

PENGARUH BUDAYA TERHADAP AKUNTANSI, AUDITING DAN PRAKTIK AKUNTANSI INTERNASIONAL

Priyastiwi

Prodi Akuntansi STIE Widya Wiwaha Yogyakarta

Email: priyastiwi@yahoo.co.id

Abstract

The purpose of this article is to provide the basic model of Hofstede and Grays' cultural values that relates the Hofstede's cultural dimensions and Gray's accounting value. This article reviews some studies that prove the model and develop the research in the future. There are some evidences that link the Hofstede's cultural values studies with the auditor's judgment and decisions by developing a framework that categorizes the auditor's judgments and decisions are most likely influenced by cross-cultural differences. The categories include risk assessment, risk decisions and ethical judgments. Understanding the impact of cultural factors on the practice of accounting and financial disclosure is important to achieve the harmonization of international accounting. Deep understanding about how the local values may affect the accounting practices and their impacts on the financial disclosure are important to ensure the international comparability of financial reporting. Gray's framework (1988) expects how the culture may affect accounting practices at the national level. One area of the future studies will examine the impact of cultural dimensions to the values of accounting, auditing and decision making.

Key word : Motivation, leadership style, job satisfaction, performance

PENDAHULUAN

Akuntansi merupakan suatu sistem informasi yang merupakan sumber terpercaya yang berguna untuk tujuan regulasi, sosial, ekonomi dan lingkungan. Hasil informasi adalah laporan keuangan yang menunjukkan sumber daya ekonomi yang berguna sebagai dasar pengambilan keputusan. Jenis dan tingkat informasi yang disajikan dalam laporan keuangan bervariasi antar negara-negara. Banyak peneliti yang mempelajari faktor-faktor yang menyebabkan adanya perbedaan antar negara tentang prinsip akuntansi, pengukuran aktiva dan kewajiban, serta hasil dalam laporan keuangan dan informasi yang diungkapkan (Park, Blenkinsopp, Kemal Oktem, & Omurgonulsen, 2008). Faktor lingkungan termasuk sistem

hukum, sumber keuangan eksternal, sistem perpajakan, representasi badan-badan akuntansi profesional, perkembangan sejarah, peristiwa ekonomi dan politik digunakan untuk membantu menjelaskan perbedaan internasional dalam praktik akuntansi (Nobes, 1998). Faktor lingkungan lain yang mempengaruhi pada akuntansi internasional dan pelaporan keuangan adalah budaya. Isu pengaruh budaya dalam menjelaskan perilaku dalam sistem sosial telah banyak diteliti, namun dampaknya terhadap akuntansi sebagai sistem sosial merupakan bidang penelitian yang baru.

Budaya dapat didefinisikan sebagai pemrograman pikiran secara kolektif yang membedakan anggota satu kelompok manusia

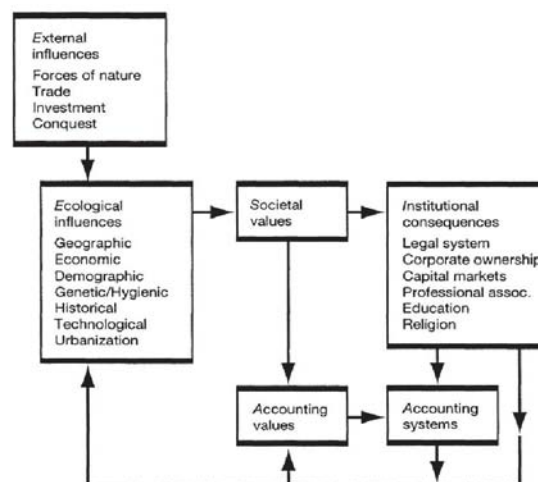
dari yang lain (G Hofstede, 1980). Masing-masing kelompok manusia berbagi norma-norma sosial sendiri, yang terdiri dari karakteristik umum, seperti sistem nilai yang dianut oleh mayoritas konstituen. Definisi ini yang telah diadopsi secara luas dalam penelitian akuntansi untuk mengembangkan kerangka budaya untuk menyelidiki perbedaan akuntansi internasional.

Penelitian Hofstede (2001) pada budaya merupakan penelitian yang paling luas pada perbedaan budaya nasional sampai saat ini (Doupnik & Tsakumis, 2004). Dari survei sikap dikumpulkan dari sekitar 116.000 karyawan IBM di 39 negara, Hofstede mengidentifikasi empat dimensi nilai yang mendasari yang dapat diposisikan di masing-masing negara. Nilai-nilai sosial ini meliputi individualisme versus kolektivisme; *power distance* tinggi versus kecil; menghindari ketidakpastian yang kuat versus lemah, dan maskulinitas versus feminitas. Kerangka Hofstede menyediakan ukuran kuantitatif yang menarik banyak peneliti untuk mempelajari perbedaan lintas-budaya karena ukurannya dapat digunakan sebagai variabel independen.

Sedangkan Gray (1988) memperkenalkan empat proposisi yang memprediksi hubungan antara dimensi budaya Hofstede dan dimensi nilai akuntansi. Gray berpendapat bahwa nilai-nilai budaya dalam suatu negara menyebabkan nilai-nilai akuntansi, yang pada gilirannya mempengaruhi sifat sistem akuntansi suatu negara (Doupnik & Tsakumis, 2004). Gray tidak pernah mengoperasionalkan hipotesis atau melakukan tes empiris untuk mendukung kerangka kerjanya, melainkan menyerahkan kepada penelitian akuntansi lainnya untuk membuktikan validitas proposisinya. Gambar 1 berikut adalah model yang dikembangkan oleh Gray (1988):

Dalam auditing, penilaian risiko fraud adalah salah satu langkah yang paling penting dalam pemeriksaan laporan keuangan badan usaha. Jika entitas klien terletak di negara lain, maka auditor independen harus membuat keputusan

Gambar 1: Model Penelitian



Sumber: Gray (1988)

berdasarkan pertimbangan profesional mereka. Negara di mana auditor melakukan prosedur audit lapangan merupakan salah satu faktor yang akan dipertimbangkan dalam proses pengambilan keputusan, terutama ketika klien berada di negara dengan karakteristik budaya yang berbeda. Cohen, Pant, & Sharp (1995) menyatakan bahwa perusahaan-perusahaan Akuntan Publik Internasional (CPA) harus mempertimbangkan aspek budaya ketika merencanakan pemeriksaan audit. Kantor akuntan publik asing terkadang belum memahami budaya perusahaan klien yang berbeda, sehingga akan berpengaruh terhadap keputusan dan *judgment* yang diambil.

Kewajiban profesional perusahaan akuntan publik internasional meningkat karena tugas mereka adalah memberikan jasa audit dan jaminan terhadap pendapat yang diberikan. Reputasi dan nama mereka dalam lingkungan bisnis global telah ternoda oleh skandal penipuan akuntansi baru-baru ini (seperti kasus Enron). Ini berarti bahwa auditor harus waspada dengan faktor risiko yang dapat mempengaruhi kewajaran laporan keuangan entitas, yang dapat disebabkan oleh kelemahan material dalam sistem pengendalian internal perusahaan. Literatur telah mengidentifikasi adanya perbedaan dalam lingkungan audit dan analisis

multi-budaya antar negara-negara menggunakan mahasiswa akuntansi atau auditor di negara-negara seperti Amerika Serikat, Kanada, Asia, dan Meksiko. Dimensi budaya Hofstede (1980; G Hofstede, 2001) sering digunakan untuk memprediksi efek perbedaan budaya: individualisme dan kolektivisme, jarak kekuasaan, maskulin dan feminin, penghindaran ketidakpastian, dan visi jangka panjang dibandingkan visi jangka pendek. Penelitian tersebut dimotivasi oleh keragaman internasional yang terus berkembang dari karyawan baru di perusahaan audit yang berskala internasional. Lebih dari 25 persen dari lulusan akuntansi disewa oleh perusahaan akuntansi US adalah mahasiswa internasional, dimana 50 persen adalah Asia (Jenkins & Calegari, 2010). Pada Ernst & Young sendiri, 36 persen karyawan perusahaan memiliki etnis asia (Lee & Peterson, 2000). Dalam penelitian tersebut faktor budaya masih merupakan hal yang penting yang perlu dipertimbangkan dalam pengambilan keputusan etis yang berkaitan dengan bidang akuntansi.

Memahami tentang dampak faktor budaya terhadap praktik akuntansi dan pengungkapan keuangan merupakan hal yang penting karena menuju harmonisasi akuntansi internasional. Wawasan bagaimana nilai-nilai lokal dapat mempengaruhi perlakuan akuntansi dan akhirnya berdampak pengungkapan keuangan penting untuk memastikan komparabilitas pelaporan keuangan internasional. Kerangka Gray (1988) telah meningkatkan harapan tentang bagaimana budaya dapat mempengaruhi praktik akuntansi di tingkat nasional. Salah satu area yang mungkin dari penelitian masa depan akan menguji dimensi budaya terhadap nilai-nilai akuntansi, pengambilan keputusan dalam auditing dan pemahaman yang lebih baik peran dan pengaruh budaya dalam praktik akuntansi internasional kontemporer.

TUJUAN DAN KONTRIBUSI

Tujuan dari artikel ini adalah untuk: 1) menyajikan model dasar nilai-nilai budaya Hofstede dan Gray dengan menunjukkan

hubungan dimensi budaya Hofstede dan nilai akuntansi Gray dengan mereviu penelitian-penelitian yang membuktikan model tersebut, dan mengembangkan penelitian di masa depan yang masih memiliki peluang. 2) memberikan bukti penelitian-penelitian yang menghubungkan nilai budaya Hofstede dengan penilaian dan keputusan auditor dengan mengembangkan kerangka yang mengkategorikan penilaian dan keputusan auditor yang paling mungkin dipengaruhi oleh perbedaan lintas-budaya. Kategori termasuk penilaian risiko, keputusan berisiko dan penilaian etis. 3) memberikan bukti penelitian-penelitian yang menjelaskan pengaruh budaya dalam praktik akuntansi internasional agar mencapai harmonisasi akuntansi internasional.

Kontribusi penelitian tentang budaya dalam akuntansi dan auditing adalah:

1. Menyediakan kerangka kerja dimana penelitian masa depan dapat disintesis dalam akuntansi dan audit dalam praktik internasional
2. Memberikan bahan pertimbangan tentang pentingnya budaya di lingkungan multikultural yang berkembang pada perusahaan dan kantor akuntan berkaitan dengan budaya dan auditing pada lingkungan akuntansi internasional yang semakin berkembang.

DIMENSI BUDAYA HOFSTEDE DAN GRAY

Dimensi Budaya Hofstede

Penelitian ini telah mengadopsi dimensi budaya Hofstede karena alasan berikut: (i) dimensi Hofstede telah menjadi salah satu pelopor dalam studi budaya. (ii) dimensi Hofstede telah banyak digunakan oleh peneliti di banyak negara (Chanchani & MacGregor, 1999; Jenkins & Calegari, 2010; Kirca, Cavusgil, & Hult, 2009; Kwok, Chuck C. Y., & Tadesse, 2006). Literatur terbaru mencatat dimensi nilai budaya Hofstede, meliputi:

Dimensi Jarak Kekuasaan (*Power Distance*)

Jarak kekuasaan dapat didefinisikan sebagai jarak distribusi kekuasaan dan kekayaan. Dalam lingkungan jarak kekuasaan yang rendah, terdapat tingkat ketergantungan yang tinggi antara atasan dan bawahan (G Hofstede, 1983). Jarak kekuasaan merupakan dimensi variabel budaya Hofstede yang sering divalidasi dalam literatur etika dan telah memiliki hubungan yang kuat dengan perilaku etis (Arnold, R. A. Bernardi., P. E. Neidermeyer., & Schmee, 2007; Cohen, et al., 1995; Hughes, J. F. Sander., S. D. Higgs., & Cullinan., 2009; Patel, Harrison, & McKinnon, 2002). Berdasarkan variabel budaya Hofstede, Vitell et al (1993) menyatakan bahwa terdapat hubungan antara tingkat jarak kekuasaan praktisi bisnis dan kecenderungan mereka mengikuti etika orang lain dalam perusahaan. Goodwin dan Goodwin (1999) menunjukkan bahwa jarak kekuasaan membawa implikasi etis yang penting. Penulis menyatakan bahwa jarak kekuasaan yang tinggi dapat menyebabkan seorang individu tidak mau menantang perilaku tidak etis dari atasan. Sementara jarak kekuasaan yang rendah, kemungkinan akan mendorong individu untuk menantang perilaku yang tidak etis, misalnya dengan whistleblowing. Westerman et al (2007) melihat pengaruh relatif dari negara asal dan pengaruh rekan pada niat individu untuk berperilaku etis. Mereka menemukan bahwa keduanya signifikan, dan bahwa dampak dari perilaku rekan-rekan pada keputusan tergantung pada tingkat budaya nasional dan jarak kekuasaan.

Dalam literatur akuntansi, Taylor dan Curtis (2009) menemukan bahwa persepsi jarak kekuasaan terkait dengan kesediaan untuk melaporkan perilaku tidak etis, meskipun sampel mereka hanya terdiri dari akuntan publik AS. Cohen dan Sharp (2001) menemukan beberapa perbedaan antara responden AS dan Kanada, tingkat jarak kekuasaan konsisten untuk kedua kelompok. Smith dan Hume (2005) menguji jarak kekuasaan para profesional akuntansi dari beberapa negara dan menemukan bahwa variasi dalam persepsi jarak kekuasaan tidak terkait

dengan penilaian etis. Curtis et al (2012) menemukan bahwa negara asal, persepsi keadilan, jarak kekuasaan persepsi, dan jenis kelamin semuanya berhubungan dengan pengambilan keputusan etis. Penelitian berhubungan dengan dua skenario etika yang berbeda, dan menemukan bahwa hubungan berbeda antara dua konteks. Selain itu, jarak kekuasaan dan keadilan memediasi hubungan antara negara asal dan pengambilan keputusan etis. Penelitian ini juga menemukan bahwa gender signifikan berhubungan dengan pengambilan keputusan etis dalam salah satu dari dua skenario, dan mengeksplorasi perbedaan gender di semua negara.

Dari hasil penelitian tersebut, menunjukkan bahwa jarak kekuasaan akan berpengaruh terhadap perilaku. Jarak kekuasaan yang tinggi akan menyebabkan keengganan karyawan untuk mengoreksi perilaku yang salah dari atasan. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa jarak kekuasaan akan menyebabkan perbedaan perilaku pada profesional akuntansi dalam pengambilan keputusan etis.

Dimensi Individualisme

Dimensi Individualisme menggambarkan hubungan antara individu dan hubungan mereka yang berlaku di masyarakat tertentu (McFarlin & Sweeney, 2006). Dalam budaya individu yang tinggi, individu cenderung untuk menjaga diri mereka sendiri. Budaya individualis dibanding budaya kolektivis berkaitan dengan fakta bagaimana kehidupan pribadi tidak sebanding dengan masyarakat. Budaya individualis ditandai dengan sikap loyalitas dan kesetiaan diri, ambisi dan prestasi pribadi. Sebaliknya, budaya kolektivis, individu menempatkan kepentingan umum di atas kepentingan pribadi, cenderung melakukan sesuatu untuk tim dan bukan untuk diri mereka sendiri, setia satu sama lain. Dalam kata-kata sederhana dalam budaya individualistik berlaku "Aku" dan dalam budaya kolektivis berlaku "Kami" (G Hofstede, 1983).

Pengaruh budaya pada penilaian akuntan profesional mekanisme kontrol internal cenderung

lebih efektif dalam budaya yang lebih individualistik, dibandingkan dengan budaya kolektivis. Singkatnya, hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengungkapan kesalahan dalam akuntansi kurang mungkin dalam budaya kolektivis dibanding budaya individualistik.

Dimensi Maskulinitas

Dimensi Maskulinitas yang menunjukkan bagaimana karakteristik laki-laki (misalnya tujuan egosentris) dan karakteristik perempuan (misalnya tujuan menguntungkan sosial) dalam masyarakat berbeda (Orr & Hauser, 2008). Dalam hal pengambilan keputusan etis, efek gender juga terjadi ketika laki-laki dan perempuan membuat pilihan etis yang berbeda (Cohen & Sharp, 2001). Kebanyakan studi empiris meneliti efeknya pada perilaku etis (Bernardi & Guptill, 2008). Literatur sebelumnya menunjukkan bahwa pengaruh jenis kelamin perilaku etis individu setara dengan etika proses pengambilan keputusan mereka (Bernardi & Guptill, 2008)

Dalam studi lain, Cohen et al (1995) menggunakan delapan sketsa etika bisnis yang berbeda untuk memeriksa orientasi etika siswa dan menemukan bahwa perempuan menilai tindakan bisnis yang dipertanyakan kurang etis daripada laki-laki. Selain itu, responden perempuan menunjukkan niat yang lebih rendah untuk mengungkapkan tindakan yang dipertanyakan dari rekan-rekan pria. Peneliti menyarankan bahwa perempuan memiliki tingkat kepedulian tugas dan kewajiban yang lebih tinggi dari laki-laki. Dalam membandingkan etika, individu yang lahir di Kanada dan China, Dunn dan Shome (2009) menemukan tidak ada efek utama untuk jenis kelamin atau interaksi dengan negara asal. Namun, semua peserta saat ini berada di Kanada, sehingga ada kemungkinan bahwa peserta Cina mungkin tidak mencerminkan nilai-nilai yang sama yang akan ditemukan dalam sampel Cina yang tidak tinggal di barat. Taylor dan Curtis (2010) menemukan kepekaan terhadap konteks menyebabkan perempuan menjadi kurang bersedia untuk *whistleblow* ketika biaya pelaporan tinggi. Dengan

demikian, ~~Gambarnya Model Penelitian~~ bahwa gender akan berdampak pada pengambilan keputusan etis, tapi tidak bisa mengantisipasi pola yang konsisten di seluruh konteks.

Dimensi Penghindaran Ketidakpastian

Dimensi penghindaran ketidakpastian, yang memberikan indikasi untuk menerima ketidakpastian (Avery, Baradwaj, & Singer, 2008; Sternad, 2012). Penghindaran ketidakpastian yang kuat terhadap yang lemah merupakan manifestasi dari sikap terhadap ketidakpastian. Penghindaran ketidakpastian berkaitan dengan fakta bahwa bagaimana budaya menolak hal-hal yang tidak diketahui. Dalam budaya penghindaran ketidakpastian yang kuat, ada keyakinan dan toleransi yang ketat untuk ide-ide baru. Pendekatan ini berkaitan dengan fakta bahwa segala sesuatu yang baru ditempatkan dalam ketidakpastian ingin dihindari. Budaya lebih menekankan pada hal yang pasti dan jelas (G Hofstede, 1983). Hal yang tidak pasti dikurangi dengan mengandalkan teknologi, hukum dan agama (Cohen, Pant, & Sharp, 1993). Sebaliknya, masyarakat dengan budaya penghindaran ketidakpastian yang lemah, cenderung lebih santai dan lebih mengandalkan prinsip dari pada aturan ketat.

Klasifikasi Nilai Akuntansi

Dari literatur dan praktek, (Gray, 1988) mengidentifikasi empat dimensi nilai akuntansi yang dapat digunakan untuk mendefinisikan sub budaya akuntansi suatu negara: profesionalisme versus kontrol hukum; keseragaman versus kesesuaian; konservatisme versus optimisme, dan kerahasiaan versus transparansi. Dua dimensi pertama berhubungan dengan otoritas dan penegakan praktik akuntansi di tingkat negara, dan dua lainnya berhubungan dengan pengukuran dan pengungkapan informasi akuntansi pada tingkat negara.

(Gray, 1988) memperluas model milik Hofstede dengan melapisi nilai dan sistem akuntansi dan hubungan mereka dengan nilai-nilai sosial dan norma institusional. Gray

berpendapat bahwa sistem nilai akuntan terkait dan berasal dari nilai-nilai sosial yang unik di setiap negara. Pada dasarnya, nilai-nilai akuntansi, pada gilirannya, mempengaruhi sistem akuntansi, sehingga faktor budaya langsung mempengaruhi perkembangan sistem akuntansi dan pelaporan keuangan di tingkat negara (Doupnik & Tsakumis, 2004).

Dalam konteks akuntansi, faktor budaya memiliki pengaruh terhadap pengembangan sistem akuntansi dan pelaporan keuangan [(Askary, 2006); (Doupnik & Tsakumis, 2004)]. Dari dasar dimensi budaya Hofstede, Gray mengidentifikasi empat klasifikasi nilai akuntansi untuk menentukan sub-budaya akuntansi (Chanchani & Willett, 2004) sebagai berikut:

Profesionalisme vs Kontrol Hukum

Professionalisme, dimana preferensi ditetapkan untuk masing-masing pertimbangan profesional terhadap preferensi untuk preskriptif persyaratan hukum dan kontrol hukum. (Gray, 1988) menemukan pertimbangan profesional dan self-regulation sebagai lawan dari peraturan hukum yang ketat. Konsep ini sangat penting dalam akuntansi, maka tugas seorang akuntan dalam praktek sehari-hari adalah untuk mengambil keputusan hukum dan etika. Ada kecenderungan penilaian profesional diamati dalam budaya individualistis dan penghindaran ketidakpastian yang lemah. Pertimbangan profesional lebih baik pada budaya dengan sedikit jarak dari kekuasaan sebagai kepatuhan hukum oleh otoritas yang lebih rendah. Kontrol hukum, sebaliknya, lebih penting dalam situasi hukum harus diikuti secara ketat tetapi mencegah pengembangan profesional akuntan (Gray, 1988).

Keseragaman vs Fleksibilitas

Klasifikasi Keseragaman, dimana keseragaman dipandang sebagai preferensi dalam menggunakan praktik akuntansi yang sama sebagai lawan praktik akuntansi yang fleksibel dalam beradaptasi sesuai dengan kebutuhan organisasi. Hal ini berkaitan dengan

preferensi untuk praktik akuntansi yang sama antar entitas dibandingkan dengan posisi lain di mana praktek-praktek yang berbeda lebih baik dalam melayani situasi tertentu (Gray, 1988). Keinginan untuk keseragaman mudah diidentifikasi dalam standar akuntansi FASB. Keseragaman adalah posisi yang sangat didukung dalam harmonisasi pelaporan keuangan internasional. Namun, fleksibilitas merupakan hal yang baik agar mampu mengadaptasi pelaporan internasional dengan dimensi budaya dari berbagai negara. Keseragaman menunjukkan budaya yang cenderung pada penghindaran ketidakpastian yang kuat untuk menghilangkan kemungkinan yang menciptakan perbedaan dengan menerapkan kebijakan akuntansi standar (Baydoun & Willett, 1995; Gray, 1988) Keseragaman juga disukai dalam masyarakat dengan jarak kekuasaan yang besar sebagai peraturan lebih mudah diterima (Gray, 1988).

Konservatisme vs Optimisme

Klasifikasi Konservatisme, dimana konservatisme dipandang sebagai preferensi untuk berhati-hati, menghindari ketidakpastian peristiwa masa depan yang bertentangan dengan pendekatan lebih optimis dalam pengambilan resiko. Pendekatan ini menunjukkan preferensi untuk berhati-hati pada pengukuran dalam hal masa depan yang pasti dibandingkan dengan optimisme dalam penalaran (Gray, 1988). Perspektif akuntansi konservatif mudah untuk memahami prinsip-prinsip seperti objektivitas, kepastian, keandalan dan praktek pemilihan biaya terkecil dan nilai pasar (Baydoun & Willett, 1995). Jika pikiran seorang akuntan cenderung lebih konservatif dibandingkan pikiran orang lain, maka juga menunjukkan pendekatan yang kuat untuk menghindari ketidakpastian.

Kerahasiaan vs Transparansi

Klasifikasi kerahasiaan adalah preferensi untuk mengungkapkan informasi keuangan secara hati-hati sebagai lawan dari lebih transparan, terbuka dan akuntabel. Hal ini berarti kecenderungan kerahasiaan dan pembatasan

informasi kepada publik. Hal ini menyebabkan akuntansi menjadi tetap tersembunyi dari kompetisi informasi. padahal saat ini lebih diperlukan transparansi dan akuntabilitas publik (Gray, 1988). Entitas dengan kerahasiaan atau transparansi dapat dipahami dalam pengungkapan laporan keuangan, seberapa banyak dan seberapa rinci penjelasan laporan keuangan (Baydoun & Willett, 1995). Budaya dengan tendensi kerahasiaan yang memiliki jarak kekuasaan yang besar, maka informasi disembunyikan karena memiliki jarak kekuasaan yang tidak seimbang.

Gray memperluas dimensi budaya Hofstede dengan klasifikasi nilai akuntansi Gray, yang didukung oleh penelitian empiris oleh berbagai peneliti, termasuk (Olimid & St. Calu, 2006) yang menemukan bukti di Rumania untuk tiga hipotesis Gray, dan Askari (2006) yang menegaskan efek budaya pada profesionalisme akuntansi dalam dua belas negara-negara berkembang, termasuk Iran, Bangladesh, Yordania, Oman and Qatar. Sudarwan (1996) menggunakan hubungan linear struktural untuk menguji validitas model Gray dan menemukan bahwa keempat klasifikasi nilai akuntansi yang dikonfirmasi oleh praktek akuntansi Indonesia dan Chanchani & Willett (2004) yang memberikan dukungan untuk nilai-nilai akuntansi keseragaman, profesionalisme dan kerahasiaan. Berikut adalah penelitian yang menjelaskan hubungan tersebut.

PENGARUH BUDAYA PADA AKUNTANSI

Ada beberapa literatur yang mencoba untuk memperluas atau memperbaiki kerangka Hofstede-Gray dalam memahami pengaruh budaya akuntansi (misalnya Baydoun & Willett, 1995; Salter & Niswander, 1995; Sim, 2010; J. Tsui & Windsor, 2001). Chanchani dan MacGregor (1999) telah meneliti literatur yang difokuskan pada konseptual dan teoritis masalah dari model Hofstede-Gray, sementara Douplik & Tsakumis (2004) menyelidiki literatur tentang pengujian empiris teori yang berkaitan budaya

keragaman global. Model Pengujian Douplik & Tsakumis (2004) berusaha untuk menentukan apakah kerangka (Gray, 1988) telah mengalami pengujian empiris yang memadai untuk membuktikan validitasnya, dan meringkas metodologi penelitian yang digunakan untuk menguji teori tersebut. Berikut ini adalah ringkasan penelitian yang memberikan bukti untuk tingkat negara dan pengujian variabel budaya terhadap akuntansi.

Eddie (1990) menguji empiris kerangka Gray dengan menguji keempat hipotesis. Metodologi penelitian untuk menguji dengan mengembangkan indeks nilai akuntansi untuk tiga belas negara-negara Asia-Pasifik dan kemudian mengkorelasikan dengan dimensi budaya Hofstede. Kemudian, tanda-tanda diprediksikan untuk mengkonfirmasi hubungan nilai akuntansi dengan dimensi budaya Hofstede. Namun, nilai akuntansi diukur dengan metode pengukuran tidak ketat dan tidak valid, sehingga temuan tersebut tidak diterima.

Salter & Niswander (1995) menggunakan analisis regresi untuk menguji hipotesis Gray mengacu pada dimensi budaya Hofstede sebagai variabel independen. Berdasarkan data dari dua puluh sembilan negara, Salter & Niswander (1995) menemukan bahwa model Gray (1988) memiliki kekuatan penjelas yang signifikan dalam hal praktik-praktik pelaporan keuangan diferensial, hal itu relatif lemah dalam menjelaskan struktur profesional dan peraturan berbasis budaya. Menurut hasil mereka, (Salter & Niswander, 1995) menemukan korelasi yang kuat dan positif antara penghindaran ketidakpastian dan profesionalisme yang menunjukkan bahwa semakin tinggi peringkat negara dalam hal penghindaran ketidakpastian, semakin besar kemungkinannya untuk mendapatkan peringkat lebih tinggi dalam profesionalisme. Kedua, keseragaman ditemukan secara signifikan berhubungan positif dengan penghindaran ketidakpastian dan secara signifikan berhubungan negatif dengan maskulinitas. Hasil ini menunjukkan bahwa konservatisme secara signifikan berhubungan

positif dengan penghindaran ketidakpastian dan secara signifikan berhubungan negatif dengan maskulinitas, menunjukkan bahwa semakin tinggi suatu peringkat negara dalam hal menghindari ketidakpastian dan peringkat lebih rendah dalam hal maskulinitas, kemungkinan besar mempunyai peringkat tinggi dalam konservatisme. Akhirnya, kerahasiaan ditemukan secara signifikan positif terkait dengan penghindaran ketidakpastian dan secara signifikan berhubungan negatif dengan individualisme.

Sudarwan and Forgy (1996) mengembangkan pengukuran nilai budaya dan tidak menggunakan nilai indeks Hofstede (1980). Metodologi penelitian mereka menggunakan pemodelan persamaan struktural untuk menguji hipotesis Gray terhadap studi longitudinal dari satu negara, Indonesia. Hasil penelitian menunjukkan hubungan positif yang signifikan antara *power distance* dan konservatisme dan keseragaman, menunjukkan bahwa perubahan *power distance* terkait dengan perubahan dalam konteks nilai-nilai akuntansi di Indonesia. Kedua, hasil penelitian mengungkapkan hubungan positif yang signifikan antara penghindaran ketidakpastian dan keseragaman dan penghindaran ketidakpastian dan konservatisme. Namun, penghindaran ketidakpastian secara signifikan berhubungan negatif dengan praktik akuntansi yang lebih rahasia. Individualisme ditemukan secara signifikan positif terkait dengan profesionalisme dan konservatisme dalam praktek akuntansi. Akhirnya, kerahasiaan ditemukan secara signifikan berhubungan negatif dengan individualisme, menunjukkan bahwa tingkat penurunan individualisme dikaitkan dengan kecenderungan peningkatan kerahasiaan praktik akuntansi di masyarakat Indonesia.

Zarzeski (1996) melihat pada tidak hanya budaya yang menjadi penentu praktik akuntansi, tetapi juga tuntutan pemilik internasional perusahaan. Hasil studinya memberikan bukti untuk teori Gray dari pengaruh budaya terhadap akuntansi. Secara khusus, Zarzeski (1996)

menemukan bahwa sifat rahasia dari budaya berkaitan dengan tingkat praktik pengungkapan akuntansi. Hasil penelitian juga menunjukkan bahwa dalam budaya yang lebih individualistis dan maskulin, serta penghindaran ketidakpastian yang rendah, maka perusahaan lebih cenderung untuk mengungkapkan tingkat informasi yang lebih tinggi. Dalam studinya, Zarzeski (1996) juga menemukan bukti bahwa perusahaan mengungkapkan secara berbeda dalam suatu negara tergantung pada tingkat internasionalitas perusahaan.

Wingate (1997) juga meneliti pengaruh budaya pada jumlah pengungkapan. Menggunakan data independen pada pengungkapan keuangan sebagai variabel dependen, dan nilai indeks Hofstede (1980) sebagai variabel independen untuk semua 39 negara, ia menemukan bahwa, bertentangan dengan hipotesis Gray (1988), *power distance* tidak secara signifikan terkait dengan pengungkapan. Dengan menggunakan data independen yang sama pada pengungkapan keuangan, Jaggi & Low (2000) melihat masalah budaya, pengungkapan akuntansi dan faktor lingkungan lain, sistem hukum, dengan menggunakan data dari tiga negara *code law* dan tiga negara *common law*. Untuk negara *common law* tidak ada variabel budaya yang signifikan. Untuk negara-negara *code law*, semua variabel budaya signifikan tetapi hanya satu dimensi kerahasiaan. Jaggi & Low (2000) menyimpulkan bahwa dimensi kerahasiaan tidak valid karena indeks budaya Hofstede mungkin sudah usang. Selain itu, karena indeks budaya Hofstede diperoleh hanya dari satu perusahaan, yaitu IBM, mereka mungkin tidak mencerminkan keragaman sikap dalam setiap 39 negara. Jaggi & Low (2000) yang menyatakan bahwa budaya tidak memiliki pengaruh pada tingkat pengungkapan setelah sistem hukum yang tetap. Namun, Hope (2003) membawa studi Jaggi & Low (2000) di semua 39 kabupaten untuk jangka waktu tiga tahun (1993-1995). Ia menggunakan sampel yang lebih besar dan mendapat hasil yang beragam.

Dari hasil penelitian tersebut, menunjukkan bahwa dalam budaya individualistis, maskulin, serta penghindaran ketidakpastian akan mempengaruhi perusahaan untuk mengungkapkan tingkat informasi yang lebih tinggi. Perusahaan mengungkapkan secara berbeda dalam suatu negara tergantung pada tingkat internasionalitas perusahaan yang dipengaruhi dimensi budaya dalam suatu negara. Hasil penelitian yang lain ternyata *power distance* tidak berpengaruh terhadap jumlah pengungkapan informasi yang harus disajikan. Hal ini dapat disimpulkan bahwa budaya ada yang mempengaruhi praktik akuntansi, tetapi juga ada yang tidak mempengaruhi. Hal ini disebabkan karena adanya standar akuntansi yang sudah baku.

PENGARUH BUDAYA PADA AUDITING

Beberapa studi telah dilakukan tentang bagaimana budaya dapat mempengaruhi prosedur audit, terutama selama tahap perencanaan, di mana auditor independen dapat menggunakan penilaian yang lebih profesional. Cohen et al (1995) menjelaskan bahwa aktivitas merger meningkat di antara perusahaan-perusahaan publik dan perluasan perusahaan CPA telah menciptakan kebutuhan bagi perusahaan CPA global untuk mempertimbangkan dampak dari keragaman budaya internasional dalam proses pengambilan keputusan dan sensitivitas etis karyawan.

Penilaian dan keputusan auditor yang membentuk kerangka pengorganisasian terinspirasi oleh Bik (2010). Bik (2010) mengidentifikasi perbedaan lintas budaya dalam penilaian, keputusan, dan perilaku auditor menurut 35 Audit manajer dan mitra di salah satu perusahaan akuntansi internasional. Penilaian auditor dan keputusan diidentifikasi oleh beberapa narasumber termasuk penilaian probabilitas, penilaian risiko, dan etika judgment.

Dalam rangka membuat laporan yang dapat diandalkan, audit harus berdiri dan berhati-hati untuk menghindari segala bentuk konflik kepentingan dengan tekanan eksternal atau

internal yang berada di mana budaya memiliki jarak kekuasaan yang sangat jauh, maka proses audit berada di bawah tekanan dari kekuatan atau kekayaan klien yang diaudit. Meskipun standar akuntansi memerlukan praktek penilaian profesional, auditor berkewajiban untuk menjaga hubungan baik dengan otoritas yang lebih tinggi daripada menghormati aturan profesional. Akibatnya auditor dalam budaya jarak kekuasaan yang jauh harus membangun hubungan mereka pada keyakinan yang berbeda dengan di negara-negara dengan jarak kekuasaan yang lebih rendah dan perbedaan budaya harus dipertimbangkan oleh pengguna laporan keuangan (Cohen, et al., 1995).

Chan et al (2003) menguji dampak dari dimensi budaya yang berbeda pada kesalahan akuntansi yang terdeteksi oleh auditor. Berdasarkan kesalahan akuntansi yang terdeteksi di 80 perusahaan asing dari budaya yang berbeda beroperasi di Cina, maka terdapat pengaruh langsung dari dimensi budaya, jarak kekuasaan dan individualisme, terhadap besarnya kesalahan akuntansi. Pendapat audit harus memberikan keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material. Karena budaya memiliki dampak yang signifikan terhadap kemungkinan kesalahan karena lokasi dalam entitas laporan keuangan. Penelitian telah menunjukkan bahwa kesalahan akuntansi dipengaruhi oleh jarak kekuasaan dan dimensi individualisme versus kolektivisme (Chan, et al., 2003). Dalam masyarakat dengan jarak kekuasaan yang besar antara budaya dan kekuasaan cenderung terpusat, maka beresiko lebih tinggi untuk salah saji material. Jika auditor tidak kompeten, maka kemungkinan kesalahan implementasi, pertimbangan profesional dan klasifikasi meningkat. Sedangkan pada masyarakat dengan jarak kekuasaan yang rendah atau terdesentralisasi, maka kemungkinan salah saji material dalam budaya tersebut adalah rendah (Chan, et al., 2003).

Dalam masyarakat individualis, orang bertindak dalam kepentingan mereka sendiri dan berusaha untuk meningkatkan kinerja dengan

biaya berapapun. Hal ini menyebabkan staf lebih tinggi menciptakan lebih banyak peluang untuk salah saji material dan meningkatkan kemauan dan keinginan untuk memanipulasi nilai-nilai masyarakat keuangan dalam mendukung citra publik yang lebih baik. Individu dalam budaya ini, memutuskan berapapun biaya untuk memenuhi setiap permintaan pengguna tanpa khawatir tentang kesalahan tersebut. Sebaliknya, entitas yang beroperasi di budaya kolektivistis, mengutamakan kepentingan kelompok dan mempunyai tujuan di atas tujuan personal (Chan, et al., 2003). Dalam budaya individualistis ditemukan bahwa kesalahan piutang dan hutang yang cenderung dimanipulasi. Penelitian lain menunjukkan bahwa unit ekonomi yang beroperasi AS di bawah budaya jara kekuasaan dan individualisme, memiliki salah saji yang kurang material dalam pernyataan mereka (Chan, et al., 2003).

Pengaruh Budaya Terhadap Keputusan Etis Auditor

Hughes et al. (2009) menemukan bahwa karakteristik budaya tampaknya mempengaruhi kemampuan auditor yang baru lulus untuk melakukan tinjauan prosedur analitis yang memerlukan perubahan prediksi di akun neraca. Ge dan Thomas (2008) mencatat bahwa mahasiswa akuntansi Kanada yang paling sering menggunakan faktor etika dan membuat keputusan etis selama audit daripada mahasiswa akuntansi Cina. Menurut Tsui (1996) menyatakan perbedaan budaya tampaknya mempengaruhi tingkat penalaran etis antar auditor. Cohen, et al. (1995) melakukan penelitian terhadap auditor di Amerika Latin, Jepang, dan Amerika Serikat, yang menunjukkan bahwa budaya terkait dengan evaluasi etis dari subjek yang diteliti dan kemungkinan bahwa mereka atau rekan-rekan mereka melakukan tugas audit dengan pertimbangan etis. Dari hasil penelitian ini, menunjukkan bahwa dalam pengambilan keputusan etis, faktor budaya perlu dipertimbangkan oleh auditor.

Pengaruh Budaya Terhadap Penilaian Risiko Audit

Dalam audit, penilaian risiko dapat merujuk kepada berbagai jenis risiko seperti risiko salah saji material, pengendalian risiko, risiko yang melekat, risiko audit, risiko bisnis, risiko keterlibatan, dan risiko penipuan. Buku teks audit sering mendefinisikan risiko dalam hal probabilitas dari suatu peristiwa. Louwers et al. (2013) mendefinisikan risiko kontrol sebagai probabilitas bahwa kegiatan pengendalian internal klien akan gagal untuk mencegah atau mendeteksi salah saji. Demikian pula, para peneliti Audit sering mengoperasionalkan atau mendiskusikan risiko dalam hal probabilitas. Piercey (2011) mengoperasionalkan risiko material salah saji sebagai probabilitas bahwa manajemen secara material kelebihan asetnya. Budescu, Peecher, dan Solomon (2012) mengoperasionalkan risiko audit sebagai probabilitas harapan auditor berbeda secara material dari nilai sebenarnya. Karena penilaian risiko dan probabilitas penilaian berkaitan dengan penelitian audit, maka dalam artikel ini digabungkan dalam satu kategori.

Dalam literatur audit telah diidentifikasi penelitian budaya sebagai variabel independen dan beberapa variasi risiko atau penilaian probabilitas sebagai variabel dependen. Terdapat lima studi (Chen, Huang, & Barnes, 2007; Hughes, et al., 2009; O'Donnell & Prather-Kinsey, 2010; Patel & Psaros, 2000; Sim, 2010) yang menemukan perbedaan lintas budaya dalam penilaian probabilitas risiko, sementara penelitian (Yamamura, Frakes, Sanders, & Ahn, 1996) tidak menemukan perbedaan. Uraian di bawah ini akan memfokuskan pada penjelasan untuk lima penelitian serta diskusi tentang metodologi penelitian yang digunakan.

Penelitian yang menemukan perbedaan yang signifikan antara budaya dan penilaian auditor adalah Chen, et al. (2007); Hughes et al. (2009); dan Sim (2010) dengan menggunakan nilai budaya Hofstede (1980). Hughes et al. (2009) menemukan bahwa penghindaran ketidakpastian

yang tinggi siswa Meksiko menilai risiko salah saji material yang lebih tinggi daripada penghindaran ketidakpastian yang rendah Siswa AS. Sim (2010) menemukan bahwa risiko tingkat pengendalian pada kolektivis di Taiwan lebih rendah dari individualis mahasiswa di Australia. Chen, et al. (2007) menemukan bahwa penghindaran ketidakpastian yang tinggi, maka auditor Taiwan menilai risiko kontrol lebih tinggi dari penghindaran ketidakpastian yang rendah pada auditor di Singapura. Berbeda dengan sifat terkait penjelasan yang diberikan dalam tiga studi di atas, Patel & Psaros (2000) dan O ' Donnell dan Prather-Kinsey (2010) menyatakan bahwa perbedaan yang signifikan dalam penilaian risiko auditor kemungkinan besar berasal dari faktor lingkungan. Hasil yang diperoleh oleh Sim (2010) juga menyiratkan bahwa laporan auditor pada pengendalian internal harus menyadari bahwa budaya nasional merupakan faktor penting yang harus dipertimbangkan oleh auditor dalam penilaian risiko pengendalian. Penipuan dan budaya menurut Robertson et al. (2004), orang-orang dengan latar belakang budaya yang berbeda memiliki pendapat yang berbeda tentang bagaimana untuk menangani penipuan.

Davis dan Ruhe (2003) menemukan bahwa dimensi kolektivisme dan jarak kekuasaan terkait dengan korupsi. Profil budaya dari negara yang korup dikaitkan dengan tingka jarak kekuasaan yang tinggi dan penghindaran ketidakpastian yang tinggi. Getz et al. (2001) menyatakan bahwa negara dengan penolakan yang tinggi penghindaran ketidakpastian dan negara dengan jarak kekuasaan besar tampaknya positif terkait dengan korupsi. Para penulis juga menyarankan bahwa korupsi tidak konsisten dengan budaya yang berorientasi jangka panjang. Penggelapan pajak merupakan hal lain yang terjadi mungkin dianggap sebagai penipuan. Sanyal dan Guvenli (2009) menemukan bahwa perusahaan yang beroperasi di negara-negara dengan tingkat tinggi individualisme dan dengan visi jangka panjang cenderung terlibat dalam pembayaran suap.

Pengaruh Budaya Terhadap Keputusan Berisiko

Konsep penilaian probabilitas oleh beberapa peneliti terkemuka hanya mencerminkan keyakinan pembuat keputusan (Huurne & Gutteling, 2008). Perbedaan antara penilaian risiko dan keputusan risiko adalah penting karena perusahaan berusaha untuk melemahkan perbedaan budaya yang berpotensi mempengaruhi penilaian dan keputusan risiko. Konsep keputusan risiko sebagai keputusan yang diakibatkan dari penilaian risiko dan preferensi risiko (yaitu, menghindari risiko, risiko-netral, atau risiko-mencari). Penelitian menunjukkan bahwa perbedaan lintas budaya dalam sikap risiko (Slovic, 2000) sering ditentukan oleh reaksi emosional untuk opsi pilihan berisiko (Loewenstein, E. U. Weber, & Welch, 2001). Akibatnya, variasi lintas budaya dalam keputusan risiko dapat berasal dari perbedaan dalam penilaian risiko individu, sikap risiko, atau respons emosional terhadap risiko. Sebuah keputusan risiko merupakan keputusan seorang auditor karena kecukupan bukti audit. Jika terlalu sedikit bukti meningkatkan risiko audit, dan terlalu banyak bukti dapat mengancam profitabilitas. Dalam penelitian risiko, Huurne dan Gutteling (2008) menunjukkan bahwa sejauh mana individu mencari informasi tidak tergantung pada keyakinan tentang kecukupan bukti yang diberikan, tetapi lebih pada tanggapan emosi terhadap risiko yang terkait dengan bukti yang tidak memadai. Auditor dari dua budaya yang berbeda mungkin memiliki penilaian risiko yang sama tentang mengumpulkan lebih banyak bukti, namun, karena sikap risiko atau reaksi emosional terhadap risiko berbeda, keputusan tentang kapan untuk menghentikan untuk mengumpulkan bukti-bukti juga berbeda.

Dalam literatur audit, artikel ini mengidentifikasi studi keputusan risiko yang menyatakan terdapat hubungan yang signifikan antara budaya dan keputusan berisiko. Yamamura, et al. (1996) membandingkan jumlah prosedur audit Jepang dan auditor AS dengan

mempertimbangkan risiko dalam kasus audit. Auditor AS yang memilih prosedur audit secara signifikan lebih tinggi, menunjukkan bahwa auditor AS lebih mempertimbangkan risiko yang merugikan. Demikian pula, Arnold, Bernardi, dan Neidermeyer (2001) menemukan bahwa auditor AS yang menilai tingkat materialitas yang rendah, lebih berisiko merugikan dari auditor di Denmark, Irlandia, Italia, Spanyol, Swedia, Inggris, dan Belanda. Gul & Tsui (1993) menemukan, bahwa auditor Hong Kong, diduga memiliki kecemasan yang rendah tentang kehilangan klien, lebih cenderung mengeluarkan pendapat tidak wajar dibandingkan dengan auditor Australia. Semua penulis menjelaskan hubungan antara budaya dan keputusan risiko dengan mengacu ciri-ciri individu yang diukur dengan Hofstede (1980).

BUDAYA PADA PRAKTIK AKUNTANSI INTERNASIONAL

Harmonisasi akuntansi internasional dan pelaporan keuangan, menegaskan bahwa keseragaman akan meningkatkan konsistensi dan komparabilitas laporan keuangan. Hal ini akan memungkinkan investor untuk menilai laporan keuangan dengan cara yang sama terlepas dari mana laporan yang dihasilkan. Akibatnya investor akan membuat keputusan ekonomi yang lebih baik dan ekonomi akan berkembang (Zarzeski, 1996). Adopsi standar internasional di seluruh dunia adalah langkah menuju tujuan ekonomi tersebut. Budaya mempengaruhi cara individu melihat standar akuntansi dan pelaporan keuangan yang harus mereka patuhi. Sebagian akuntan berasal dari budaya yang berbeda, mereka menginterpretasikan dan menerapkan standar tersebut dengan cara yang berbeda. Muller menyimpulkan bahwa akuntansi harus menanggapi kebutuhan masyarakat yang berubah dan harus mencerminkan kondisi politik, hukum dan sosial ekonomi, negara yang dikembangkan (Oluku & Ojeka, 2011).

Pada tingkat mikro, budaya telah terbukti mempengaruhi perilaku pengambilan risiko

individu. Breuer et al. (2011) menemukan individualisme yang terkait dengan terlalu percaya memiliki efek signifikan positif pada pengambilan risiko keuangan individu dan keputusan untuk memiliki saham. Tse et al. (1988) menunjukkan bahwa budaya telah diprediksi mempunyai efek yang signifikan pada pengambilan keputusan eksekutif. Graham et al. (2010), menggunakan data survei di AS, juga menunjukkan bahwa para CEO juga terpengaruh terhadap efek budaya. Mereka menemukan bahwa pengambilan keputusan CEO sangat dipengaruhi oleh nilai-nilai budaya seperti penghindaran ketidakpastian.

Pada tingkat makro, budaya telah dikaitkan dengan tata kelola perusahaan, perlindungan investor, hak kreditur, perlindungan kebangkrutan, efisiensi peradilan, transparansi akuntansi, dan korupsi. Doidge et al. (2007) menemukan bahwa perbedaan lintas budaya menjelaskan lebih dari varians dalam tata kelola perusahaan dari karakteristik perusahaan diamati. Hope (2003) menunjukkan bukti bahwa asal hukum dan budaya (seperti yang ditunjukkan oleh Hofstede) penting dalam menjelaskan pengungkapan praktek perusahaan dan perlindungan investor. Bahkan, ia menemukan bahwa meskipun asal hukum adalah penentu utama dari tingkat pengungkapan, hal tersebut menurun dengan lingkungan informasi kekayaan perusahaan, sementara budaya masih tetap menjadi penentu yang signifikan. Licht et al. (2005) menemukan bahwa norma-norma sosial berkorelasi kuat dengan individualisme yang tinggi dan jarak kekuasaan rendah. Stulz et al. (2003) menemukan bahwa warisan budaya, yang ditunjukkan oleh agama dan bahasa, memprediksi variasi *cross-sectional* dalam hak-hak kreditur lebih baik dari keterbukaan perdagangan negara, pembangunan ekonomi, hukum asal, atau bahasa. Penelitian lain menemukan bahwa budaya memprediksi efisiensi peradilan dan transparansi sistem akuntansi. Radenbaugh et al. (2006) menemukan bahwa negara-negara di cluster Anglo memiliki sistem akuntansi yang lebih transparan dan

kurang konservatif dibandingkan Jerman atau sistem akuntansi Latin. Beraho et al. (2010) menunjukkan bahwa variabel lintas budaya memiliki pengaruh langsung pada kecenderungan untuk mengajukan kebangkrutan dan hukum kepailitan. Terakhir, Getz dan Volkema (2001) dan Robertson dan Watson (2004) menghubungkan perbedaan budaya ke tingkat korupsi.

Selain itu, penelitian terbaru juga telah mengkaitkan variabel budaya untuk pembangunan ekonomi dan pasar. Guiso et al. (2006) menemukan bahwa dampak budaya nasional mempengaruhi tingkat tabungan nasional dan redistribusi pendapatan. Kwok dan Tadesse (2006) menemukan bahwa budaya menjelaskan variasi lintas negara dalam sistem keuangan, dengan negara-negara penghindaran ketidakpastian yang tinggi didominasi oleh sistem keuangan berbasis bank, bukan oleh pasar saham. Kirca et al. (2009) menunjukkan bahwa dampak pelaksanaan praktik budaya nasional berorientasi pasar dan internalisasi nilai-nilai dan norma-norma yang berorientasi pasar (yaitu, inovasi, fleksibilitas, keterbukaan komunikasi internal, kecepatan, penekanan kualitas, penekanan kompetensi, kerjasama antar-fungsional, dan tanggung jawab). Lee dan Peterson (2000) menunjukkan bahwa hanya negara-negara dengan kecenderungan budaya tertentu (misalnya, negara-negara yang menekankan individualisme) cenderung menimbulkan orientasi kewirausahaan yang kuat, maka lebih memiliki kewirausahaan dan daya saing global. Di sisi lain, Pryor (2005) berpendapat bahwa variabel budaya tampaknya tidak terkait dengan tingkat pembangunan ekonomi dan tidak berguna dalam memahami pertumbuhan ekonomi atau perbedaan tingkat kinerja ekonomi di negara-negara. Selain itu, Herger et al. (2008) juga berpendapat bahwa keyakinan budaya tampaknya tidak mendukung atau menghambat perkembangan keuangan. Bukti menunjukkan bahwa kebudayaan nasional mungkin hanya secara tidak langsung mempengaruhi perkembangan ekonomi dan pasar melalui dampaknya pada konteks hukum dan kelembagaan.

Laev-Gardar Lewné (2009) menunjukkan bahwa pengambilan risiko oleh bank bervariasi positif dengan kekuatan komparatif pemegang saham dalam masing-masing bank. Selain itu, mereka menunjukkan bahwa hubungan antara bank yang mengambil risiko dan regulasi modal, mekanisme asuransi deposito, dan aktivitas bank pembatasan, sangat bergantung pada struktur kepemilikan bank. Claessens et al. (2000) menunjukkan bahwa perusahaan-perusahaan di negara hukum umum dan sistem keuangan berbasis pasar memiliki pola pembiayaan yang berisiko kecil, dan perlindungan yang lebih kuat dari hak ekuitas dan kreditur juga lebih berhubungan dengan risiko keuangan. Secara keseluruhan, sementara literatur relatif kecil, kebudayaan nasional telah secara tidak langsung terkait dengan pengambilan risiko keputusan perusahaan dalam studi formal, meskipun sebagian besar dari mereka hanya menganalisis sektor perbankan.

Budaya juga telah langsung terkait dengan pengambil risiko perusahaan, meskipun kebanyakan studi telah difokuskan pada keuangan atau sektor manufaktur secara terpisah. Kanagaretnam et al. (2011) menunjukkan bahwa bank-bank di masyarakat menghindari ketidakpastian yang tinggi cenderung untuk mengambil risiko yang lebih kecil, sedangkan bank-bank di masyarakat individualisme tinggi mengambil lebih banyak risiko. Namun, mereka tidak mengontrol variabel kelembagaan seperti tata kelola perusahaan, perlindungan kebangkrutan, efisiensi peradilan, transparansi, dan korupsi, yang telah terbukti dipengaruhi oleh norma-norma budaya nasional dan dapat mempengaruhi perusahaan dalam mengambil risiko. Griffin et al. (2012) mempelajari dampak budaya pada perusahaan di sektor manufaktur pada periode 1997-2006. Mereka menunjukkan bahwa individualisme memiliki efek langsung yang positif dan signifikan, sedangkan penghindaran ketidakpastian memiliki efek langsung yang negatif dan signifikan terhadap perusahaan dalam mengambil risiko. Norma-norma budaya tetap penting dalam menentukan perilaku pengambilan risiko perusahaan bahkan

setelah memperhitungkan dampaknya terhadap lingkungan kelembagaan, ekonomi dan industri.

SIMPULAN DAN REKOMENDASI PENELITIAN SELANJUTNYA

Artikel ini telah memberikan bukti empiris untuk menerapkan Model Hofstede-Gray yang menunjukkan hubungan nilai sosial dan nilai akuntansi. Bukti-bukti dalam penelitian ini juga menjelaskan dimensi budaya pada tingkat individu dan tingkat negara. Variabel budaya Hofstede cukup stabil dalam menjelaskan faktor yang mempengaruhi praktik akuntansi dan auditing pada skala nasional maupun internasional. Ketika faktor budaya berubah, mereka cenderung melakukannya secara bersamaan dalam menanggapi faktor global.

Bukti menunjukkan bahwa budaya tetap menjadi penentu penting dari keputusan pengambilan risiko, penilaian probabilitas risiko dan pengambilan keputusan etis pada perusahaan akuntan public. Dalam masyarakat yang menolak ketidakpastian, individualism yang rendah dan jarak kekuasaan yang tinggi akan cenderung mengambil keputusan risiko rendah. Budaya berinteraksi dengan berbagai kekuatan sosial, politik dan ekonomi untuk menghasilkan hasil yang sangat berbeda dan spesifik. Bukti-bukti juga menunjukkan bahwa hasil tidak hanya untuk perusahaan domestic, tetapi juga mempengaruhi praktik akuntansi pada perusahaan asing yang kemungkinan besar ditentukan oleh norma-norma budaya dari masyarakat mereka berasal.

Reviu literatur ini menangkap pengetahuan saat ini dalam penelitian pengaruh budaya menggunakan kerangka yang menghubungkan nilai sosial dengan yang penilaian akuntansi dan

keputusan auditor yang dipengaruhi oleh perbedaan lintas-budaya. Artikel ini menawarkan saran metodologis untuk studi masa depan yang menyeluruh untuk menggeser pendekatan teoritis ke pendekatan konstruksionis lebih dapat dioperasionalkan dan dinamis. Hal ini disebabkan reviu metodologi yang dilakukan tidak detail, sehingga dapat dikembangkan untuk perbaikan penelitian sebelumnya. Peluang dalam penelitian budaya dapat meningkatkan penilaian auditor dan kualitas audit.

Implikasi penelitian ini adalah bahwa aspek budaya dalam akuntansi dapat mempengaruhi peran atau hasil dari interaksi antara informasi akuntansi dengan perilaku penyaji laporan keuangan dan auditor. Dengan perkataan lain, berkaitan dengan hubungan antara perilaku manusia dan sistem akuntansi baik dalam bidang akuntansi keuangan, auditing maupun akuntansi manajemen. Oleh karena itu, penting memasukkan pemahaman budaya dalam pengajaran akuntansi dan auditing.

Penelitian juga memberikan beberapa rekomendasi tentang beberapa riset yang relevan di masa yang akan datang, misalnya dalam proses pengusulan anggaran dengan memperhatikan budaya kolektivistis dan individualis. Penelitian tentang pengungkapan kesalahan yang terjadi di organisasi atau pengambilan keputusan etis akuntan internal, dengan pertimbangan budaya. Salah satunya adalah bahwa kemungkinan budaya kolektivistis mempengaruhi perilaku pro sosial, meskipun sebenarnya perilaku tersebut merugikan organisasi. Penelitian tentang pengaruh budaya pada kinerja organisasi dengan melihat perbandingan antara perusahaan multinasional dan lokal.

DAFTAR PUSTAKA

Arnold, D. F., Bernardi, R. A., & Neidermeyer, P. E. (2001), The association between European materiality estimates and client integrity, national culture, and litigation, *The International Journal of Accounting* 36, 459-483.

Arnold, D. F., R. A. Bernardi., P. E. Neidermeyer., & Schmee, J. (2007), The effect of country and culture on perceptions of appropriate ethical actions prescribed by codes of conduct: A western European perspective among accountants, *Journal of Business Ethics* 70(4), 327-340.

- Askary, S. (2006), Accounting Professionalism: A Cultural Perspective of Developing Countries. *Managerial Auditing Journal* 21(1), 102-111.
- Avery, A. E., Baradwaj, B. G., & Singer, D. D. (2008), An Examination of Hofstede's Cultural Factors in Explanation of Differences in Citibank International Retail Banking Web Sites, *Journal of Business & Economic Studies*, 14(2), 73-90.
- Baydoun, N., & Willett, R. (1995), Cultural relevance of western accounting systems to developing countries, *Abacus*, Vol. 31(1), 67-92.
- Beraho, Enoch K., & Elisu, R. (2010), Influence of Country Culture on Bankruptcy and Insolvency Legal Reform Management, *International Journal of Management and Information Systems*, 14(2), 39-49.
- Bernardi, R. A., & Guptill, S. T. (2008), Social desirability response bias, gender, and factors influencing organizational commitment: An international study, *Journal of Business Ethics*, 81, 797-809.
- Bik, O. P. G. (2010), *The Behavior of Assurance Professionals-A Cross-Cultural Perspective*, Delft, The Netherlands: Eburon Vitgeveris.
- Breuer, Wolfgang, Riesener, Michael, Salzmann, & Juliane, A. (2011), Risk Aversion vs. Individualism: What Drives Risk Taking in Household Finance? , from <http://ssrn.com/abstract=1956777>
- Budescu, D. V., Peecher, M. E., & Solomon, I. (2012), The joint influence of the extent and nature of audit evidence, materiality thresholds, and misstatement type on achieved audit risk, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 31(2), 19-41.
- Chan, K. H., Lin, K. Z., & Mo, P. L. L. (2003), An empirical study on the impact of culture on audit detected accounting errors, *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 22(2), 281-295.
- Chanchani, S., & Maloney P. A. (1999), A synthesis of cultural studies in accounting, *Journal of Accounting Literature*, Vol. 18, 1-30.
- Chanchani, S., & Willett, R. (2004), 'An Empirical Assessment of Gray's Accounting Value Constructs', *The International Journal of Accounting* 39(2), 125-154.
- Chen, H. J., Huang, S. Y., & Barnes, F. B. (2007), A cross-cultural study of auditors' risk assessment in emerging capital markets, *The Journal of Applied Management and Entrepreneurship* 12(2), 61-74.
- Claessens, Stijn, Djankov, Simeon, Nenova, & Tatiana (2000), *Corporate Risk Around the World* Washington, DC: World Bank, Financial Sector Vice Presidency, Financial Sector Strategy and Policy Group.
- Cohen, J. R., Pant, L. W., & Sharp, D. J. (1993), A validation and extension of a multidimensional ethics scale, *Journal of Business Ethics*, 12(1), 13-26. doi: 10.1007/BF01845782
- Cohen, J. R., Pant, L. W., & Sharp, D. J. (1995), An exploratory examination of international differences in auditor's ethical perceptions, *Behavioral Research in Accounting*. 7, 33-64.
- Cohen, J. R., & Sharp, L. W. P. D. J. (2001), An examination of differences in ethical decision-making between Canadian business students and accounting professionals, *Journal of Business Ethics*, 30(4), 319-337.
- Curtis, M. B., Conover, T. L., & Chui, L. C. (2012), A Cross-Cultural Study of the Influence of Country of Origin, Justice, Power Distance, and Gender on Ethical Decision Making, *Journal of International Accounting Research*, 11(1), 5-34.
- Curtis, M. B., & Taylor, E. Z. (2009), Whistleblowing in public accounting: Influence of identity disclosure, situational context and personal characteristics, *Accounting and the Public Interest*, 9, 191-220.

- Davis, J., & Ruhe, J. (2003), Perceptions of country corruption: Antecedents and outcomes, *Journal of Business Ethics*, 43(4), 275-288.
- Doidge, C., G. , Karolyi, A., & Stulz, R. M. (2007), Why do countries matter so much for corporate governance? *Journal of Financial Economics*, 86, 1-39.
- Doupnik, T. S., & Tsakumis, G. T. (2004), A Critical Review of the Tests of Gray's Theory of Cultural Relevance and Suggestions for Future Research *Journal of Accounting Literature*, Vol. 23, 1-30.
- Dunn, P., & Shome, A. (2009), Cultural crossvergence and social desirability bias: Ethical evaluations by Chinese and Canadian business students, *Journal of Business Ethics*, 85, 527-543.
- Eddie, I. A. (1990), Asia Pacific cultural values and accounting systems. *Asia Pacific International Management Forum*, Vol. 16, 22-30.
- Ge, L., & Thomas, S. (2008), A cross-cultural comparison of the deliberative reasoning of Canadian and Chinese accounting students, *Journal of Business Ethics* 82(1), 189-211.
- Getz, Kathleen A., & Volkema, R. J. (2001), Culture, Perceived Corruption, and Economics, A Model of Predictors and Outcomes. *Business and Society*, 40(1), 7-30.
- Goodwin, J., & Goodwin, D. (1999), Ethical judgments across cultures: A comparison between business students from Malaysia and New Zealand, *Journal of Business Ethics*, 18(267-281).
- Graham, R. J., Harvey, R. C., Puri, & Manju (2010), Managerial Attitudes and Corporate Actions, from <http://ssrn.com/abstract=1432641>
- Gray, S. J. (1988), Towards a theory of cultural influence on the development of accounting systems internationally, *Abacus*, Vol. 24, 1-15.
- Griffin, W. D., Li, Kai, Yue, Heng, . . . Longkai (2012), How Does Culture Influence Corporate Risk-Taking? , from <http://ssrn.com/abstract=2021550>.
- Guiso, Luigi, Sapienza, P., & Zingales, L. (2006), Does Culture Affect Economic Outcomes? *Journal of Economic Perspectives*, AEA, 20(2), 23-48.
- Gul, F. A., & Tsui, J. S. L. (1993), A comparative study of auditors' attitudes to uncertainty qualifications: An empirical test of the strong versus weak uncertainty avoidance hypothesis, *The International Journal of Accounting*, 28 (4), 356-364.
- Hergert, Nils, Hodler, R., & Lobsiger, M. (2008), What Determines Financial Development? Culture, Institutions or Trade, *Review of World Economics (Weltwirtschaftliches Archiv)*, Springer, 144(3), 558-587.
- Hofstede, G. (1980), *Culture's consequences: International differences in work-related values*, London: Sage Publications.
- Hofstede, G. (1983), The cultural relatively of organizational practices and theories, *Journal of International Business Studies*(Fall), 75-89.
- Hofstede, G. (2001), *Culture's Consequences* (2nd ed.), Thousand Oaks, CA: Sage Publications.
- Hope, O. K. (2003), Firm-level disclosures and the relative roles of culture and legal origin, *Journal of International Financial Management & Accounting*, Vol. 14, 218-248.
- Hughes, S. B., J. F. Sander., S. D. Higgs., & Cullinan., C. P. (2009), The impact of cultural environment on entry-level auditors' abilities to perform analytical procedures, *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation* 18(1), 29-43.
- Hurne, E. T., & Gutteling, J. (2008), Information needs and risk perception as predictors of risk information seeking, *Journal of Risk Research*, 11(7), 847-862.

- Jaggi, B., & Low, P. Y. (2000), Impact of culture, market forces, and legal system on financial disclosures, *The International Journal of Accounting*, Vol. 35, 495-519.
- Jenkins, E. K., & Calegari, M. F. (2010), Moving toward a culturally diverse accounting profession, *Academy of Educational Leadership Journal* 14(3), 121-131.
- Kanagaretnam, K., Lim, C. Y., & Lobo, G. J. (2011), Effects of national culture on earnings quality of banks, *Journal of International Business Studies* 42(6), 853–874.
- Kirca, A. H., Cavusgil, S. T., & Hult, G. T. M. (2009), The Effects of National Culture on Market Orientation: Conceptual Framework and Research Propositions, *International Business Review*, 18(2), 111-118.
- Kwok, Chuck C. Y., & Tadesse, S. (2006), National Culture and Financial Systems, *Journal of International Business Studies* 37, 227-247.
- Laeven, Luc, & Levine, R. (2009), Bank Governance, Regulation and Risk Taking, *Journal of Financial Economics*, 93, 259-275.
- Lee, S. M., & Peterson, S. J. (2000), Culture, Entrepreneurial Orientation, and Global Competitiveness, *Journal of World Business* 35(4), 401-416. 433.
- Licht, Amir N., Goldschmidt, C., & Shalom H. Schwartz (2005), Culture, Law, and Corporate Governance, *International Review of Law and Economics*, 25, 229-255.
- Loewenstein, G. F., E. U. Weber, C. K. H., & Welch, N. (2001). Risk as feelings. *Psychological Bulletin*, 127(2), 267-286.
- Louwers, T. J., R. J. Ramsay, D. H. Sinason, J. R. Strawser, and J. C. Thibodeau (2013), *Auditing & Assurance Services*, New York, NY: McGraw-Hill/Irwin.
- McFarlin, D. B., & Sweeney, P. D. (2006), *International Management: Strategic Opportunities and Cultural Challenges* (3rd ed.), New York: Houghton Mifflin.
- Nobes, C. G. (1998), Toward a general model of the reasons for international differences in financial reporting, *Abacus*, 34(2), 162–187.
- O'Donnell, E., & Prather-Kinsey, J. (2010), Nationality and differences in auditor risk assessment: A research note with experimental evidence, *Accounting, Organizations and Society* 35(5), 558-564.
- Olimid, L., & St. Calu, D. A. (2006), *An Empirical Study of the Accounting Values Shared by Romanian Accountants Aiming to Become Private Practitioners*. Working paper, Bucharest Academy of Economic Studies.
- Oluku, M. D., & Ojeka, S. (2011), The challenge of culture to international financial reporting standards convergence, *Interdisciplinary Journal of Contemporary Research in Business*, 2(12), 914-925.
- Orr, L. M., & Hauser, W. J. (2008), A Re-inquiry of Hofstede's Cultural Dimensions: A Call for 21st Century Cross-Cultural Research, *The Marketing Management Journal*, 18(2), 1-19.
- Park, H., Blenkinsopp, J., Kemal Oktem, M., & Omurgonulsen, U. (2008), Cultural orientation and attitudes toward different forms of whistleblowing: a comparison of South Korea, Turkey, and the U.K, *Journal of Business Ethics*, 82(4), 929-939. doi: 10.1007/s10551-007-9603-1
- Patel, C., Harrison, G. L., & McKinnon, J. L. (2002), Cultural influences on judgments of professional accountants in auditor-client conflict resolution, *Journal of International Financial Management & Accounting* 13(1), 1-31.
- Patel, C., & Psaros, J. (2000), Perceptions of external auditors' independence: Some cross-cultural evidence, *British Accounting Review* 32, 311-338.
- Piercey, M. D. (2011), Documentation requirements and quantified versus qualitative audit risk assessments, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 30 (4), 223-248.

- Pryor, F. L. (2005), National Values and Economic Growth, *American Journal of Economics and Sociology*, 64, 451-483.
- Radebaugh, L., Gray, S., & Black, E. (2006), *International Accounting and Multinational Enterprises* (6th ed.), Hoboken, NJ: John Wiley and Sons.
- Robertson, Christopher J., & Watson, A. (2004), Corruption and Change: The Impact of Foreign Direct Investment, *Strategic Management Journal*, 25, 385-396.
- Salter, S. B., & Niswander, F. (1995), Cultural influence on the development of accounting systems internationally: a test of Gray's (1988) theory, *Journal of International Business Studies*, . Vol. 26, 379-397.
- Sanyal, R., & Guvenli, T. (2009), The propensity to bribe in international business: the relevance of cultural variables, *Cross Cultural Management*, 16(3), 287-299.
- Sim, M. (2010), National culture effects on groups evaluating internal control, *Managerial Auditing Journal* 25(1), 53-78.
- Slovic, P. (2000), *The Perception of Risk*, Sterling, VA: Earthscan Publishers.
- Smith, A. E., & Hume, C. (2005), Linking culture and ethics: A comparison of accountants' ethical belief systems in the individualism/collectivism and power distance contexts, *Journal of Business Ethics*, 62(3), 209-220.
- Sternad, D. (2012), Adaptive Strategies in Response to the Economic Growth Crisis: A Cross-Cultural Study in Austria and Slovenia, *Managing Global Transitions* 10(3), 257-282.
- Stulz, Rene M., Williamson, & Rohan (2003), Culture, Openness, and Finance, *Journal of Financial Economics*, Elsevier, Vol. 70(3), 313-349. .
- Sudarwan, M., and T.J. Fogarty (1996), Culture and accounting in Indonesia: an empirical examination, *The International Journal of Accounting*, Vol. 31, 463-481.
- Taylor, E. Z., & Curtis, M. B. (2010), An examination of the layers of workplace influences in ethical judgments: Whistleblowing likelihood and perseverance in public accounting, *Journal of Business Ethics*, 93, 21-37.
- Tse, David, K. Lee, Vertinsky, I., & Wehrung, D. (1988), Does Culture Matter? A Cross-Cultural Study of Executives Choice, Decisiveness, and Risk Adjustment in International Marketing, *Journal of Marketing*, Vol. 52 181-195.
- Tsui, J., & Windsor, C. (2001), Some cross-cultural evidence on ethical reasoning, *Journal of Business Ethics* 31(2), 143-150.
- Tsui, J. S. L. (1996), Auditors' ethical reasoning: Some audit conflict and cross-cultural evidence, *The International Journal of Accounting* 31(1), 121-133.
- Vitell, S. J., Nwachukwu, S. L., & Barnes., J. H. (1993), The effects of culture on ethical decision-making: An application of Hofstede's typology, *Journal of Business Ethics* 12 (10), 753-760.
- Westerman, J., R. Beekun., Y. Stedham., & Yamamura, J. (2007), Peers versus national culture: An analysis of antecedents to ethical decision-making, *Journal of Business Ethics*, 75 (3), 239-252.
- Wingate, M. L. (1997), *An examination of cultural influence on audit environments. Research in Accounting Regulation*, Supp. 1, 129-148.
- Yamamura, J. H., Frakes, A. H., Sanders, D. L., & Ahn, S. K. (1996), A comparison of Japanese and U.S. auditor decision-making behavior, *The International Journal of Accounting* 31(3), 347-363.
- Zarzeski, M. T. (1996), Spontaneous harmonization effects of culture and market forces on accounting disclosure practices, *Accounting Horizons*, Vol. 10, 18-37.