensi Nilai Akuntansi**”. Sholawat serta salam semoga senantiasa terlimpahkan kepada Rasulullah Muhammad SAW, keluarga, sahabat, tabi’in dan tabi’it tabi’in serta umat beliau yang senantiasa istiqomah untuk menegakkan kalimatullah di muka bumi ini. Dalam menyusun skripsi ini, penulis telah mendapatkan bantuan, pengarahan, dorongan, dan motivasi dari berbagai pihak. Oleh karena itu, penulis menyampaikan terima kasih kepada :

1. Bapak Prof. Drs. H. Mohamad Nasir, M.Si, Akt, PhD. Selaku Dekan Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro beserta para Pembantu Dekan dan stafnya.
2. Bapak Prof. Dr. H. Muchamad Syafruddin, M.Si, Akt. selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang sekaligus sebagai dosen pembimbing skripsi yang telah meluangkan waktu, memberikan bimbingan, masukan, arahan, dan motivasi demi terwujudnya skripsi ini.
3. Bapak Surya Rahardja, S.E, M.Si, Akt. Selaku dosen wali yang telah membimbing penulis dari awal sampai akhir dalam belajar di Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.

4. Seluruh dosen Fakultas Ekonomika dan Bisnis, khususnya Jurusan Akuntansi Universitas Diponegoro atas segala ilmu yang diberikan.

Ucapan terima kasih juga ditunjukkan kepada orang-orang terdekat penulis yang telah memberikan dukungan baik moral maupun material selama kuliah di jurusan akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis UNDIP, terutama untuk :

1. Kedua orang tua tercinta, Ibu dan Bapak atas kasih sayang, doa'a, bimbingan serta dukungan yang tak pernah terputus kepada penulis.
2. Seluruh keluarga besarku, yang telah memberikan do'a dan dukungannya.
3. Teman-teman Akuntansi 2007 yang selalu mewarnai hari-hari bersama, ada di saat senang maupun sedih: Rizka, Riri, Nano, Andrian, Ketu, Ovi, Toky, Novia, Sheila, Intan, Panggah, Jiwo, Seno, Icas, Rahmi, Aziz, Ryan, Aji, Irfan, Timo, Mirza, Vita dan Ferry. Terima kasih atas persahabatan yang tak akan pernah terlupakan, dukungan serta semangat yang tak henti kepada penulis.
4. Sahabat-sahabat SMA: Ferry, Luthfi, Chaki, Beni, Om Herman, Andro, Yosua. Terimakasih atas semangat dan dukungannya. Terimakasih
5. Untuk sahabatku SMP, teman-teman seperjuangan di pramuka, dan adik-adikku semuanya. Terimakasih untuk semangat dan dukungannya.
6. Teman-teman Akuntansi 2007 lainnya, terima kasih atas kebersamaan kalian selama ini.
7. Teman-teman KKN Selo: Novy, Gilang, Nonot, Endra, Nensy, Puspita, Nini, Bang Jack, Bang Reva. Terima kasih atas kebersamaan kalian selama KKN.

8. Kepada pihak-pihak lain yang tidak mungkin disebutkan satu persatu yang telah memberikan dorongan baik secara langsung maupun tidak langsung atas kelancaran penyusunan tugas penelitian ini.

Penulis sadar dalam penulisan skripsi ini masih jauh dari sempurna. Oleh karena itu, kritik dan saran sangat penulis harapkan sebagai masukan yang berharga. Semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi pembaca dan semua pihak yang berkepentingan.

Semarang, 12 Desember 2011

Penulis

## DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL.....	i
HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI.....	ii
HALAMAN PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN.....	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI.....	iv
ABSTRACT.....	v
ABSTRAK.....	vi
KATA PENGANTAR.....	vii
DAFTAR TABEL.....	xiii
DAFTAR GAMBAR.....	xiv
DAFTAR LAMPIRAN.....	xv
<b>BAB I PENDAHULUAN</b>	
1.1 Latar Belakang Masalah.....	1
1.2 Rumusan Masalah.....	6
1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian.....	7
1.3.1 Tujuan Penelitian.....	7
1.3.2 Kegunaan Penelitian.....	8
1.4 Sistematika Penulisan.....	8
<b>BAB II TELAAH PUSTAKA</b> .....	10
2.1 Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu.....	10
2.1.1 Pendekatan dalam Perkembangan Akuntansi.....	10
2.1.2 Pengaruh Lingkungan terhadap Akuntansi.....	12
2.1.3 Pengertian Budaya.....	17
2.1.4 Dimensi Nilai Budaya.....	21
2.1.4.1 Dimensi Nilai Budaya Hofstede.....	23
2.1.4.2 Indonesia dalam Dimensi Nilai Budaya Hofstede.....	26
2.1.4.3 Dimensi Nilai Budaya GLOBE.....	29
2.1.4.4 Dimensi Budaya Trompenaars.....	31
2.1.5 Nilai Akuntansi.....	34
2.2 Penelitian Terdahulu.....	36
2.3 Kerangka Pemikiran.....	38
2.4 Pengembangan Hipotesis.....	39
2.4.1 Pengaruh Variabel Observasi terhadap Dimensi Nilai Budaya dan Dimensi Nilai Akuntansi.....	40
2.4.2 Pengaruh Budaya terhadap Akuntansi.....	41
<b>BAB III METODE PENELITIAN</b> .....	50
3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional.....	50
3.1.1 Variabel Independen (Variabel Bebas).....	50

3.1.1.1	Jarak Kekuasaan .....	50
3.1.1.2	Penghindaran Ketidakpastian dalam Masyarakat ....	53
3.1.1.3	Individualisme .....	54
3.1.1.4	Maskulinitas.....	56
3.1.1.5	Orientasi Waktu .....	57
3.1.2	Variabel Dependen (Variabel Terikat) .....	59
3.1.2.1	Profesionalisme .....	59
3.1.2.2	Konservatisme .....	61
3.1.2.3	Ketertutupan .....	63
3.1.2.4	Keseragaman .....	64
3.2	Populasi dan Sampel.....	65
3.3	Jenis dan Sumber Data .....	66
3.4	Metode Pengumpulan Data .....	66
3.5	Metode Analisis data .....	67
3.5.1	Outer Model.....	67
3.5.2	Inner Model .....	68
<b>BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN .....</b>		<b>69</b>
4.1	Deskripsi Obyek Penelitian .....	69
4.2	Analisis Data .....	70
4.2.1	Statistik Deskriptif.....	70
4.2.2	Partial Least Square .....	92
4.2.2.1	Outer Model .....	93
4.2.2.2	Inner Model.....	96
4.3	Pembahasan .....	98
4.3.1	Model Struktural (H1 dan H2).....	99
4.3.2	Pengaruh Jarak Kekuasaan (H3).....	99
4.3.2.1	Jarak Kekuasaan dan Profesionalisme (H3A).....	100
4.3.2.2	Jarak Kekuasaan dan Ketertutupan (H3C).....	101
4.3.2.3	Jarak Kekuasaan dan Keseragaman (H3D).....	101
4.3.3	Pengaruh Penghindaran Ketidakpastian (H4).....	102
4.3.3.1	PK dan Profesionalisme (H4A).....	103
4.3.3.2	PK dan Konservatisme (H4B).....	103
4.3.3.3	PK dan Ketertutupan (H4C).....	104
4.3.3.4	PK dan Keseragaman (H4D).....	105
4.3.4	Pengaruh Individualisme (H5).....	105
4.3.3.1	Individualisme dan Profesionalisme (H5A).....	106
4.3.3.2	Individualisme dan Konservatisme (H5B).....	107
4.3.3.3	Individualisme dan Ketertutupan (H5C).....	107
4.3.3.4	Individualisme dan Keseragaman (H5D).....	108
4.3.5	Pengaruh Maskulinitas (H6).....	108

4.3.3.2	Maskulinitas dan Konservatisme (H6B) .....	109
4.3.3.3	Maskulinitas dan Ketertutupan (H6C) .....	109
4.3.6	Pengaruh Orientasi Waktu .....	110
4.3.7	Profesionalisme.....	112
4.3.8	Konservatisme .....	117
4.3.9	Ketertutupan .....	119
4.3.10	Keseragaman.....	121
BAB V PENUTUP .....		123
5.1	Kesimpulan .....	123
5.2	Keterbatasan dan Saran .....	126
5.2.1	Keterbatasan .....	126
5.2.2	Saran .....	127
DAFTAR PUSTAKA .....		128

## DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 2.1 Ringkasan Hipotesis Gray .....	49
Tabel 3.1 Jarak Kekuasaan dan Dasar Observasi.....	53
Tabel 3.2 Penghindaran Ketidakpastian dan Dasar Observasi.....	54
Tabel 3.3 Individualisme dan Dasar Observasi.....	55
Tabel 3.4 Maskulinitas dan Dasar Observasi .....	57
Tabel 3.5 Orientasi Waktu dan Dasar Observasi .....	59
Tabel 3.6 Nilai Akuntansi dan Dasar Observasi .....	65
Tabel 4.1 Statistik Deskriptif.....	71
Tabel 4.2 <i>Outer Loadings</i> .....	94
Tabel 4.3 Nilai <i>Composite Reliability</i> dan <i>Average Variance Extracted</i> .....	95
Tabel 4.4 Nilai <i>R-Square</i> .....	96
Tabel 4.5 <i>Path Coefficients</i> .....	97
Tabel 4.6 Ringkasan Hasil Pengujian Hipotesis .....	111
Tabel 4.7 Perbandingan dengan Hipotesis Gray .....	111

## DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1	Tiga tingkat keunikan mental programming ..... 20
Gambar 2.2	Kerangka Pemikiran ..... 39
Gambar 4.1	Grafik Jumlah saluran Telepon ..... 73
Gambar 4.2	Grafik Jumlah saluran Telepon Per Populasi ..... 74
Gambar 4.3	Grafik Rasio Pertanian Terhadap PDB..... 75
Gambar 4.4	Grafik Tingkat Melek Huruf ..... 76
Gambar 4.5	Grafik Tingkat Partisipasi Masuk Perguruan Tinggi..... 77
Gambar 4.6	Grafik Volume Perdagangan Saham di BEI..... 78
Gambar 4.7	Grafik Tingkat Perubahan PDB..... 79
Gambar 4.8	Grafik Tingkat Urbanisasi ..... 80
Gambar 4.9	Grafik Tingkat Pendapatan Per Kapita..... 81
Gambar 4.10	Grafik Rasio Tenaga Kerja Pria Terhadap Total Tenaga Kerja 82
Gambar 4.11	Grafik Rasio Siswa Pria Dibanding Wanita di SD..... 83
Gambar 4.12	Grafik Rasio Siswa Pria Dibanding Wanita di SMP dan SMA 84
Gambar 4.13	Grafik Rasio Siswa Pria Dibanding Wanita di PT ..... 85
Gambar 4.14	Grafik Rasio Investasi Tetap Terhadap PDB ..... 87
Gambar 4.15	Grafik Rasio Anggaran Pendidikan Terhadap Total Anggaran 88
Gambar 4.16	Hasil Pengolahan PLS ..... 92

## DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran A	Daftar sampel perusahaan .....	131
Lampiran B	Hasil Analisis .....	133
Lampiran C	Tabulasi Data .....	143

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

Pada bab ini dibahas beberapa alasan yang melatarbelakangi dilakukannya penelitian sehubungan dengan budaya dan akuntansi. Selain itu pula, dalam bab ini akan dijelaskan rumusan masalah, tujuan, manfaat dan sistematika penulisan. Secara lebih rinci mengenai latar belakang masalah, tujuan, manfaat dan sistematika penulisan disajikan sebagai berikut:

### **1.1 Latar Belakang**

Perkembangan akuntansi dipengaruhi oleh berbagai macam faktor ekonomi, sosial, dan politik. Perubahan lingkungan ekonomi seperti perubahan model kepemilikan perusahaan, tingkat industrialisasi, pertumbuhan ekonomi, hingga aspek politik dan hukum dalam suatu masyarakat akan sangat mempengaruhi perkembangan akuntansi di masyarakat tersebut (Noravesh, *et al.*, 2007). Juga munculnya bursa saham yang menyebabkan kepemilikan perusahaan melibatkan banyak orang sehingga semakin banyak pihak yang berkepentingan dalam perkembangan akuntansi yang lebih baik (Sudarwan, 1994).

Selain pengaruh lingkungan ekonomi, perkembangan akuntansi juga dipengaruhi oleh lingkungan sosial dan aspek perilaku dari penggunanya. Karena pengguna akuntansi dapat membentuk dan dibentuk oleh lingkungan, akuntansi dapat dilihat sebagai realitas yang dibentuk secara sosial dan subyektif dari tekanan politik, ekonomi, dan sosial (Chariri, 2009). Dalam beberapa tahun belakangan,

ketertarikan untuk mempelajari akuntansi dari sisi keperilakuan dan sosial semakin meningkat. Penelitian mengenai keperilakuan dalam akuntansi telah memperkaya disiplin akuntansi itu sendiri dan memperlihatkan bahwa akuntansi tidak hanya masalah teknis semata, tetapi melihat akuntansi lebih luas dari pertimbangan psikologis yang mempengaruhi persiapan laporan akuntansi hingga pertimbangan peran sosiopolitik akuntansi dalam organisasi dan masyarakat. Berdasarkan penelitian ini, evolusi dalam akuntansi dipengaruhi oleh faktor lingkungan yang berbeda, dimana budaya adalah faktor sosial yang paling penting (Noravesh, *et al.* 2007). Namun, penelitian akuntansi di Indonesia masih didominasi oleh masalah teknis dan cenderung mengabaikan nilai-nilai budaya yang melekat di Indonesia (Chariri, 2009).

Budaya adalah suatu sistem, karena budaya adalah suatu paket perilaku yang terjadi terus menerus dan tidak memerlukan sistem lain untuk terus berfungsi (Redfield, 1956). Budaya mencerminkan norma, nilai, dan perilaku masyarakat yang menganut budaya tersebut. Selain itu, budaya juga didefinisikan sebagai “*way of life of society*” (Siegel dan Marconi, 1989). Akuntansi sebagai ilmu dan perangkat yang bertujuan untuk memudahkan manusia tentu saja harus tunduk terhadap “bagaimana masyarakat menjalani hidupnya”, karena kalau tidak, maka akuntansi tidak akan berguna bagi masyarakat penggunanya. Masalahnya adalah, tiap masyarakat di dunia mempunyai cara pandang yang berbeda terhadap bagaimana mereka harus menjalani hidupnya. Karena itulah budaya sebagai aspek sosial sangat mempengaruhi perkembangan akuntansi, dimana akuntansi itu sendiri adalah bagian dari ilmu sosial.

Pada tahun 1970-an, Hofstede melakukan penelitian komprehensif di lebih dari lima puluh negara untuk meneliti struktur budaya tiap negara (Hofstede, 1997; 2005). Penelitian Hofstede menghasilkan empat dimensi budaya, yaitu individualisme/kolektivitas, jarak kekuasaan lebar/jarak kekuasaan pendek, penghindaran ketidakpastian kuat/penghindaran ketidakpastian lemah, dan maskulinitas/feminitas. Pada tahun 1988, Hofstede memasukkan dimensi ke lima, yaitu orientasi jangka pendek/orientasi jangka panjang berdasarkan penelitian terhadap nilai-nilai yang berlaku di China (Hofstede, 2005). Kerangka struktur nilai budaya Hofstede sedikit banyak menunjukkan nilai budaya universal yang ada untuk tiap masyarakat dan negara.

Beberapa penelitian telah mulai menaruh perhatian pada pengaruh interaksi antara budaya, politik, dan ekonomi nasional dengan proses perubahan praktik akuntansi di satu negara. Berbagai penelitian tersebut berusaha mengungkap hubungan antara budaya nasional dan budaya organisasi, dengan pengungkapan akuntansi perusahaan seperti pada Gray, 1988; Perera, 1989; Gibbins *et al*, 1990 (Sudarwan, 1994). Dan dimensi nilai budaya Hofstede mulai banyak digunakan dalam beberapa bidang seperti manajemen akuntansi, pengauditan, akuntansi keuangan, dan standar akuntansi (Noravesh, *et al* 2007). Tetapi, lanjut Noravesh, *et al*. (2007), penelitian-penelitian ini hanya mengembangkan pandangan teoritis dan tidak mengembangkan penelitian empiris dan sistematis terhadap hubungan budaya dan akuntansi.

Gray (1988) memperluas kerangka teoritis Hofstede untuk mengembangkan model yang menunjukkan hubungan antara budaya dan nilai

akuntansi. Faktor lingkungan yang terus berubah-ubah dan dengan semakin tingginya permintaan masyarakat akan akuntansi yang berkualitas dan dapat diandalkan selanjutnya menuntut profesi akuntansi untuk lebih profesional dan terbuka, tapi dengan tingginya tingkat ketidakpastian dalam ekonomi, muncul pemikiran apakah akuntansi harus dilakukan secara konservatif atau optimis. Dan muncul juga pertimbangan apakah praktik akuntansi harus dibuat seragam atau fleksibel mengikuti situasi dan kondisi. Hal-hal diatas bermanifestasi menjadi dimensi nilai akuntansi, yaitu kendali profesional/menurut undang-undang, keterbukaan/ketertutupan, konservatif/optimis, dan seragaman/fleksibel (Gray, 1988). Namun penelitian Gray, seperti penelitian-penelitian sebelumnya, hanyalah berupa kerangka teoritis, dan tidak menguji hipotesis ataupun menerapkan uji empiris.

Penelitian empiris mengenai hubungan antara budaya dengan akuntansi masih sangat sedikit, dan hasilnya juga sangat bervariasi. Sudarwan (1994) menguji hipotesis Gray di Indonesia selama periode dua belas tahun pada tahun 1981-1992 dengan mengembangkan teori menggunakan proksi variabel untuk menggambarkan dimensi nilai budaya Hofstede dan nilai akuntansi Gray. Penelitian Sudarwan menunjukkan bahwa walaupun ada hubungan yang signifikan antara nilai budaya Hofstede dengan nilai akuntansi Gray, Sudarwan hanya berhasil mengonfirmasi empat hipotesis.

Noravesh *et al.* (2007) sendiri meneliti pengaruh budaya pada akuntansi di Iran dengan menggunakan nilai budaya Hofstede sebagai variabel independen dan nilai akuntansi Gray sebagai variabel dependen, menggunakan data 247

perusahaan pada tahun 1993 hingga 2002. Noravesh *et al.* hanya berhasil mengonfirmasi delapan dari ketiga belas hipotesis Gray. Penelitian Noravesh menunjukkan hanya sedikit dari hipotesis Gray yang mencerminkan kondisi di Iran. Lebih lanjut, Noravesh *et al.* (2007) menunjukkan dalam penelitiannya bahwa model Gray cenderung tidak seragam dan bervariasi untuk tiap masyarakat.

Penelitian ini akan mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Noravesh, *et al* (2007) yang berjudul “*The impact of culture on accounting; does Gray’s model apply to Iran?*”. Penelitian ini menggunakan proksi variabel untuk menggambarkan nilai budaya Hofstede sebagai variabel independen dan nilai akuntansi Gray sebagai variabel dependen yang dikembangkan oleh Sudarwan (1994) dan digunakan pula oleh Noravesh, *et al* (2007).

Oleh karena obyek yang diteliti pada penelitian ini sama dengan obyek yang diteliti oleh Sudarwan (1994), yaitu Indonesia, salah satu kelebihan dalam penelitian ini adalah pemutakhiran hasil penelitian Sudarwan, yang menggunakan data jauh sebelum reformasi pada saat keterbukaan informasi masih sangat terbatas. Selain itu juga sekaligus membandingkan dengan penelitian Noravesh, *et al.* (2007) untuk menunjukkan apakah hipotesis Gray dapat menggambarkan kondisi di Indonesia.

## 1.2 Rumusan Masalah

Karena penelitian mengenai pengaruh budaya nasional terhadap nilai akuntansi masih sangat terbatas, dan hasilnya pun bervariasi, penelitian untuk mengetahui pengaruh budaya terhadap akuntansi akan sangat menarik dan akan membuka pemikiran baru tentang bagaimana orang seharusnya memandang ilmu akuntansi itu sendiri.

Dimensi nilai budaya dan dimensi nilai akuntansi yang digunakan sebagai variabel independen dan dependen dalam penelitian ini adalah merupakan variabel laten yang tidak dapat diukur secara langsung. Oleh karena itu dibutuhkan seperangkat variabel observasi yang digunakan untuk mengindikasikan kedua variabel laten tersebut. Karena nilai budaya dan nilai akuntansi sangat unik dan berbeda-beda untuk setiap obyek penelitian, maka upaya untuk mengidentifikasi nilai budaya dan nilai akuntansi merupakan tantangan tersendiri seperti yang sebelumnya telah diupayakan oleh Sudarwan (1994) dan Noravesh, *et al* (2007).

Selanjutnya telah terbukti bahwa budaya memiliki pengaruh terhadap akuntansi, tetapi hasil yang didapat sangat bervariasi dan tidak konsisten, terutama yang menyangkut tentang pembuktian hipotesis Gray (1988). Pengaruh budaya terhadap akuntansi akan sangat dipengaruhi oleh situasi politik, ekonomi, bahkan waktu dilakukannya penelitian tersebut, seperti yang terlihat dari penelitian Sudarwan (1994) di Indonesia, Noravesh, *et al* (2007) di Iran, dan Amat, *et al* (1996) di Spanyol.

Dari uraian dan hasil-hasil penelitian sebelumnya menunjukkan masih adanya *research problem* mengenai pengaruh budaya terhadap akuntansi. Permasalahan penelitian tersebut muncul karena hasil penelitian yang dilakukan sebelumnya masih menunjukkan hasil yang kontradiktif. Selain itu juga perlu untuk mengetahui apakah variabel laten dapat dengan tepat diidentifikasi menggunakan variabel observasi yang digunakan

Berdasarkan uraian di atas, maka akan dilakukan penelitian mengenai permasalahan tersebut dengan mengajukan beberapa rumusan masalah, yaitu:

1. Apakah nilai budaya Hofstede dan nilai akuntansi Gray dapat diidentifikasi dengan tepat menggunakan variabel observasi sebagai proksi variabel?
2. Apakah budaya memiliki pengaruh terhadap akuntansi di Indonesia sesuai dengan hipotesis Gray (1988)?

### **1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian**

Pada bagian ini akan disebutkan dan dijelaskan tentang tujuan penelitian dan kegunaan penelitian.

#### **1.3.1 Tujuan Penelitian**

Tujuan yang ingin dicapai dari penelitian ini adalah:

1. Untuk menguji validitas dimensi nilai budaya Hofstede dan dimensi nilai akuntansi Gray di Indonesia.

2. Untuk menguji pengaruh lima dimensi budaya Hofstede; Individualisme, jarak kekuasaan, penghindaran ketidakpastian, maskulinitas, dan orientasi waktu terhadap empat dimensi akuntansi Gray; profesionalisme, konservatisme, ketertutupan, dan keseragaman.

### **1.3.2 Kegunaan Penelitian**

1. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan alternatif pandangan terhadap akuntansi sebagai ilmu sosial.
2. Penelitian ini diharapkan akan dapat memberikan pemahaman tentang bagaimana sesungguhnya nilai budaya dan nilai akuntansi dalam masyarakat.
3. Penelitian ini diharapkan akan dapat memberikan pemahaman yang lebih baik dalam memandang pengaruh lingkungan, khususnya budaya, terhadap perkembangan akuntansi di Indonesia.

### **1.4 Sistematika Penulisan**

#### **BAB I : PENDAHULUAN**

Bab ini menguraikan secara singkat mengenai isi skripsi yang meliputi latar belakang masalah, perumusan masalah, tujuan dan kegunaan penelitian dan sistematika penulisan.

## BAB II : TELAAH PUSTAKA

Bab ini memaparkan teori–teori yang telah diperoleh melalui studi pustaka dari berbagai literatur yang berkaitan dengan masalah penelitian yang telah ditetapkan untuk selanjutnya digunakan dalam landasan pembahasan dan pemecahan masalah serta berisi tentang penelitian terdahulu dan kerangka pemikiran.

## BAB III : METODE PENELITIAN

Bab ini berisi tentang definisi operasional yang terdapat dalam penelitian, populasi dan sampel, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data, metode analisis yang digunakan.

## BAB IV : HASIL DAN ANALIS

Bab ini berisi tentang deskripsi objek penelitian, analisis kuantitatif, interpretasi hasil dan argumentasi terhadap hasil penelitian.

## BAB V : PENUTUP

Bab ini merupakan bab terakhir. Dalam bab ini memuat simpulan, keterbatasan penelitian dan saran.

## **BAB II**

### **TELAAH PUSTAKA**

Pada bab ini akan dibahas landasan teori dan pembahasan mengenai penelitian-penelitian sebelumnya yang sejenis. Selain itu pula, pada bab ini juga memberikan gambaran mengenai kerangka pemikiran dan hipotesis. Secara lebih rinci landasan teori, hasil-hasil penelitian sebelumnya, kerangka pemikiran dan pengembangan hipotesis akan dijelaskan sebagai berikut:

#### **2.1 Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu**

Pada subbab landasan teori dan penelitian terdahulu akan dibahas beberapa hal berikut ini :

##### **2.1.1 Pendekatan dalam perkembangan akuntansi**

Mueller pada tahun 1960-an mengidentifikasi empat pendekatan yang dilakukan dalam perkembangan akuntansi di negara-negara barat dengan sistem ekonomi berbasis pasar (Choi dan Meek, 2008):

1. Pendekatan makroekonomi.

Dalam pendekatan ini, praktik akuntansi diderivasikan dan didesain untuk memperkaya tujuan makroekonomi nasional. Tujuan perusahaan umumnya mengikuti, alih-alih memimpin, kebijakan ekonomi nasional karena perusahaan mengkoordinasikan aktivitasnya dengan kebijakan nasional.

2. Pendekatan mikroekonomi.

Akuntansi dikembangkan dari prinsip mikroekonomi. Fokusnya adalah pada perusahaan yang tujuannya untuk bertahan. Untuk memenuhi tujuan ini, perusahaan harus memelihara modal fisiknya. Perusahaan juga harus memisahkan modal dengan pendapatan untuk mengevaluasi dan mengendalikan operasi bisnisnya.

3. Pendekatan disiplin independen.

Akuntansi diderivasikan dari praktik bisnis dan dikembangkan dari basis *ad hoc*, satu persatu dari penilaian dan metode *trial and error*. Akuntansi dipandang sebagai fungsi pelayanan yang menurunkan konsep dan prinsipnya dari proses bisnis yang dilayaninya, tidak dari satu disiplin ilmu tertentu, seperti ilmu ekonomi saja.

4. Pendekatan seragam.

Akuntansi distandarisasi oleh pemerintah pusat dan digunakan sebagai kendali administratif. Keseragaman dalam pengukuran, pengungkapan, dan presentasi memudahkan perencana pemerintah, otoritas pajak, dan bahkan manajer untuk menggunakan informasi akuntansi untuk mengendalikan tipe bisnis. Secara umum, pendekatan seragam digunakan di negara dengan keterlibatan pemerintah yang besar dalam perencanaan ekonomi dimana akuntansi digunakan untuk mengukur kinerja, alokasi sumber daya, pemungutan pajak, kendali harga, dll.

### 2.1.2 Pengaruh lingkungan terhadap akuntansi

Perkembangan akuntansi dipengaruhi oleh berbagai macam faktor ekonomi, sosial, dan politik. Hal ini tidak mengherankan karena sebagai bagian dari ilmu sosial, yang berhubungan dengan manusia sebagai penggunaannya, faktor lingkungan merupakan salah satu aspek yang mempengaruhi perkembangan sistem akuntansi. Radebaugh *et al.*, (2006) menjelaskan setidaknya ada 14 faktor lingkungan yang mempengaruhi perkembangan akuntansi:

1. Kepemilikan Perusahaan.

Kebutuhan akuntabilitas publik dan pengungkapan akan lebih besar bila kepemilikan perusahaan dimiliki oleh banyak orang daripada perusahaan yang kepemilikinya hanya dikuasai oleh individu atau keluarga.

2. Aktivitas Perusahaan.

Aktivitas perusahaan juga akan mempengaruhi sistem akuntansi yang digunakan, tergantung pada sektor apa perusahaan tersebut beroperasi.

3. Sumber Keuangan.

Akan lebih banyak tekanan untuk akuntabilitas publik dan pengungkapan informasi ketika dana yang dihimpun perusahaan berasal dari sumber eksternal seperti bursa saham daripada sumber dana yang berasal dari bank atau keluarga.

#### 4. Perpajakan.

Perpajakan menjadi faktor yang sangat penting jika sistem akuntansi sangat dipengaruhi oleh tujuan pemerintah. Di negara seperti Jerman dan Prancis, laporan keuangan digunakan sebagai dasar penentuan pajak. Sedangkan di Amerika Serikat dan Inggris, laporan keuangan disesuaikan untuk kepentingan perpajakan dan diterbitkan terpisah dari laporan untuk pemegang saham.

#### 5. Profesi Akuntansi.

Sistem akuntansi yang tumbuh di wilayah yang profesi akuntansinya sangat maju, sistem akuntansi berbasis publik lebih dominan dari sistem akuntansi yang terpusat dan seragam.

#### 6. Pendidikan dan Penelitian Akuntansi.

Perkembangan profesi akuntansi diantaranya sangat ditentukan oleh pendidikan dan penelitian akuntansi di negara tersebut.

#### 7. Sistem Politik.

Sistem akuntansi di suatu negara akan merefleksikan filosofi dan tujuan politik dari negara tersebut, contohnya apakah suatu negara berhaluan kapitalis atau sosialis.

#### 8. Iklim Sosial.

Iklim sosial yang kondusif, dimana masyarakat dan lingkungan ikut dilibatkan dalam perkembangan akuntansi.

#### 9. Pertumbuhan Ekonomi dan Pembangunan.

Perkembangan ekonomi yang ditandai dengan pembangunan di segala bidang dan peralihan sektor ekonomi dari tradisional ke industri, akan memunculkan masalah baru dalam akuntansi. Dalam banyak negara, sektor jasa semakin menunjukkan peran yang penting dalam perekonomian, terkait dengan masalah aset tak berwujud, *goodwill*, dan sumber daya manusia.

#### 10. Inflasi.

Dalam negara yang mengalami tingkat inflasi yang tinggi, penerapan akuntansi sering kali mengalami modifikasi. Sebagai contoh, negara dengan inflasi yang tinggi akan merasa tidak tepat bila menggunakan metode harga perolehan dalam menilai aktivasnya.

#### 11. Sistem hukum.

Akuntansi juga akan sangat dipengaruhi oleh sistem hukum di negara mana sistem akuntansi itu diterapkan.

#### 12. Regulasi Akuntansi.

Ada beberapa pandangan sosial bagaimana regulasi akuntansi ditetapkan. Bisa melalui undang-undang, atau bisa pula melalui murni pertimbangan profesional.

#### 13. Faktor Internasional.

Faktor internasional juga merupakan salah satu faktor lingkungan yang mempengaruhi perkembangan akuntansi, terutama

dalam masa globalisasi seperti sekarang, dimana batas-batas negara semakin kabur.

#### 14. Budaya.

Budaya sebagai manifestasi nilai dan perilaku dalam masyarakat merupakan faktor penting dalam menentukan bentuk akuntansi yang akan digunakan oleh masyarakat yang menganut budaya tersebut.

Seiring perkembangan jaman, pengaruh lingkungan terhadap akuntansi akan bervariasi antar negara. Dalam era globalisasi sekarang, pengaruh internasional ataupun regional tampak semakin penting dalam perkembangan akuntansi. Walaupun pengaruh dari masing-masing faktor lingkungan di atas bervariasi untuk setiap kelompok masyarakat ataupun negara, tapi beberapa dapat diidentifikasi karena bersifat tipikal. Negara-negara kapitalis murni seperti Inggris atau Amerika Serikat tentu akan berbeda dengan negara-negara yang lebih bersifat sosialis. Perbedaan ini dikarenakan faktor lingkungan antar negara tersebut juga berbeda.

Deresky (2006) dan Hodgetts (2006) membedakan pengaruh lingkungan menjadi tiga bagian yaitu:

##### 1. Lingkungan Politik dan Ekonomi.

Aspek yang paling penting dalam lingkungan politik adalah fenomena etnisitas, yang akhir-akhir ini agaknya merupakan penyebab utama instabilitas politik di seluruh dunia. Sedangkan pengaruh

ekonomi meliputi kestabilan ekonomi di negara tersebut. Jika sistem ekonomi telah mapan maka pemerintah cenderung tidak ikut campur dalam perekonomian.

## 2. Lingkungan Hukum dan Regulasi.

Hodgetts (2006) membagi hukum menjadi 4:

- a. Hukum Islam. Yaitu hukum yang berdasarkan Al Qur'an dan Sunnah Rasul. Hukum ini diterapkan terutama di negara Islam di Asia Tengah dan Timur Tengah.
- b. Hukum Sosialis. Hukum ini lahir dari sistem sosialis marxisme dan tersebar menjadi sistem hukum di negara-negara komunis seperti China, Vietnam, Korea Utara, dan Kuba.
- c. Hukum publik. Hukum ini berasal dari hukum Inggris, dan merupakan fondasi dari sistem legal di Amerika Serikat, Kanada, Inggris, Australia, Selandia Baru, dan beberapa negara lain.
- d. Hukum sipil dan adat. Hukum ini merupakan turunan dari hukum kerajaan Roma dan ditemukan di negara-negara non-Islam dan non-sosialis seperti Prancis dan negara-negara Amerika Latin.

## 3. Lingkungan Teknologi.

Efek teknologi sangat besar di seluruh dunia, baik dari segi bisnis ataupun kehidupan. Ditambah dengan munculnya teknologi internet yang

semakin menyatukan dunia, hingga munculnya *e-business* yang memungkinkan orang berbisnis tanpa meninggalkan rumahnya (Hodgetts, 2006).

### 2.1.3 Pengertian Budaya

Kata budaya berasal dari bahasa latin *cultura*, yang berkaitan dengan takhayul atau pemujaan (Radebaugh, *et al.* (2006). Budaya diartikan sebagai pengetahuan yang didapat yang digunakan manusia untuk menginterpretasikan pengalaman dan melahirkan perilaku sosial. Pengetahuan ini membentuk nilai, menciptakan sikap, dan mempengaruhi perilaku (Hodgetts, 2006). Budaya dalam suatu masyarakat merangkum nilai-nilai yang berlaku, kesepahaman, asumsi-asumsi, dan tujuan yang dipelajari dari generasi sebelumnya (Deresky, 2006).

Menurut Hodgetts, ada enam karakteristik dalam budaya:

1. Budaya dipelajari. Budaya tidak diturunkan atau berdasarkan genetis. Budaya didapat dari pembelajaran dan pengalaman.
2. Budaya dibagi. Masyarakat sebagai anggota kelompok, organisasi, atau masyarakat berbagi budaya. Budaya tidak spesifik bagi setiap manusia.
3. Budaya bersifat lintas generasi. Budaya bersifat kumulatif. Diturunkan ke bawah dari satu generasi ke generasi selanjutnya.

4. Simbolik. Budaya berbasis pada kapasitas manusia untuk melambangkan atau menggunakan satu hal untuk merepresentasikan hal lain.
5. Terpola. Budaya mempunyai struktur dan terintegrasi; perubahan dalam satu aspek akan turut membawa perubahan pada aspek lainnya.
6. Adaptif. Budaya berbasis pada kapasitas manusia untuk berubah dan beradaptasi, bukan seperti proses adaptasi pada manusia yang lebih bersifat biologis dan genetis.

Budaya berperan penting dalam tiap aspek kehidupan manusia. Hampir semua perilaku manusia sehari-hari berdasarkan pada budaya yang mereka anut (Hall dan Hall, 1990). Anthony dan Govindarajan (2005) mengatakan bahwa budaya meliputi keyakinan bersama, nilai-nilai hidup yang dianut, norma-norma perilaku serta asumsi-asumsi. Sedangkan menurut Oxford Dictionary, budaya merupakan ide-ide dan perilaku sosial dari masyarakat atau komunitas tertentu. Smircich dalam Sudarwan (1994) mengartikan budaya adalah :

- 1) Merupakan instrumen yang melayani kebutuhan fisik dan biologis manusia.
- 2) Berfungsi sebagai mekanisme adaptasi yang menggabungkan individu ke struktur sosial.
- 3) Merupakan sistem kognisi yang digunakan bersama.
- 4) Merupakan sistem simbol yang digunakan bersama.
- 5) Merupakan proyeksi dari pikiran alam bawah sadar seseorang.

Siegel dan Marconi (1989) mengartikan budaya sebagai “*way of life of society*”. Budaya termasuk didalamnya sistem kepercayaan, model perilaku berpikir, pengetahuan teknis dan panduan bagaimana seseorang harus bersikap yang diterima secara umum di masyarakat. Pengertian ini walaupun sedikit berbeda tetapi mempunyai esensi yang sama dengan pengertian budaya oleh Smircich dalam Sudarwan (1994).

Budaya berfungsi sebagai pengikat seseorang pada suatu organisasi atau negara. Selain itu juga berfungsi membedakan anggota dari suatu kelompok dari kelompok yang lain (Hofstede, 2005). Hal ini terlihat jelas dari dikotomi budaya barat dan timur, dimana budaya barat diidentikkan dengan individualisme dan materialisme, sedangkan budaya timur diidentikkan dengan sikap kolektivisme dan kebiasaan sopan santun yang lebih unggul dibanding budaya barat. Walaupun tentu saja, penggambaran secara umum seperti ini sering terjadi distorsi karena tidak semua negara yang mewakili budaya barat dan timur dapat digolongkan dengan begitu mudah. Ditambah lagi dengan arus informasi yang begitu cepat dan maraknya globalisasi, dimana interaksi sosial antar orang dari budaya yang berbeda lebih intensif, maka dikotomi seperti ini terlihat tidak lagi relevan.

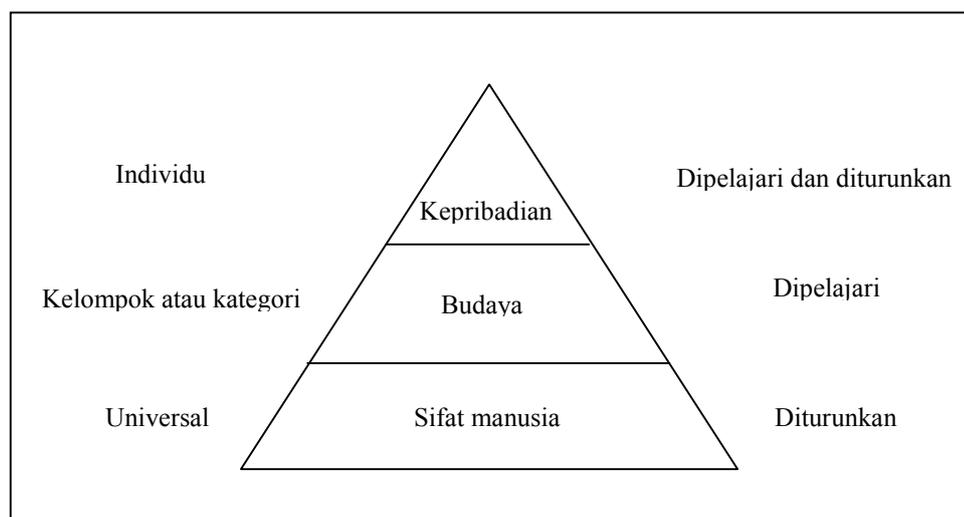
Berbagai pengertian di atas menunjukkan bahwa budaya merupakan aspek terpenting dalam masyarakat. Budaya mencerminkan perilaku seseorang dan bagaimana mereka bersikap. Oleh karena itu budaya sangat berperan dalam perkembangan masyarakat.

Dalam bahasa barat, budaya umumnya diartikan sebagai “*civilization*” atau “*refinement of the mind*” dan sebagai hasilnya merupakan pendidikan, seni,

dan karya sastra. Pengertian ini adalah budaya dalam arti sempit, atau disebut “**culture one**”. Budaya sebagai “*mental software*”, dimana penggunaannya jauh lebih luas dari kata itu sendiri. Ini adalah “**culture two**”. Dalam antropologi sosial, budaya adalah kata untuk semua pola pemikiran, perasaan, dan perilaku. Aktivitas tersebut tidak hanya untuk memperbaiki pikiran yang termasuk dalam “*culture two*”, tetapi juga hal biasa dan tidak penting dalam hidup: memberi salam, makan, menunjukkan atau tidak menunjukkan perasaan, menjaga jarak secara fisik dengan yang lain, bercinta, atau menjaga badan tetap bersih (Hofstede, 2005).

Budaya dipelajari, bukan diturunkan (Hofstede, 2005; Siegel dan Marconi, 1989). Budaya berbeda tiap lingkungan sosial, bukan dari keturunan seseorang. Budaya berkaitan erat dengan sifat manusia di satu sisi dan kepribadian seseorang di sisi lain. Gambar di bawah ini menunjukkan tiga tingkat nilai sosial

Gambar 2.1  
Tiga Tiga Tingkat Keunikan *Mental Programming*



Sumber : Hofstede (2005)

Dari diagram di atas terlihat bahwa sifat manusia bersifat universal atau umum dan diturunkan oleh orang tuanya. Di sisi lain budaya berbeda antara tiap kelompok atau kategori manusia. Budaya dipelajari oleh manusia dalam kelompok tersebut agar mereka dapat berperan dalam kelompok. Di puncak piramida, menggambarkan kepribadian, yang mencerminkan program mental secara khusus, yang berbeda antar satu manusia dan manusia lain. Sifat dari kepribadian adalah diturunkan oleh orang tuanya sekaligus didapat dari pembelajaran dikelompoknya yang berkaitan dengan budaya.

#### **2.1.4 Dimensi Nilai Budaya**

Nilai merupakan kesepakatan dasar diantara masyarakat yang menentukan mana yang baik atau buruk, benar atau salah, penting dan tidak penting. Dan tentu saja, mana yang baik, benar, ataupun mana yang penting sangat berbeda antar satu masyarakat dan masyarakat lain atau bahkan antara orang dan orang lain. Apa yang dianggap penting oleh masyarakat Indonesia, belum tentu juga dirasakan penting oleh masyarakat Amerika Serikat.

Nilai merupakan prinsip atau nilai dalam menentukan perilaku seseorang. Hofstede (2005) menjelaskan bahwa budaya terdiri dari dua jenis : *desirable values* dan *desired values*. *Desirable values* menggambarkan bagaimana seharusnya masyarakat bersikap. Sementara *desired values* menggambarkan apa yang diinginkan masyarakat untuk mereka.

Selaras dengan klasifikasi Hofstede, Milton Rokeach (dalam Robbins dan Judge, 2008), menjelaskan berdasarkan hasil surveinya bahwa nilai terbagi dua,

yaitu nilai terminal dan nilai instrumental. Nilai terminal merujuk pada keadaan-keadaan akhir yang diinginkan, sedangkan nilai instrumental merujuk pada perilaku atau cara-cara yang lebih disukai untuk mencapai nilai terminal tersebut.

Nilai didefinisikan sebagai “*important life goals and behavioral standard*” (Siegel dan Markoni, 1989). Nilai merepresentasikan esensi budaya. Nilai-nilai di masyarakat mencerminkan hal-hal yang seharusnya masyarakat lakukan, sebagaimana diajarkan pertama kali dalam keluarga. Masyarakat dari negara yang berbeda biasanya mempunyai nilai-nilai universal yang dapat mengidentifikasi mereka. Seperti Indonesia yang terkenal dengan sopan santunnya, Jepang dengan etos kerjanya, dan lain lain. Dari nilai-nilai yang berlaku di masyarakat inilah tercipta budaya.

Nilai menunjukkan alasan dasar bahwa “cara pelaksanaan atau keadaan akhir tertentu lebih disukai secara pribadi atau sosial dibandingkan cara pelaksanaan atau keadaan akhir yang berlawanan” (Robbins dan Judge, 2008). Nilai memuat elemen pertimbangan yang membawa ide-ide seorang individu mengenai hal-hal yang benar, baik, atau diinginkan. Nilai memiliki sifat isi dan intensitas. Sifat isi menyampaikan bahwa cara pelaksanaan atau keadaan akhir dari kehidupan adalah penting. Sifat intensitas menunjukkan betapa pentingnya hal tersebut. Ketika menggolongkan nilai seorang individu menurut intensitasnya, kita mendapatkan sistem nilai orang tersebut. Sistem ini diidentifikasi oleh kepentingan relatif yang kita tentukan untuk nilai seperti kebebasan, kesenangan, harga diri, kejujuran, kepatuhan, dan persamaan.

Masih menurut Robbins dan Judge (2008), nilai bersifat tetap, relatif stabil dan berlangsung lama. Bagian signifikan dari nilai yang kita junjung telah terbentuk sejak kita lahir, untuk menentukan apakah perilaku-perilaku yang kita lakukan adalah pantas atau tidak.

Selanjutnya di bawah ini akan dijelaskan beberapa teori mengenai dimensi nilai budaya menurut beberapa peneliti.

#### **2.1.4.1 Dimensi Nilai Budaya Hofstede**

Tendensi orang untuk membentuk masyarakat berdasarkan pada norma yang diterima secara umum yang berarti nilai budaya merupakan faktor yang menarik orang untuk membentuk masyarakat atau bangsa. Hofstede (2005) menjelaskan lima dimensi nilai budaya:

1. Jarak kekuasaan

Jarak kekuasaan adalah tingkat dimana anggota masyarakat yang lemah merasa apakah kekuasaan telah dibagikan secara merata dalam masyarakat. Ketidaksetaraan kekuasaan di masyarakat terlihat dari adanya kelas-kelas sosial. Kelas-kelas sosial ini berbeda dalam memperoleh kesempatan dan hak dalam masyarakat.

Jarak kekuasaan adalah ukuran kekuatan atau pengaruh interpersonal antara atasan dan bawahan atau bila dalam lingkup negara berarti penguasa dan rakyat. Jarak kekuasaan yang kecil berarti tingkat ketergantungan bawahan terhadap atasannya kecil. Kedekatan

emosi diantaranya relatif kecil. Komunikasi antara bawahan dan atasan merefleksikan model konsultatif dimana bawahan merasa bebas untuk mendekati dan bersilang pendapat terhadap atasannya. Di sisi lain, jarak kekuasaan lebar mengindikasikan ketergantungan bawahan terhadap atasan, hubungan antara atasan dan bawahan cenderung lebih otokratis dan patrelianistis. Bawahan cenderung tidak mendekati dan bersilang pendapat dengan atasannya.

## 2. Penghindaran ketidakpastian

Penghindaran ketidakpastian didefinisikan sebagai kegelisahan anggota masyarakat atas situasi yang ambigu dan tidak diketahui. Perasaan ini menunjukkan adanya kekhawatiran dan keinginan masyarakat untuk dapat memprediksi situasi yang akan datang.

Penghindaran ketidakpastian mengukur tingkat kegelisahan anggota masyarakat atau institusi mengenai ketidakpastian atau ketidaktahuan mengenai masa depan. Untuk mengatasi kegelisahan tersebut, orang-orang beralih pada teknologi, aturan, dan ritual. Teknologi mengurangi beberapa bentuk ketidakpastian yang disebabkan oleh alam. Sedangkan aturan mengurangi ketidakpastian yang disebabkan oleh orang lain. Dan ritual membantu orang untuk menerima ketidakpastian yang tidak dapat dihindari atau diantisipasi.

Di negara dengan penghindaran ketidakpastian kuat, ada kecenderungan terdapat aturan dan hukum yang sangat terinci daripada di negara dengan penghindaran ketidakpastian lemah. Di sisi

lain, negara dengan tingkat penghindaran ketidakpastian lemah terdapat perasaan bahwa bila hukum gagal bekerja, hukum tersebut dapat dicabut atau diubah. Sebaliknya, di negara dengan penghindaran ketidakpastian kuat, hukum dapat memenuhi kebutuhan akan keamanan bahkan bila hukum tersebut tak diikuti.

### 3. Individualisme vs. Kolektivitas

Individualisme adalah ukuran hubungan antara individu dengan kolektivitas dalam masyarakat. Individualisme muncul ketika ikatan antar individu renggang dan hanya mementingkan dirinya sendiri atau keluarganya. Sebaliknya, kolektivitas menunjukkan keterikatan kuat antara individu dengan masyarakatnya, dimana masyarakatnya memberikan perlindungan bagi individu tersebut. Tingkat individualisme dan kolektivitas mempengaruhi hubungan dalam dan antara masyarakat atau organisasi.

### 4. Maskulinitas vs. Feminitas

Maskulinitas adalah ukuran dari keinginan perilaku yang tegas, sedangkan feminitas adalah keinginan perilaku yang lembut. Masyarakat disebut maskulin ketika pemisahan peran berdasarkan jenis kelamin terlihat nyata. Pria harus lebih agresif, tegas, tangguh, dan berfokus pada kesuksesan material. Sedangkan wanita harus lembut, ramah, dan berfokus pada peningkatan kualitas hidup. Masyarakat dikatakan feminin ketika pemisahan peran berdasarkan jenis kelamin tidak terlihat secara jelas, baik pria maupun wanita

haruslah ramah, lembut, dan fokus pada peningkatan kualitas hidup. Maskulinitas dan feminitas merefleksikan peran gender dalam masyarakat dimana pria lebih berfokus pada pencapaian di luar rumah, sedangkan wanita lebih berfokus pada peranya di rumah, merawat anak dan sebagainya.

5. Orientasi jangka panjang vs. Orientasi jangka pendek

Orientasi jangka panjang dan pendek merefleksikan seberapa luas masyarakat bergantung pada kemampuannya menganalisis dan mensintesis persoalan. Masyarakat yang berorientasi jangka panjang memandang dan mengatasi persoalannya secara keseluruhan dan dengan cara yang fleksibel. Sedangkan masyarakat yang berorientasi jangka pendek cenderung untuk mencari jalan pintas dan memandang persoalannya secara parsial.

#### **2.1.4.2 Indonesia dalam dimensi nilai budaya Hofstede**

Pada tahun 1967 hingga 1973 Hofstede membuat sebuah analisis yang sistematis atas perbedaan budaya berdasarkan sebuah kuesioner yang dijawab oleh kurang lebih 80.000 karyawan IBM di lebih dari 70 negara (Anthony dan Govindarajan, 2004). Sejak 2001, penilaian dilakukan di 74 negara, yang sebagian mengambil dari kuesioner IBM.

Hofstede (2005) menjelaskan bahwa Index jarak kekuasaan di Indonesia merupakan yang tertinggi dalam dimensi budaya Hofstede dengan nilai 78. Tingginya index jarak kekuasaan menunjukkan tidak meratanya kekuasaan dan

kesejahteraan di masyarakat. Index jarak kekuasaan Indonesia tergolong tinggi di antara negara Asia lain, yang mempunyai rata-rata nilai 71.

Nilai tertinggi berikutnya menurut dimensi budaya Hofstede adalah penghindaran ketidakpastian. Dengan nilai 48, Indonesia relatif rendah di bawah rata-rata Asia sebesar 58 dan rata-rata dunia sebesar 64. Secara umum, indeks penghindaran ketidakpastian yang tinggi mengindikasikan tingkat toleransi masyarakat yang rendah terhadap ketidakpastian. Usaha untuk mengurangi tingkat ketidakpastian ini, masyarakat dapat menerapkan aturan, hukum, kebijakan, dan regulasi yang lebih ketat. Tujuannya adalah untuk mengendalikan segala sesuatu untuk menghilangkan atau mengurangi hal-hal yang tidak diinginkan. Sebagai hasil dari tingginya indeks penghindaran kekuasaan ini, masyarakat cenderung tidak siap menerima perubahan dan sangat rentan terhadap resiko.

Indonesia mempunyai nilai yang sangat rendah dalam individualisme dengan nilai 14, dibandingkan dengan rata-rata Asia sebesar 23, dan rata-rata dunia sebesar 43. Nilai ini menunjukkan bahwa masyarakat Indonesia bersifat kolektif daripada individualis. Hal ini sebagai hasil dari komitmen jangka panjang anggota kelompok, baik itu keluarga inti, keluarga luas, atau hubungan pertemanan. Loyalitas dalam budaya kolektif merupakan hal yang terpenting dan terkadang mengesampingkan aturan dan regulasi sosial yang lain. Masyarakat memelihara hubungan yang kuat dimana setiap orang mempunyai tanggung jawab terhadap anggota yang lain dalam masyarakat tersebut.

Kombinasi dari nilai penghindaran ketidakpastian dan jarak kekuasaan yang tinggi menghasilkan masyarakat yang penuh dengan peraturan, hukum, dan

kendali aparat dengan tujuan mengurangi jumlah ketidakpastian, sedangkan ketidaksetaraan kekuasaan dan kesejahteraan dibiarkan semakin berkembang dalam masyarakat. Budaya seperti ini cenderung menciptakan semacam sistem kasta di dalam masyarakat, seperti dalam masyarakat Indonesia yang masih cenderung feodal walaupun sudah tidak sekuat dulu sebagai hasil dari modernisasi.

Kombinasi dari penghindaran ketidakpastian dan jarak kekuasaan juga menghasilkan situasi dimana pemimpin mempunyai kekuasaan dan otoritas yang sangat besar, dan hukum dan aturan diciptakan berdasarkan kekuasaan ini.

Hasil penelitian Hofstede tampak dapat mencerminkan kondisi budaya nasional Indonesia, yang sangat dipengaruhi oleh budaya Jawa sebagai budaya mayoritas (Chariri, 2009). Pengaruh budaya Jawa tampak signifikan dalam konsep kolektivitas. Budaya Jawa dikenal memiliki sifat menghindari konflik, menghormati sesama, musyawarah dan mufakat dalam pengambilan keputusan, yang mencerminkan budaya kolektivitas yang tinggi dan penghindaran ketidakpastian yang rendah. Selain itu, dalam kepemimpinan, terdapat juga konsep bahwa pemimpin (konsep “Bapak”) merupakan tokoh sentral dalam pengambilan keputusan, dan merupakan panutan oleh bawahannya. Konsep yang mencerminkan jarak kekuasaan dan maskulinitas yang besar dalam budaya Indonesia (Chariri, 2009).

### **2.1.4.3 Dimensi nilai budaya menurut Global Leadership and Organizational Behavioral Effectiveness (GLOBE)**

Program penelitian Globe adalah sebuah penyelidikan lintas kultural mengenai kepemimpinan dan kultur nasional di 62 negara yang terus-menerus dilakukan, mulai tahun 1993. Tim GLOBE mengidentifikasi sembilan dimensi dalam kultur nasional yang saling berbeda. Dimensi budaya Globe adalah sebagai berikut:

1. Ketegasan. Tingkatan sampai mana suatu masyarakat mendorong individu untuk bersifat tegar, konfrontatif, dan kompetitif dibandingkan rendah hati dan lembut.
2. Orientasi masa depan. Tingkatan sampai mana suatu masyarakat mendorong dan menghargai perilaku yang berorientasi pada masa depan, seperti perencanaan, investasi masa depan, dan penundaan kepuasan.
3. Perbedaan gender. Tingkatan sampai mana suatu masyarakat memperbesar perbedaan peran gender.
4. Penghindaran ketidakpastian. Kepercayaan masyarakat terhadap norma dan prosedur sosial untuk mengurangi ketidakmampuan dalam memprediksi kejadian di masa depan.
5. Jarak kekuasaan. Tingkatan sampai mana suatu masyarakat dapat menerima kekuasaan dibagi secara tidak adil.

6. Individualisme/kolektivisme. Tingkatan sampai mana individu didorong oleh suatu situasi-situasi sosial untuk bergabung dalam kelompok-kelompok suatu organisasi dan masyarakat.
7. Kolektivitas dalam kelompok. Dimensi ini mencakup hal luas dari bagaimana anggota suatu institusi sosial merasa bangga atas keanggotaannya dalam kelompok kecil, seperti keluarga, teman-teman dekat, dan perusahaan tempatnya bekerja.
8. Orientasi kinerja. Hal ini merujuk pada tingkatan sampai mana suatu masyarakat mendorong dan menghargai anggotanya atas peningkatan prestasi dan keunggulan.
9. Orientasi kemanusiaan. Tingkatan sampai mana suatu masyarakat mendorong dan menghargai individu untuk bersikap adil, altruistik (mendahulukan kepentingan individu lain), murah hati, perhatian, dan baik terhadap individu lain.

Dengan melihat dimensi nilai budaya GLOBE, dapat ditarik kesimpulan bahwa GLOBE melengkapi dimensi nilai budaya Hofstede, dengan banyaknya dimensi yang mempunyai kemiripan dengan dimensi nilai budaya Hofstede (2005). Penelitian GLOBE menunjukkan bahwa kelima dimensi nilai budaya Hofstede masih valid, walaupun GLOBE menambahkan beberapa dimensi lain tetapi masih tidak keluar dari dimensi nilai budaya Hofstede.

#### 2.1.4.4 Dimensi budaya Trompenaars

Peneliti Belanda, Fons Trompenaars meneliti lebih dari 15.000 orang di 28 negara selama 10 tahun. Trompenaars menjelaskan lima dimensi bagaimana masyarakat berlaku dengan sesama, seperti pada dimensi budaya Hofstede (2005). Selain itu Trompenaars juga meneliti sikap masyarakat, baik terhadap waktu atau lingkungan (Hodgetts, 2006).

##### 1. Universalisme versus Partikularisme

Universalisme adalah kepercayaan bahwa suatu praktik dapat diaplikasikan di seluruh dunia tanpa adanya modifikasi. Sedangkan partikularisme adalah anggapan bahwa situasi dan kondisi menentukan bagaimana ide atau praktik diterapkan dan sesuatu tidak dapat dilakukan secara persis sama di semua tempat. Budaya dengan universalisme tinggi lebih berfokus pada aturan formal daripada pada hubungan informal. Hukum diterapkan secara kaku dan sama bagi setiap orang. Sedangkan budaya dengan partikularisme yang tinggi lebih berfokus pada hubungan informal dan kepercayaan daripada aturan formal.

##### 2. Individualisme versus komunitarianisme.

Menurut Trompenaars, individualisme adalah mengacu pada bagaimana manusia memperlakukan dirinya sebagai individu, sedangkan komunitarianisme mengacu pada bagaimana manusia memperlakukan dirinya sebagai anggota kelompok.

3. Netral versus emosional.

Budaya netral adalah budaya dimana emosi ditahan. Masyarakat dalam budaya ini mencoba untuk tidak memperlihatkan perasaannya, seperti di negara Jepang dan Inggris. Budaya emosional adalah budaya dimana emosi diekspresikan secara terbuka dan alamiah. Masyarakat di budaya yang emosional lebih cenderung ekspresif dalam menunjukkan emosi mereka, seperti perasaan senang, sedih, dan sebagainya.

4. Spesifik versus difusi.

Budaya spesifik adalah budaya dimana individu mempunyai ruang publik yang besar untuk berbagi dengan sesama, dan ruang publik yang kecil yang sangat mereka jaga dan hanya dibagi dengan teman dekat dan kolega. Dalam budaya spesifik, masyarakat cenderung lebih terbuka, dan ada batas yang kuat antara pekerjaan dan kehidupan pribadi. Budaya difusi adalah budaya dimana ruang publik dan ruang pribadi berukuran sama dan individu menjaga ruang publiknya dengan hati-hati, karena memasuki ruang publik sama bernilainya dengan memasuki ruang pribadi. Orang dalam budaya difusi, cenderung lebih berbasa basi dan tertutup, dan pekerjaan dan kehidupan pribadinya berkait erat.

5. Pencapaian versus askripsi.

Budaya pencapaian adalah budaya dimana orang ditentukan oleh status sosialnya dan seberapa baik mereka menjalankan

fungsinya. Budaya pencapaian memberikan status tinggi bagi yang berprestasi tinggi, atau dengan kata lain, status sosial seseorang ditentukan oleh prestasi yang ditorehkannya. Sedangkan budaya askripsi adalah budaya dimana status ditentukan oleh siapa atau apa orang tersebut. Budaya askripsi menentukan status sosial seseorang berdasarkan umur, gender, keturunan, atau hubungan sosial. Budaya askripsi dapat juga ditemukan dalam masyarakat yang masih feodal.

6. Sikap terhadap waktu.

Dalam bersikap terhadap waktu, terdapat dua pendekatan, yaitu *sequential*, dan *synchronous*. Dalam budaya dimana pendekatannya *sequential*, orang cenderung untuk melakukan hanya satu kegiatan dalam satu waktu, menepati janji dengan ketat, dan menunjukkan kecenderungan untuk mengikuti rencana yang telah ditetapkan sebelumnya dan tidak menoleh ke yang lain. Dalam budaya dimana pendekatan *synchronous* adalah umum, orang cenderung melakukan lebih dari satu aktivitas dalam satu waktu, janji diperkirakan dan mungkin berubah sewaktu-waktu.

7. Sikap terhadap lingkungan.

Dalam bersikap terhadap lingkungan, ada dua jenis masyarakat, yaitu pendapat bahwa mereka bisa merubah lingkungan, atau justru lingkungan yang merubah mereka.

### 2.1.5 Nilai Akuntansi

Nilai akuntansi adalah nilai-nilai yang digunakan oleh akuntan dalam melakukan praktek akuntansi. Gray (1988) mengidentifikasi empat nilai akuntansi sebagai berikut:

1. Kendali menurut profesionalitas versus menurut undang-undang.

Nilai ini merefleksikan preferensi penggunaan penilaian profesional dan pembentukan regulasi yang berdasarkan pertimbangan profesional atau sebaliknya, menggunakan penilaian atau regulasi berdasarkan undang-undang. Nilai ini merupakan dimensi nilai akuntansi yang signifikan karena akuntan diharapkan berperilaku independen dan menggunakan penilaian profesionalnya, dan nilai ini kurang lebih valid untuk tiap negara.

2. Konservatisme versus optimisme.

Nilai ini merefleksikan preferensi untuk melakukan pendekatan yang hati-hati untuk hal yang tidak pasti di masa depan, atau melakukan pendekatan yang lebih optimis dan beresiko. Konservatisme atau prinsip kehati-hatian dalam pengukuran aset dan pelaporan laba dipandang sebagai perilaku fundamental akuntan di seluruh dunia (Hendriksen dan Van Breda, 1989).

3. Ketertutupan versus transparansi.

Nilai ini merefleksikan preferensi untuk mengungkapkan informasi hanya kepada pihak yang dekat dengan manajemen dan

investor, atau mengungkapkan informasi lebih transparan, terbuka, dan akuntabel. Perusahaan cenderung mengungkapkan lebih sedikit kepada pihak luar, sebagai hasil dari dunia yang *assymetrical information* (Hendriksen dan Van Breda, 1989). Ketertutupan dalam akuntansi tampaknya berhubungan erat dengan konservatisme karena kedua nilai menerapkan pendekatan hati-hati pada pelaporan keuangan perusahaan secara umum.

#### 4. Keseragaman versus fleksibilitas.

Nilai ini merefleksikan preferensi untuk menerapkan praktik akuntansi yang seragam dan konsisten untuk semua perusahaan atau menerapkan praktik yang fleksibel tergantung pada keadaan yang dihadapi tiap perusahaan. Nilai ini merupakan nilai akuntansi yang penting karena perilaku mengenai keseragaman, konsistensi dan komparabilitas merupakan karakter kualitatif dari suatu laporan keuangan agar dapat digunakan dalam pengambilan keputusan (Hendriksen dan van Breda, 1989). Praktik akuntansi yang seragam selanjutnya akan lebih konsisten, dan akan lebih mudah untuk dibandingkan antar periode dan antar perusahaan yang lain.

## 2.2 Penelitian Terdahulu

Noravesh *et al* (2007) melakukan penelitian terhadap hipotesis Gray di Iran selama periode 10 tahun (1993-2002). Noravesh, *et al* hanya dapat mengonfirmasi delapan dari tiga belas hipotesis Gray. Dalam penelitiannya Noravesh *et al* menunjukkan bahwa jarak kekuasaan mempunyai pengaruh yang positif terhadap profesionalisme, konservatisme, ketertutupan, dan keseragaman dalam akuntansi. Penghindaran ketidakpastian dan jarak kekuasaan mempunyai pengaruh yang negatif terhadap semua nilai akuntansi. Sedangkan maskulinitas mempunyai pengaruh yang negatif terhadap konservatisme dan ketertutupan.

Sudarwan (1994) menunjukkan dalam penelitiannya di Indonesia pada periode 1983-1992 bahwa jarak kekuasaan hanya berpengaruh terhadap konservatisme dan keseragaman, dimana hubungannya adalah positif. Penghindaran ketidakpastian berhubungan positif terhadap profesionalisme, konservatisme, dan keseragaman, dan berpengaruh negatif terhadap ketertutupan. Individualisme berpengaruh positif terhadap semua nilai akuntansi, dan maskulinitas dan orientasi waktu tidak mempunyai hubungan apapun dengan nilai akuntansi.

Amat *et al.* (1996) meneliti perubahan budaya, manajerial, dan akuntansi keuangan di Spanyol dari saat kematian Jenderal Franko (1985) hingga lahirnya demokrasi (1987). Berdasarkan penelitian ini, profesionalisme dan fleksibilitas akuntansi di Spanyol meningkat, sementara konservatisme dan ketertutupan berkurang. Sedangkan individualisme meningkat tetapi jarak kekuasaan dan penghindaran ketidakpastian menurun (Noravesh *et al.*, 2007).

Selain penelitian komprehensif yang menggunakan semua hipotesis Gray, ada juga beberapa penelitian yang menggunakan sebagian dari hipotesis Gray. Seperti Hope, *et al.* (2008) yang meneliti hubungan antara ketertutupan dan profesionalisme yang dihubungkan dengan pemilihan auditor dengan menggunakan sampel besar dan meliputi seluruh dunia, yaitu sebanyak 91.030 sampel perusahaan dari 37 negara selama tahun 1992-2004. Hasil dari penelitian ini membuktikan bahwa hipotesis Gray mengenai ketertutupan dan profesionalisme tepat dan dapat diaplikasikan di semua negara.

Douppnik dan Riccio (2006) meneliti pengaruh antara konservatisme dan ketertutupan dalam hubungannya dengan perilaku auditor dalam menginterpretasikan standar akuntansi. dengan menggunakan 200 sampel dari Brasil dan Amerika Serikat, dan menunjukkan bahwa terdapat perbedaan perilaku auditor dalam meningkatkan keuntungan di kedua negara yang berbeda budaya tersebut. Selain itu penelitian ini juga mengungkapkan bahwa hipotesis Gray tentang Konservatisme dapat diterapkan secara universal di Amerika Latin.

Askary (2006) meneliti pengaruh budaya terhadap profesionalisme di Indonesia dan beberapa negara lainnya. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa hipotesis Gray ditolak mengenai pengaruh budaya terhadap profesionalisme.

### 2.3 Kerangka Pemikiran

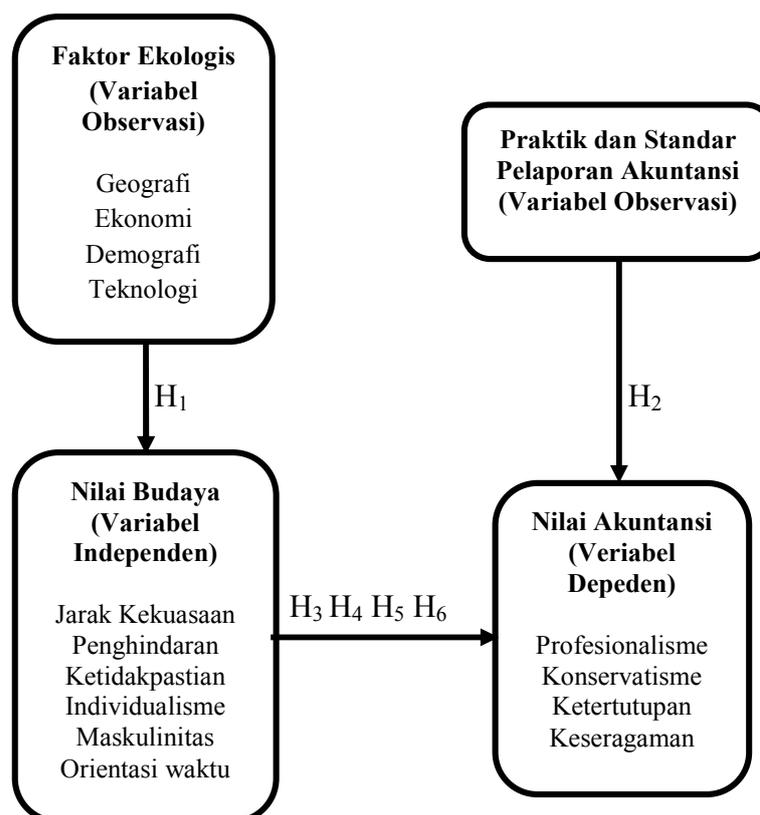
Pada bagian ini dijelaskan dan digambarkan kerangka pemikiran penelitian. Kerangka pemikiran penelitian menunjukkan nilai merepresentasikan esensi budaya. Budaya tidak dapat diteliti secara langsung. Namun, observasi terhadap sumber atau konsekuensi norma sosial dapat mengukur secara tidak langsung nilai budaya yang ada di masyarakat. Selain itu juga dapat memberi pemahaman bahwa budaya dalam masyarakat mempunyai konsekuensi institusional sebagai cerminan sistem perilaku di masyarakat

Di samping itu, Gray (1988) juga mengungkapkan empat dimensi nilai akuntansi, yaitu profesionalisme, konservatisme, ketertutupan, dan keseragaman. Sebagaimana budaya, dimensi nilai akuntansi tersebut juga tidak dapat diukur secara langsung. Namun, Observasi terhadap praktik dan standar pelaporan akuntansi dapat menjelaskan dimensi nilai akuntansi Gray, karena praktik dan standar akuntansi tersebut merupakan cerminan dari nilai akuntansi yang dianut oleh suatu negara.

Kerangka pemikiran penelitian juga menunjukkan pengaruh antara lima dimensi nilai budaya Hofstede (2005), yaitu individualisme, jarak kekuasaan, penghindaran ketidakpastian, maskulinitas, dan orientasi waktu terhadap empat dimensi nilai akuntansi Gray (1988), yaitu profesionalisme, konservatisme, ketertutupan, dan keseragaman. Nilai budaya kelima, yaitu orientasi waktu, walaupun dalam penelitian Hofstede (2005), tidak ditemukan adanya nilai ini di Indonesia secara signifikan, tetapi tetap dimasukkan untuk menguji keseluruhan dimensi nilai budaya.

Gambar di bawah ini menunjukkan kerangka pemikiran penelitian ini secara ringkas:

Gambar 2.2  
Kerangka Pemikiran



## 2.4 Pengembangan Hipotesis

Penelitian ini menggunakan lima dimensi nilai budaya yang diidentifikasi oleh Hofstede (2005) sebagai variabel independen dan empat dimensi nilai akuntansi Gray (1988) sebagai variabel dependen. Dimensi nilai budaya dan nilai akuntansi adalah merupakan variabel laten, sehingga tidak bisa diukur secara langsung. Walaupun begitu, model penelitian yang dikembangkan oleh Sudarwan (1994) dan Noravesh (2007) digunakan untuk mendefinisikan variabel observasi sebagai proksi terhadap kedua variabel laten diatas. Desain ini mengikuti

pengukuran yang diindikasikan oleh Hofstede (2005) untuk menguji validitas dimensi nilai budaya. Penjelasan oleh Hofstede (2005) tentang hubungan antara norma sosial dan lingkungan ekologis pada masyarakat menunjukkan bahwa lingkungan tersebut merepresentasikan sumber norma sosial.

#### **2.4.1 Pengaruh Variabel Observasi terhadap Dimensi Nilai Budaya dan Dimensi Nilai Akuntansi**

Berdasarkan penelitian Hofstede (2005) nilai budaya adalah sebagai berikut:

- a) Jarak kekuasaan lebar versus jarak kekuasaan pendek
- b) Penghindaran ketidakpastian kuat versus penghindaran ketidakpastian lemah
- c) Individualisme versus kolektivitas
- d) Maskulinitas versus feminitas
- e) Orientasi jangka panjang versus orientasi jangka pendek

Karena nilai budaya tidak dapat langsung diukur atau diobservasi, observasi dari pada sumber norma sosial dapat menyediakan pengukuran tidak langsung dari nilai tertentu yang membentuk masyarakat. Karena itu dikembangkan hipotesis berikut (Sudarwan, 1994; Noravesh, 2007):

- H1: Variabel observasi mengenai faktor ekologis dapat dengan tepat mengindikasikan variabel dimensi nilai budaya

Berdasarkan penelitian Gray (1988), nilai akuntansi termasuk, tetapi tidak terbatas pada:

- a) Kendali profesional versus menurut undang-undang
- b) Konservatisme versus optimisme
- c) Ketertutupan versus keterbukaan
- d) Keseragaman versus fleksibilitas

Seperti nilai budaya, nilai akuntansi juga tidak dapat diukur secara langsung. Pengukuran tidak langsung dapat dicari dari observasi terhadap praktik yang berasal dari standar akuntansi dan pelaporan keuangan. Asumsi ini menghasilkan hipotesis berikut ini (Sudarwan, 1994; Noravesh, 2007):

H2: Variabel observasi mengenai praktik dan standar akuntansi dapat dengan tepat mengindikasikan variabel dimensi nilai akuntansi

#### **2.4.2 Pengaruh budaya terhadap akuntansi**

Hofstede mengidentifikasi norma sosial yang ditemukan ketika masyarakat menganut nilai sosial tertentu. Gray (1988) menggunakan norma-norma tersebut sebagai nilai perkiraan untuk memprediksikan hubungan antara nilai budaya dan nilai akuntansi.

Kendali profesionalisme atau menurut undang-undang merupakan dimensi nilai akuntansi yang sangat penting, karena akuntan diharapkan bekerja secara independen dan menerapkan pertimbangan profesionalnya. Profesionalisme paling cocok dihubungkan dengan dimensi individualisme dan penghindaran ketidakpastian. Preferensi penilaian profesional yang independen konsisten

dengan preferensi kerangka sosial yang lebih longgar dimana lebih ada penghargaan terhadap independensi, kepercayaan terhadap keputusan individu dan penghargaan lebih terhadap pencapaian individu.

Profesionalisme juga konsisten dengan penghindaran ketidakpastian yang lemah dimana terdapat kepercayaan dalam *fair play* dan sesedikit mungkin aturan, juga dimana terdapat lebih banyak toleransi terhadap penilaian profesional yang bervariasi. Sebaliknya, profesionalisme lebih mungkin diterima di masyarakat yang jarak kekuasaannya cenderung pendek, dimana ada lebih banyak perhatian terhadap persamaan hak sehingga masyarakat dari berbagai lapisan lebih percaya terhadap sesama. Sedangkan untuk faktor maskulinitas, Gray (1988) mengasumsikan tidak ada hubungan yang signifikan dengan profesionalisme.

Konservatisme dipandang sebagai cara dalam melakukan penilaian akuntansi, yang dipandang sebagai halangan dalam penerapan praktik akuntansi yang baik (Kieso, 2007; Hendriksen dan Van Breda, 1989). Konservatisme atau prinsip kehati-hatian dalam pengukuran aset dan pelaporan laba perusahaan dipandang sebagai kecenderungan perilaku akuntan di seluruh dunia.

Konservatisme berhubungan erat dengan dimensi penghindaran ketidakpastian dan orientasi jangka panjang. Preferensi dalam menilai aset dan laba secara konservatif dan hati-hati mencerminkan bahwa akuntan menghindari ketidakpastian menghadapi kejadian masa depan. Sebaliknya, dalam masyarakat yang berorientasi jangka pendek, dimana hasil yang cepat lebih diinginkan, masyarakat cenderung lebih optimis dalam berspekulasi dan berinvestasi. Juga

ada hubungan, walaupun tidak kuat, antara konservatisme dengan tingkat individualisme dan maskulinitas.

Informasi akuntansi cenderung dilaporkan secara tidak transparan, karena adanya tuntutan dari manajemen tentang kualitas dan kuantitas informasi tertentu yang bisa diungkapkan pada publik atau tidak. Ketertutupan dalam akuntansi mempunyai hubungan yang erat dengan nilai konservatisme. Kedua nilai mencerminkan pendekatan yang hati-hati dalam pelaporan keuangan secara umum, tetapi ketertutupan berhubungan dengan dimensi pengungkapan, sedangkan konservatisme lebih berhubungan dengan dimensi pengukuran.

Kecenderungan dalam menerapkan prinsip ketertutupan dipengaruhi oleh tingkat penghindaran ketidakpastian yang kuat karena adanya kebutuhan untuk membatasi informasi yang diungkapkan untuk menghindari konflik, persaingan, dan pertimbangan keamanan. Jarak kekuasaan yang lebar juga mempengaruhi kecenderungan ketertutupan karena dalam masyarakat dimana ada jurang kesetaraan yang tinggi identik dengan pembatasan informasi. Ketertutupan juga konsisten dengan kolektivitas, dengan pertimbangan lebih mementingkan kepentingan perusahaan dibanding kepentingan pihak luar. Orientasi jangka panjang juga merupakan pengaruh terhadap ketertutupan karena ada kepentingan merahasiakan informasi tertentu dalam perusahaan untuk menjamin investor tidak lari dan pencitraan perusahaan tetap baik. Hal yang mempengaruhi ketertutupan, tapi tidak kuat adalah maskulinitas dimana masyarakat yang lebih menghargai pencapaian dan kesuksesan material akan memiliki tendensi yang lebih besar untuk mempublikasikan pencapaian dan kesuksesan tersebut.

Nilai keseragaman atau fleksibilitas dalam akuntansi mencerminkan perilaku tentang konsistensi, komparabilitas dan keseragaman itu sendiri merupakan aspek fundamental dalam prinsip akuntansi di seluruh dunia. Keseragaman berkait erat dengan dimensi penghindaran ketidakpastian dan individualisme. Akuntansi yang seragam berbanding lurus dengan penghindaran ketidakpastian yang kuat, dimana ada perhatian lebih terhadap hukum dan peraturan dalam melaksanakan praktik akuntansi. Nilai akuntansi ini juga konsisten dengan kolektivitas, dengan kerangka sosial yang kuat, kepercayaan terhadap organisasi dan pemerintah, dan penghormatan terhadap norma kelompok. Sebaliknya, keseragaman mungkin lebih dapat diterima di masyarakat yang jarak kekuasaannya cenderung lebar, dimana peraturan yang mengharuskan adanya keseragaman lebih mudah diterima oleh anggota masyarakat.

Hofstede (2005) memprediksikan bahwa salah satu karakteristik masyarakat dengan jarak kekuasaan yang pendek adalah masyarakat yang kekuasaannya dimiliki oleh para tenaga ahli dan akademisi, sehingga lebih berasosiasi dengan profesionalisme. Sebaliknya, masyarakat dengan jarak kekuasaan yang lebar, akan menciptakan kondisi dimana sumber daya dan keahlian banyak dikuasai oleh pihak penguasa. Gray (1988) mengasumsikan bahwa masyarakat yang jarak kekuasaannya tinggi cenderung mempunyai tingkat Profesionalisme yang rendah. Di sisi lain, Hofstede (2005) menyimpulkan bahwa jarak kekuasaan di Indonesia relatif lebar.

H3A: Jarak kekuasaan di Indonesia memiliki pengaruh negatif terhadap tingkat profesionalisme dalam akuntansi

Masyarakat yang jarak kekuasaannya lebar diasumsikan mempunyai rasa yang tidak percaya terhadap orang lain dan memandangnya sebagai ancaman (Hofstede, 2005). Sebaliknya, masyarakat dengan jarak kekuasaan yang pendek cenderung merupakan masyarakat yang aman dan saling percaya. Gray (1988) mengasumsikan bahwa masyarakat dengan jarak kekuasaan yang lebar akan cenderung tertutup.

H3C: Jarak kekuasaan di Indonesia memiliki pengaruh positif terhadap tingkat ketertutupan dalam akuntansi

Masyarakat dengan jarak kekuasaan yang pendek akan menciptakan kondisi dimana semua orang mempunyai kedudukan yang sama dan tidak bergantung satu sama lain. Sebaliknya, masyarakat dengan jarak kekuasaan yang lebar akan menciptakan kondisi dimana masyarakat (mayoritas) akan bergantung kepada penguasa (minoritas). Dan sebagai hasilnya, akan tercipta masyarakat yang seragam sesuai dengan yang diinginkan oleh penguasa.

H3D: Jarak kekuasaan di Indonesia memiliki pengaruh positif terhadap tingkat keseragaman dalam akuntansi

Masyarakat dengan kecenderungan penghindaran ketidakpastian yang tinggi adalah masyarakat yang tidak siap akan adanya perubahan, sehingga membutuhkan banyak aturan yang akan memandu hidup mereka (Hofstede, 2005). Menurut Gray (1988), kondisi ketergantungan masyarakat dengan aturan akan menciptakan masyarakat yang sangat bergantung pada aturan pemerintah dan tidak kompeten untuk menyelesaikan masalahnya sendiri, sehingga akan

menciptakan masyarakat yang tidak profesional. Profesionalisme cenderung terdapat di masyarakat dengan penghindaran ketidakpastian lemah, karena di lingkungan ini, lebih senang dengan sesedikit mungkin aturan, dan dimana pertimbangan profesional yang berbeda-beda dapat lebih ditoleransi.

H4A: Penghindaran ketidakpastian di Indonesia memiliki pengaruh negatif terhadap tingkat profesionalisme dalam akuntansi

Masyarakat yang menghindari ketidakpastian akan cenderung menghindari perubahan dan tidak spekulatif sehingga akan lebih berhati-hati dalam mengambil keputusan. Gray (1988) mengasumsikan bahwa masyarakat model ini akan cenderung konservatif.

H4B: Penghindaran ketidakpastian di Indonesia memiliki pengaruh positif terhadap tingkat konservatisme dalam akuntansi

Masyarakat yang cenderung menghindari ketidakpastian, dengan memiliki tingkat penghindaran ketidakpastian yang tinggi, akan membuat masyarakat tersebut tidak bersedia mengungkapkan semua informasi yang dimiliki untuk menghindari resiko dan akibat yang tidak diinginkan (Hofstede, 2005). Gray (1988) mengasumsikan masyarakat seperti ini akan cenderung tertutup.

H4C: Penghindaran ketidakpastian di Indonesia memiliki pengaruh positif terhadap tingkat ketertutupan dalam akuntansi

Masyarakat yang tidak menyukai perubahan dalam hidupnya, juga akan cenderung tidak menyukai perbedaan yang lebar antara satu sama lain (Hofstede, 2005), sehingga diasumsikan bahwa semakin tinggi tingkat masyarakat

menghindari ketidakpastian, akan semakin tinggi pula tingkat keseragaman dalam masyarakat tersebut (Gray, 1988).

H4D: Penghindaran ketidakpastian di Indonesia memiliki pengaruh positif terhadap tingkat keseragaman dalam akuntansi

Masyarakat yang cenderung individual, biasanya adalah masyarakat di negara maju (Hofstede, 2005). Masyarakat individual akan berusaha mencapai keuntungan diri sendiri dan selanjutnya akan menciptakan masyarakat yang profesional. Sehingga diasumsikan bahwa semakin individu suatu masyarakat, akan semakin profesional masyarakat tersebut dalam pekerjaannya (Gray, 1988).

H5A: Individualisme di Indonesia memiliki pengaruh positif terhadap tingkat profesionalisme dalam akuntansi

Masyarakat dengan individualisme tinggi akan merasa tidak terikat dengan organisasi ataupun lingkungan sosialnya dan lebih mengandalkan keputusan individu daripada keputusan kelompok (Hofstede, 2005). Selanjutnya, individu tersebut akan lebih menunjukkan kemampuannya kepada orang lain dan lebih berani mengambil resiko, sehingga tingkat konservatisme rendah (Gray, 1988).

H5B: Individualisme di Indonesia memiliki pengaruh negatif terhadap tingkat konservatisme dalam akuntansi

Masyarakat dengan tingkat individualisme tinggi akan cenderung lebih memperlihatkan kemampuan dan hasil kerjanya kepada orang lain (Hofstede, 2005). Kondisi ini menyebabkan masyarakat yang individualis akan cenderung terbuka dan tidak tertutup (Gray, 1988).

H5C: Individualisme di Indonesia memiliki pengaruh negatif terhadap tingkat ketertutupan dalam akuntansi

Masyarakat individualis akan lebih percaya pada kemampuan masing-masing dan merasa dirinya lebih hebat dari yang lain (Hofstede, 2005), sehingga diasumsikan semakin tinggi tingkat individualisme suatu masyarakat, akan semakin rendah tingkat keseragaman dalam praktik akuntansi (Gray, 1988).

H5C: Individualisme di Indonesia memiliki pengaruh negatif terhadap tingkat keseragaman dalam akuntansi

Masyarakat dengan tingkat maskulinitas tinggi yang didominasi oleh kaum pria, akan lebih berani mengambil resiko dan lebih spekulatif (Hofstede, 2005). Masyarakat yang memiliki tingkat maskulinitas tinggi akan mengakibatkan rendahnya tingkat konservatisme (Gray, 1988).

H6B: Maskulinitas di Indonesia memiliki pengaruh negatif terhadap tingkat konservatisme dalam akuntansi

Masyarakat yang didominasi oleh kaum pria akan cenderung lebih terang terang dan mempertunjukkan keberhasilannya kepada orang lain (Hofstede, 2005). Sehingga diasumsikan bahwa semakin maskulin suatu masyarakat, akan semakin rendah tingkat kerahasiannya (Gray, 1988).

H6C: Maskulinitas di Indonesia memiliki pengaruh negatif terhadap tingkat ketertutupan dalam akuntansi

Hipotesis di atas dapat diringkas dalam tabel berikut:

Tabel 2.1  
Ringkasan hipotesis Gray

Nilai Budaya	Nilai Akuntansi							
	Profesionalisme	Kendali menurut undang-undang	Keseragaman	Fleksibilitas	Konservatisme	Optimisme	Ketertutupan	Keterbukaan
Individualisme	Positif	Negatif	Negatif	Positif	Negatif	Positif	Negatif	Positif
Kolektivitas	Negatif	Positif	Positif	Negatif	Positif	Negatif	Positif	Negatif
Jarak kekuasaan besar	Negatif	Positif	Positif	Negatif	Tak berhubungan	Tak berhubungan	Positif	Negatif
Jarak kekuasaan kecil	Positif	Negatif	Negatif	Positif	Tak berhubungan	Tak berhubungan	Negatif	Positif
Penghindaran ketidakpastian kuat	Negatif	Positif	Positif	Negatif	Positif	Negatif	Positif	Negatif
Penghindaran ketidakpastian lemah	Positif	Negatif	Negatif	Positif	Negatif	Positif	Negatif	Positif
Maskulinitas	Positif	Tak berhubungan	Tak berhubungan	Tak berhubungan	Negatif	Positif	Negatif	Positif
Feminitas	Negatif	Tak berhubungan	Tak berhubungan	Tak berhubungan	Positif	Negatif	Positif	Negatif
Orientasi jangka panjang	Positif	Negatif	Tak berhubungan	Tak berhubungan	Negatif	Positif	Negatif	Positif
Orientasi jangka pendek	Negatif	Positif	Tak berhubungan	Tak berhubungan	Positif	Negatif	Positif	Negatif

Sumber: Radebaugh, *et al.* (2006)

## **BAB III**

### **METODE PENELITIAN**

Pada bab ini akan dibahas tentang variabel independen, variabel dependen, dan variabel observasi yang digunakan untuk menjelaskan variabel independen dan dependen. Juga dijelaskan metodologi yang digunakan dalam penelitian ini.

#### **3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel**

Pada bagian ini akan dijelaskan tentang beberapa hal yaitu variabel penelitian serta definisi operasional dan pengukuran variabel.

##### **3.1.1 Variabel Independen**

Penelitian ini menggunakan dimensi nilai budaya Hofstede (2005) sebagai variabel independen. Dimensi nilai budaya terdiri dari lima nilai, yaitu jarak kekuasaan, penghindaran ketidakpastian, individualisme, maskulinitas, dan orientasi waktu. Lima nilai budaya ini tidak bisa diukur secara langsung, sehingga desain penelitian digunakan untuk mendefinisikan variabel observasi sebagai proksi variabel laten. Desain penelitian pada penelitian ini mengacu pada desain yang dikembangkan oleh Sudarwan (1994) dan Noravesh, *et al.* (2007).

###### **3.1.1.1 Jarak kekuasaan**

Hofstede (2005) mengusulkan bahwa kesejahteraan negara adalah salah satu variabel dalam memprediksi jarak kekuasaan di suatu negara. Kekayaan dan kesejahteraan berbanding terbalik dengan jarak kekuasaan. Kekayaan memberikan

masyarakat sesuatu selain kekuasaan untuk dapat terpuaskan. Dalam kondisi seperti ini, kekuasaan mempunyai peran yang kecil daripada di negara dengan jarak kekuasaan lebar dimana kekuasaan adalah satu-satunya cara untuk mencapai kekayaan. Sebagai hasilnya, kekayaan memberikan masyarakat toleransi yang lebih besar terhadap ketidakseimbangan dalam distribusi kekuasaan. Ini adalah karakteristik dari jarak kekuasaan pendek. Beberapa faktor menentukan kekayaan negara yang lebih besar, yaitu:

1. Kemajuan teknologi
2. Pertanian modern
3. Tingkat urbanisasi
4. Tingkat pendidikan
5. Masyarakat lebih banyak hidup di perkotaan

Kemajuan teknologi tumbuh menjadi faktor penting dalam penciptaan kekayaan. Negara dengan teknologi yang sangat maju, terutama negara barat, menghasilkan kekayaan yang lebih banyak daripada negara dengan teknologi yang tertinggal.

Perkembangan teknologi terbaru berhubungan dengan informasi dan komunikasi. Berarti persebaran penggunaan teknologi informasi dan komunikasi dalam masyarakat mengindikasikan masyarakat yang berteknologi tinggi, dan ketersediaan telepon dalam masyarakat dapat merupakan indikasi tersebut. Oleh karena itu, penelitian ini menggunakan variabel observasi berikut ini sebagai pengukuran proksi dalam modernisasi teknologi:

X1: Jumlah jalur telepon

X2: Rasio jalur telepon terhadap total populasi

Transformasi dari pertanian ke industri telah menjadi keharusan yang diperlukan oleh suatu negara untuk menghasilkan kekayaan. Negara industri telah terbukti menjadi faktor penentu dalam meningkatkan kekayaan suatu negara. Oleh karena itu, observasi pada besarnya kontribusi pertanian atau non-pertanian pada proses penciptaan kekayaan suatu negara dapat menjadi indikator kekayaan negara. Struktur Produk Domestik Bruto (PDB) suatu negara menyediakan dasar bagi pengembangan variabel observasi. Oleh karena itu, proksi untuk variabel jarak kekuasaan yang kedua adalah:

X3: Rasio sektor pertanian pada Produk Domestik Bruto (PDB)

Negara kaya menunjukkan karakteristik masyarakat kelas menengah yang kuat. Kelas masyarakat ini terdiri dari orang-orang yang ahli dan berpendidikan tinggi, yang dapat menyesuaikan diri dengan perkembangan teknologi. Pendidikan yang lebih baik juga memungkinkan masyarakat kelas menengah untuk menjalani peran sebagai perantara antara penguasa dan masyarakat kelas bawah. Variabel observasi berikut ini diidentifikasi untuk mengukur tingkat pendidikan di Indonesia.

X4: Tingkat melek huruf

X5: Tingkat partisipasi masuk perguruan tinggi

Tabel berikut ini merangkum desain penelitian untuk mendefinisikan variabel observasi sebagai proksi jarak kekuasaan:

Tabel 3.1  
Jarak Kekuasaan dan Dasar Observasi

Norma jarak kekuasaan		Proksi variabel
Jarak kekuasaan pendek	Jarak kekuasaan lebar	
Penggunaan lebih banyak teknologi modern	Penggunaan lebih sedikit teknologi modern	Jumlah jalur telepon (X1) Rasio jalur telepon terhadap total populasi (X2)
Sektor industri modern lebih banyak daripada sektor pertanian tradisional	Sektor pertanian tradisional lebih banyak daripada sektor industri	Rasio sektor pertanian pada Produk Domestik Bruto (X3)
Tingkat pendidikan tinggi	Tingkat pendidikan rendah	Tingkat melek huruf(X4) Tingkat partisipasi masuk perguruan tinggi (X5)

### 3.1.1.2 Penghindaran ketidakpastian dalam masyarakat

Penghindaran ketidakpastian dalam masyarakat berkait erat dengan karakteristik masyarakat tersebut. Masyarakat yang menyukai ketidakpastian cenderung lebih spekulatif dalam memperoleh keuntungan dan kekayaan. Tetapi, faktor ketidakpastian juga sangat dipengaruhi oleh kondisi ekonomi yang stabil sehingga memungkinkan masyarakat dapat menjalankan kegiatannya dengan lebih tenang.

Proksi volume perdagangan saham di Bursa Efek Indonesia akan menggambarkan tingkat penghindaran ketidakpastian masyarakat di Indonesia. Sedangkan tingkat perubahan dalam PDB Indonesia akan mencerminkan kestabilan ekonomi di Indonesia.

X6: Volume perdagangan saham di Bursa Efek Indonesia

X7: Tingkat perubahan dalam Produk Domestik bruto

Tabel di bawah ini menunjukkan variabel Penghindaran Ketidakpastian dan dasar variabel observasi yang mendasarinya:

Tabel 3.2  
Penghindaran Ketidakpastian dan Dasar Observasi

Norma penghindaran ketidakpastian		Proksi variabel
Penghindaran ketidakpastian rendah	Penghindaran ketidakpastian tinggi	
Masyarakat lebih toleran terhadap ketidakpastian	Masyarakat lebih tidak toleran terhadap ketidakpastian	Volume perdagangan saham di Indonesia (X6) Tingkat perubahan dalam Produk Domestik bruto (X7)

### 3.1.1.3 Individualisme

Kesejahteraan menyebabkan masyarakat mempunyai kemampuan untuk memenuhi kepentingannya sendiri yang mungkin berbeda dengan kepentingan orang lain. Perbedaan dalam kepentingan masyarakat mengurangi motivasi untuk lebih kolektif, dan sebaliknya, cenderung untuk lebih mengutamakan kehidupan pribadi dengan tidak bergantung pada orang lain. Keluarga kaya, contohnya, mampu membeli rumah dengan banyak ruang pribadi dimana tiap anggota keluarga dapat melakukan kegiatannya sendiri-sendiri. Keluarga miskin, sebaliknya, mungkin hanya mampu membeli rumah dengan satu-dua kamar dimana semua anggota keluarga berbagi.

Negara dengan kekayaan yang lebih banyak cenderung mempunyai kota-kota besar sebagai pusat perekonomian, dan segala aktivitas ekonomi dilakukan di

kota-kota. Dan selanjutnya, kota-kota tersebut menarik orang-orang yang sebelumnya tinggal di desa untuk pindah ke kota. Hal ini menunjukkan bahwa tingkat urbanisasi dapat merupakan salah satu faktor penentu terciptanya kekayaan suatu negara.

Pendapatan per kapita adalah indikator yang menentukan tingkat kesejahteraan dalam masyarakat. Tingkat urbanisasi, di sisi lain, mengindikasikan ketertarikan untuk hidup di perkotaan. Penelitian ini mengasumsikan bahwa tingkat urbanisasi merupakan ukuran tidak langsung antara kehidupan kota dengan individualisme. Oleh karena itu, proksi untuk variabel Individualisme adalah:

X8: Tingkat urbanisasi

X9: Pendapatan per kapita

Individualisme dan variabel observasi yang mendasarinya dapat dilihat dalam tabel berikut:

Tabel 3.3  
Individualisme dan Dasar Observasi

Norma individualisme		
Individualisme rendah	Individualisme tinggi	Proksi variabel
Mobilitas sosial rendah	Mobilitas sosial tinggi	Tingkat urbanisasi (X8)
Perkembangan ekonomi rendah	Perkembangan ekonomi tinggi	Pendapatan per kapita(X9)

### 3.1.1.4 Maskulinitas

Hofstede (2005) mengasumsikan nilai budaya maskulinitas identik dengan perilaku agresif. Feminitas, sebaliknya, identik dengan perilaku lembut. Perbedaan dalam indeks maskulinitas di tiap negara mempunyai hubungan signifikan dengan peran gender di tiap negara. Penemuan ini menyediakan langkah untuk mengobservasi tingkat maskulinitas. Kemungkinan interpretasi dari penelitian ini adalah dimana lebih banyak perempuan yang menjadi bagian penting dalam kehidupan sosial akan mempengaruhi norma sosial yang lebih lembut (feminin). Ukuran tidak langsung keterlibatan perempuan dalam kehidupan sosial dapat dilihat dari komposisi karyawan berdasarkan gender. Ketika pria lebih mendominasi komposisi tersebut, maskulinitas dipandang tinggi, dan sebaliknya.

X10: Rasio tenaga kerja pria terhadap total tenaga kerja

Interpretasi yang lain adalah ketika perempuan memiliki tingkat pendidikan yang lebih tinggi yang memungkinkan perempuan menjalankan pekerjaan dengan keahlian tinggi, feminitas juga dipandang tinggi. Observasi terhadap komposisi siswa sekolah berdasarkan gender dalam tiap tingkatan pendidikan akan memberikan ukuran tidak langsung terhadap tingkat maskulinitas. Lebih lanjut, dapat diasumsikan bahwa semakin rendah tingkat pendidikan, rasio siswa pria dan perempuan yang lebih besar akan menghasilkan perbedaan yang lebih besar dalam nilai maskulinitas. Pada tingkat pendidikan

yang lebih tinggi, rasio siswa pria terhadap perempuan akan mempunyai dampak yang kecil terhadap maskulinitas (Sudarwan, 1994).

- X11: Rasio siswa laki-laki dengan siswa perempuan di sekolah dasar
- X12: Rasio siswa laki-laki dengan perempuan di sekolah menengah
- X13: Rasio siswa laki-laki dengan perempuan di perguruan tinggi

Maskulinitas dan variabel observasi yang mendasarinya terangkum dalam tabel berikut:

Tabel 3.4  
Maskulinitas dan Dasar Observasi

Norma maskulinitas		Proksi variabel
Maskulinitas rendah	Maskulinitas tinggi	
Kesetaraan yang lebih besar antara laki-laki dan perempuan	Kesetaraan yang lebih kecil antara laki-laki dan perempuan	Rasio karyawan pria terhadap total karyawan (X10) Rasio siswa laki-laki terhadap siswa perempuan di sekolah dasar (X11) Rasio siswa laki-laki terhadap siswa perempuan di sekolah menengah (X12) Rasio siswa laki-laki terhadap siswa perempuan di perguruan tinggi (X13)

### 3.1.1.5 Orientasi waktu

Hofstede (2005) menggunakan survey nilai-nilai bangsa China untuk mengembangkan index orientasi waktunya. Surveynya mengindikasikan hubungan antara orientasi jangka waktu lama dengan negara-negara yang menganut nilai konfusianisme. Konfusius menekankan bahwa orang harus disiplin terhadap diri. Perilaku seperti ini menghasilkan masyarakat yang sabar dimana pendekatan konservatif lebih disukai dalam melakukan sesuatu dan lebih menyukai hasil jangka panjang.

Salah satu implikasi dari sikap ini adalah preferensi untuk lebih konservatif dalam menggunakan sumber daya. Masyarakat seperti ini akan lebih suka menabung untuk mendapatkan keuntungan di masa datang daripada menggunakannya sekarang. Tabungan menjadi sumber daya untuk investasi produktif. Jadi, diperkirakan bahwa masyarakat dengan orientasi jangka panjang akan mengalokasikan sebagian besar dari pendapatannya untuk investasi produktif. Presentasi Investasi Tetap Bruto dalam Produk Domestik Bruto mengindikasikan proporsi investasi produktif dari total pengeluaran.

#### X14: Rasio Investasi Tetap Bruto terhadap PDB

Masyarakat berorientasi jangka panjang juga akan memberi perhatian bahwa investasi manusia sangat penting dan produktif. Sikap ini konsisten dengan ajaran konfusius bahwa pendidikan adalah satu diantara tugas dalam hidup. Komitmen terhadap pendidikan dapat diobservasi dari pola pengeluaran pemerintah. Komitmen yang tinggi terhadap pendidikan akan tampak dalam rasio anggaran pendidikan yang tinggi

#### X15: Rasio anggaran pendidikan terhadap total anggaran

Tabel berikut akan menunjukkan dimensi orientasi waktu dan variabel observasinya:

Tabel 3.5  
Orientasi Waktu dan Dasar Observasi

Norma Orientasi waktu		
Orientasi jangka pendek	Orientasi jangka panjang	Proksi variabel
Masyarakat cenderung Konsumtif	Masyarakat cenderung Berhemat	Rasio Investasi Tetap Bruto terhadap PDB (X14)
Kurangnya perhatian terhadap sumber daya manusia dan pendidikan	Banyak perhatian terhadap sumber daya manusia dan pendidikan	Rasio anggaran pendidikan terhadap total anggaran (X15)

### 3.1.2 Variabel dependen

Dalam analisis pengaruh budaya terhadap nilai akuntansi, empat dimensi praktik akuntansi seperti yang diindikasikan oleh Gray (1988) berfungsi sebagai variabel dependen. Seperti dimensi nilai budaya, dimensi akuntansi juga tidak dapat diobservasi langsung. Oleh karena itu, diperlukan proksi variabel untuk mendefinisikan variabel dimensi nilai akuntansi.

#### 3.1.2.1 Profesionalisme

Karakteristik utama profesionalisme adalah preferensi untuk menggunakan penilaian profesional (Gray, 1988). Oleh karena itu, observasi pada proses laporan keuangan perusahaan dan peraturan akuntansi dapat mengindikasikan tingkat profesionalitas dalam praktik akuntansi. dalam dunia dimana informasi asimetris, manajer perusahaan diasumsikan mempunyai informasi yang tidak dimiliki oleh publik (Hendriksendan Van Breda, 1989). Oleh karena itu, segala publikasi manajemen mengenai kondisi keuangan perusahaan, termasuk laporan keuangan, mungkin tidak dapat diandalkan. Untuk mengurangi persepsi seperti itu, manajer

perusahaan membutuhkan asersi dari profesional independen mengenai keandalan laporan keuangan.

Kepentingan auditor profesional independen yang besar terhadap reputasinya pada gilirannya akan meningkatkan kepercayaan publik. Konsekuensinya, dapat diasumsikan bahwa auditor lebih dapat diandalkan, dan oleh karena itu, lebih profesional daripada auditor pemerintah yang sering menghadapi konflik kepentingan dengan badan usaha milik negara dan pegawai pemerintah sebagai kliennya. Kesimpulan dapat diambil bahwa variabel berikut ini dapat berfungsi sebagai dua dari variabel observasi profesionalisme dalam praktik akuntansi:

Y1: Tipe auditor dalam laporan keuangan perusahaan

Y2: Tipe opini auditor dalam laporan keuangan perusahaan

Tipe auditor diukur dengan menggunakan indeks sebagai berikut:

Auditor profesional Big 4	: 4
Auditor Profesional Non-Big 4	: 3
Auditor Pemerintah	: 2
Tidak ada auditor	: 1

Tipe opini auditor diukur dengan menggunakan indeks sebagai berikut:

Wajar Tanpa Pengecualian	: 4
Wajar Dengan Pengecualian	: 3
Tidak Wajar	: 2
Disclaimer	: 1

Masuk akal untuk mengasumsikan bahwa kurangnya standar akuntansi dan pengauditan dalam masyarakat adalah sebuah tanda lemahnya profesi akuntan. Jika memperhatikan arti profesionalisme, standar akuntansi dan pengauditan bukanlah tanda adanya profesionalisme. Tetapi faktanya, bagaimana standar dan regulasi ini dibentuk sangat penting. Jika pemerintah mempunyai pengaruh dan kendali dalam proses pembentukan standar tanpa pertimbangan independen, tingkat profesionalisme sangat rendah. Tidak adanya campur tangan pemerintah dalam membentuk standar mengindikasikan tingkat profesionalisme yang lebih tinggi. Variabel observasi yang ketiga dan paling penting untuk mengukur tingkat profesionalisme akuntansi adalah:

Y3: Tingkat intervensi pemerintah dalam pembentukan standar akuntansi.

Tingkat intervensi pemerintah dalam penentuan standar sendiri diukur dengan melihat jumlah (kalau ada) keterlibatan pemerintah dalam penentuan standar akuntansi.

### **3.1.2.2 Konservatisme**

Esensi konservatisme adalah preferensi untuk pendekatan yang hati-hati. Konservatisme dalam praktik akuntansi secara umum berarti bahwa laporan keuangan harus mengungkapkan nilai aset dan pendapatan sekecil mungkin dan nilai kewajiban dan beban setinggi mungkin (Hendriksen dan Van Breda, 1992).

Kebijakan akuntansi perusahaan, yang diungkapkan dalam laporan keuangan, menyediakan informasi mengenai pilihan perusahaan menyangkut pengukuran aset dan pendapatan alternatif. Kebijakan akuntansi tersebut mengungkapkan perlakuan akuntansi terhadap pengukuran aset dan pendapatan. Observasi diatas membentuk dasar bagi pembentukan dua variabel berikut ini sebagai proksi pengukuran konservatisme:

Y4: Sifat kebijakan akuntansi yang berkaitan dengan pengukuran aset

Aset diukur dengan indeks sebagai berikut

Lower of cost or market value	: 4
Historical cost	: 3
Current cost	: 2
Nilai pasar	: 1

Y5: Sifat kebijakan akuntansi yang berkaitan dengan pengukuran pendapatan dan biaya penyusutan.

Pengukuran pendapatan diukur dengan melihat kebijakan perusahaan yang menyangkut kapan pendapatan diakui. Kebijakan perusahaan dalam mengakui pendapatan diukur dengan menggunakan indeks sebagai berikut

Pendapatan diakui saat kas diterima	: 4
Pendapatan diakui saat produk dikirim	: 3
Pendapatan diakui saat kontrak ditandatangani	: 2
Pendapatan diakui saat produk selesai	: 1

Kebijakan perusahaan yang terkait dengan biaya penyusutan dilihat dengan metode apa perusahaan melakukan penyusutan aset tetapnya. Pengukuran tersebut dilakukan dengan indeks sebagai berikut:

Metode angka tahun	: 4
Metode saldo menurun ganda	: 3
Metode saldo menurun	: 2
Metode garis lurus	: 1

### **3.1.2.3 Ketertutupan**

Ketertutupan pembatasan informasi dalam pengungkapan dapat membatasi informasi yang tersedia dalam laporan keuangan. Tingkat ruang lingkup dan detail informasi yang termasuk dalam laporan keuangan menyediakan dasar observasi untuk tingkat ketertutupan dalam praktik akuntansi. Ekspektasi tersebut menghasilkan prediksi hubungan negatif antara tingkat kandungan laporan akuntansi dan tingkat ketertutupan dalam praktik akuntansi. Jadi, variabel berikut ini mendefinisikan pengukuran tingkat ketertutupan dalam praktik akuntansi Indonesia:

Y6: Tingkat pengungkapan dalam laporan keuangan perusahaan

Tingkat pengungkapan akuntansi dalam laporan keuangan dilihat dari jumlah komponen pengungkapan neraca yang disajikan dan dijelaskan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan oleh manajemen. Terdiri dari komponen-komponen sebagai berikut:

1. Kas
2. Piutang
3. Aset Tetap
4. Utang
5. Ekuitas

#### **3.1.2.4 Keseragaman**

Keseragaman dalam akuntansi berarti dua hal. Pertama, keseragaman berarti implementasi metode akuntansi oleh perusahaan konsisten sepanjang waktu. Kedua, keseragaman merujuk pada perbandingan kebijakan akuntansi perusahaan-perusahaan dalam satu periode akuntansi.

Pandangan pada kebijakan akuntansi perusahaan sepanjang waktu, seperti dindikasikan dalam laporan keuangan, adalah proksi untuk konsistensi. Perbandingan kebijakan akuntansi diantara perusahaan untuk periode pelaporan tertentu mengukur perbandingan laporan keuangan dalam periode tersebut. Variabel berikut digunakan untuk memperkirakan keseragaman dalam praktik akuntansi:

Y7: Jumlah perubahan akuntansi

Jumlah perubahan akuntansi diukur dengan jumlah perubahan yang dilakukan perusahaan dalam tiap periode pelaporan akuntansi yang berkaitan dengan perubahan dalam:

1. Kebijakan penyisihan persediaan
2. Umur ekonomi aset tetap
3. Estimasi piutang tak tertagih
4. Kebijakan akuntansi lain

Proksi variabel nilai akuntansi diatas dirangkum dalam tabel sebagai berikut:

Tabel 3.6  
Nilai Akuntansi dan dasar Observasi

Nilai akuntansi	Proksi variabel
Profesionalisme	Y1: Tipe auditor
	Y2: Tipe opini audit
	Y3: Tingkat intervensi pemerintah pada pembentukan standar akuntansi
Konsevatisme	Y4: Kebijakan akuntansi pada pengukuran aset
	Y5: Kebijakan akuntansi pada pengukuran pendapatan
Kerahasiaan	Y6: Tingkat pengungkapan pada laporan keuangan perusahaan
Keseragaman	Y7: Jumlah perubahan akuntansi

### 3.2 Populasi dan Sampel

Sampel untuk penelitian ini terdiri dari dua jenis, yaitu sampel variabel budaya dan sampel untuk variabel akuntansi. Sampel akan diambil dari data tahun 2000-2010. Pemilihan periode penelitian ini berdasarkan sampel maksimal yang dapat diperoleh peneliti. Selain itu juga berdasarkan penelitian sebelumnya yang umumnya menggunakan data 5-12 tahun.

1. Untuk variabel independen (nilai budaya), sampel akan diambil dari Badan Pusat Statistik dan sumber-sumber lain yang relevan.

2. Untuk variabel dependen (nilai akuntansi), sampel akan diambil dari laporan keuangan perusahaan yang tercatat di Bursa Efek Indonesia.

Menurut Indonesian Capital market Directory (ICMD) tahun 2000, jumlah perusahaan yang tercatat di Bursa Efek mencapai 281 perusahaan. Dan diantara jumlah tersebut yang masih terdaftar pada tahun 2010 sebanyak 207 perusahaan (ICMD 2010). Di antara 207 perusahaan, peneliti hanya mampu memperoleh data 43 perusahaan dengan laporan keuangan lengkap selama tahun 2000-2010.

Sampel penelitian adalah 43 perusahaan dari berbagai sektor industri yang terdaftar di BEI pada tahun 2000 hingga 2010. Selanjutnya pengolahan data dalam penelitian ini menggunakan penggabungan data *pool*. Sehingga jumlah data keseluruhan 43 perusahaan selama 11 tahun diperoleh data sebanyak  $43 \times 11 = 473$  data pengamatan.

### **3.3 Jenis dan Sumber Data**

Jenis data yang dipakai dalam penelitian ini adalah data sekunder (*secondary data*). Sumber data dari penelitian ini adalah dari Badan Pusat Statistik dan laporan keuangan perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI).

### **3.4 Metode Pengumpulan Data**

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah studi pustaka dan studi dokumentasi. Studi pustaka adalah metode pengumpulan data dengan mengolah literatur, jurnal, artikel, dan atau penelitian terdahulu yang berkaitan dengan penelitian ini. Studi dokumentasi adalah metode pengumpulan

data dengan mengumpulkan data sekunder yang digunakan untuk menyelesaikan masalah dalam penelitian ini.

### **3.5 Metode Analisis Data**

Penelitian ini menggunakan metode *Partial Least Square* (PLS). Estimasi parameter yang didapat dengan PLS dapat dikategorikan menjadi tiga. Pertama, adalah *weight estimate* yang digunakan untuk menciptakan skor variabel laten. Kedua, mencerminkan estimasi jalur (*path estimate*) yang menghubungkan variabel laten dan antar variabel laten dan indikatornya (*loading*). Ketiga, berkaitan dengan *means* dan lokasi parameter (nilai konstanta regresi) untuk indikator dan variabel laten. Untuk memperoleh ketiga estimasi ini, PLS menggunakan proses iterasi 3 tahap dan setiap tahap iterasi menghasilkan estimasi. Tahap pertama, menghasilkan *weight estimate*, tahap kedua menghasilkan estimasi untuk *inner model* dan *outer model*, dan tahap ketiga menghasilkan estimasi *means* dan lokasi (Ghozali, 2008). Model analisis jalur semua variabel laten dalam PLS terdiri dari 2 model, yaitu *outer model* dan *inner model*.

#### **3.5.1. Outer Model**

*Convergent validity* dari model pengukuran dengan model reflektif indikator dinilai berdasarkan korelasi antara *item score/component score* dengan *construct score* yang dihitung dengan PLS. Ukuran reflektif dikatakan tinggi jika berkorelasi lebih dari 0,70 dengan konstruk yang ingin diukur. Namun demikian

untuk penelitian tahap awal dari pengembangan skala pengukuran nilai *loading* 0,50 sampai 0,60 dianggap cukup (Chin, 1998 dalam Ghozali, 2008).

*Discriminant validity* dari model pengukuran dengan reflektif indikator dinilai berdasarkan *cross loading* pengukuran dengan konstruk. Jika korelasi konstruk dengan *item* pengukuran lebih besar daripada ukuran konstruk lainnya, maka akan menunjukkan bahwa konstruk laten memprediksi ukuran pada blok yang lebih baik daripada ukuran blok lainnya.

Metode lain untuk menilai *discriminant validity* adalah dengan melihat *Average Variance Extracted (AVE)* dan *Composite Reliability*. Direkomendasikan nilai *AVE* harus lebih besar dari 0,50 dan nilai *Composite Reliability* lebih besar dari 0,70 (Fornell dan Larcker, 1981 dalam Ghozali, 2008).

### **3.5.2. Inner Model**

*Inner model (inner relation, structural model dan substantive theory)* menggambarkan hubungan antara variabel laten berdasarkan pada teori substantif. Model struktural dievaluasi dengan menggunakan *R-square* untuk konstruk dependen dan uji t untuk menilai signifikansi dari koefisien parameter jalur struktural. Dalam menilai model dengan PLS dimulai dengan melihat *R-square* untuk setiap variabel laten dependen. Nilai *R-square* menggambarkan kemampuan variabel independen dalam menjelaskan hubungannya dengan variabel dependen (Ghozali, 2008). Semakin tinggi nilai R-square, berarti semakin baik model penelitian, yaitu variabel independen berpengaruh kuat terhadap variabel dependen.