

PENGARUH RELIGIUSITAS TERHADAP KEPUTUSAN AKUNTAN DI SUMATERA BARAT

Qadra Hisna
Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang
Jl. Prof. Dr. Hamka Kampus Air Tawar Padang
Email: qadrahisna@rocketmail.com

ABSTRACT

This study aims to examine about the influence of Minangkabau society culture based on the philosophy of "Adat Basandi Syarak, Syarak Basandi Kitabullah" to the judgement of accountant in interpreting the uncertainty expressions used as the measurement criteria of recognition, measurement and disclosure of financial information in Pernyataan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan based IFRS. The Minangkabau community is a religious Muslim society (Adisubroto in Afiatin, 1998, Salim, 2013), so research on the influence of Islamic religiosity on judgement of accountant is very relevant. This research involves public accountant, internal corporate accountant, and accountant candidate with purposive sampling method. Data acquisition was done by using questionnaire and processing done by using MANOVA with the help of SPSS 24. The result of research showed that there's no influence of level of religiosity to conservatism decision and accountant confidentiality in multivariate test. But in univariate test there is mixed evidence in the the accountant conservatism judgement.

Keywords: *Islamic Religiosity, conservatism, secrecy, accountant judgement.*

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menggali informasi tentang pengaruh budaya masyarakat Minangkabau yang berlandaskan filosofi "Adat Basandi syarak, Syarak Basandi Kitabullah" terhadap keputusan akuntan dalam menginterpretasikan *uncertainty expressions* yang digunakan sebagai batas kriteria pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan informasi keuangan dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan berbasis IFRS. Masyarakat Minangkabau merupakan masyarakat muslim yang religius (Adisubroto dalam Afiatin, 1998; Salim, 2013), sehingga penelitian tentang pengaruh tingkat religiusitas Islam terhadap keputusan akuntan sangat relevan untuk dilakukan. Penelitian ini melibatkan akuntan publik, akuntan internal perusahaan, dan calon akuntan dengan metode pemilihan sampel *purposive sampling*. Perolehan data dilakukan dengan menggunakan kuisioner dan pengolahan dat dilakukan dengan menggunakan MANOVA dengan bantuan SPSS 24. Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara multivariat tidak terdapat pengaruh tingkat religiusitas terhadap keputusan konservatisme dan kerahasiaan akuntan. Namun secara univariat terdapat *mixed evidence* terhadap keputusan konservatisme akuntan.

Kata Kunci: religiusitas Islam, konservatisme, kerahasiaan, keputusan akuntan.

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Penerapan standar IFRS yang saat ini telah dilakukan oleh 149 negara masih mengundang sejumlah kontroversi. Standar IFRS yang ditujukan untuk menciptakan transparansi pasar keuangan global melalui peningkatan komparabilitas informasi keuangan menemui sejumlah tantangan karena melibatkan keputusan (*judgement*) akuntan profesional. Sejumlah penelitian *cross-cultural* menemukan bahwa akuntan profesional di berbagai negara memiliki keputusan yang berbeda-beda dalam menginterpretasikan dan mengaplikasikan standar IFRS sehingga dapat menghalangi pencapaian tujuan informasi keuangan yang komparabel.

Penerimaan standar IFRS sebagai standar akuntansi nasional di berbagai negara merupakan implikasi dari pendekatan *principles-based* yang menyebabkan standar IFRS bersifat lebih fleksibel dan terbuka (Carmona dan Trombetta, 2008). Namun, dalam pendekatan *principles-based* tersebut terdapat ambiguitas yang dipertahankan dalam proses utama akuntansi (seperti; proses pencatatan dan pengukuran) (Carmona dan Trombetta, 2008). Hal ini dapat terlihat dari penggunaan *uncertainty expressions* dalam standar IFRS. *Uncertainty expressions* merupakan ukuran kepercayaan yang dimiliki individu tertentu terhadap kebenaran proposisi tertentu, misalnya; *probable, significant influence, control* dan *substantial* (Savage dalam Chand dan Patel,

2011). *Uncertainty expressions* ini biasanya digunakan untuk menunjukkan tingkat probabilitas (0-100%) dalam menentukan pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan kejadian dan transaksi dalam laporan keuangan (Laswad dan Mak, 1997). *Uncertainty expressions* yang digunakan sebagai batas kriteria pengakuan dan pengukuran aset dan pendapatan berkaitan dengan keputusan konservatisme akuntan, sedangkan *uncertainty expressions* yang digunakan sebagai batas kriteria pengungkapan informasi keuangan berkaitan dengan keputusan kerahasiaan (Gray, 1988; Douplik dan Riccio, 2006).

Konservatisme merupakan preferensi untuk pendekatan pengukuran yang hati-hati dimana terdapat kecenderungan untuk menunda pengakuan aset dan item yang meningkatkan pendapatan bersih (*revenues, profits, gains*) dan kecenderungan untuk mempercepat pengakuan kewajiban dan item yang menurunkan pendapatan bersih (*expenses, losses*) (Grays, 1988). Sehingga, nilai pendapatan dan aset yang disajikan akan menjadi lebih rendah dan nilai liabilitas dan beban akan menjadi lebih tinggi dalam laporan keuangan dan menyebabkan laba yang disajikan menjadi lebih rendah (*understatement*). Saat ini konservatisme tidak termasuk dalam prinsip akuntansi yang diatur dalam standar IFRS, namun ketidakhadiran kata '*conservatism*' dalam standar IFRS bukan berarti prinsip konservatisme tidak diaplikasikan (Savitri, 2016; Hellman, 2007). Konsep ini masih digunakan dalam beberapa

situasi yang memerlukan pertimbangan (*judgement*) akuntan (Nur, 2008).

Kerahasiaan merupakan preferensi untuk membatasi pengungkapan informasi tentang bisnis bagi pihak luar (Gray, 1988). Pengungkapan informasi keuangan dalam akuntansi berperan untuk mengatasi konflik antara manajemen dengan *stakeholder*. Jika tingkat kerahasiaan tinggi maka akan menyebabkan asimetri informasi dimana pihak manajemen memiliki keunggulan informasi dari pihak *stakeholder*. Oleh karena itu, akuntan (auditor) memiliki peranan yang penting untuk menyelesaikan konflik tersebut, yakni melalui upaya meyakinkan *stakeholders* bahwa pengungkapan yang dilakukan oleh manajemen sudah cukup/memadai berdasarkan standar pelaporan keuangan.

Namun kedua konsep tersebut menuai sejumlah kritikan, terutama dari peneliti Muslim. Hamid *et al* (1993) menyatakan bahwa sebahagian besar praktik akuntansi yang berlaku saat ini berasal dari perspektif Barat yang menggunakan asumsi atau konsep yang bertentangan dengan nilai-nilai Islam. Seperti konsep konservatisme yang dipandang tidak relevan dengan ajaran Islam karena mengizinkan penggeseran laba dari satu tahun ke tahun lainnya sehingga tidak dapat digunakan sebagai dasar perhitungan pembayaran zakat (yang merupakan komponen penting dalam ekonomi Islam) (Adnan dan Gaffikin, 1997). Selain itu, informasi yang disajikan juga tidak dapat menjamin terpenuhinya prinsip keadilan dan kejujuran

sehingga dapat menyesatkan pengguna informasi keuangan (Abudlgader, 1994). Dengan lebih gamblang Nur (2008) menyatakan bahwa konsep konservatisme dianggap bertentangan dengan nilai-nilai Islam karena melanggar 3 perspektif, yaitu; perspektif kebenaran, keadilan dan kejujuran. Konsep konservatisme cenderung mengarah kepada sikap yang terlalu berhati-hati sehingga cenderung menutup-nutupi kebenaran (bertentangan dengan perspektif kebenaran), mengutamakan kepentingan pemegang saham (bertentangan dengan perspektif keadilan) dan menyajikan nilai aset dan pendapatan yang *understatement* (bertentangan dengan perspektif kejujuran).

Selain itu, konsep pengungkapan informasi keuangan (yang berkaitan dengan keputusan kerahasiaan) yang berlaku saat ini juga dipandang kurang relevan dengan nilai-nilai keIslaman. Dimana akuntan diizinkan untuk memilih satu diantara 3 pengungkapan, yaitu; pengungkapan yang memadai, wajar, atau penuh (Evans dalam Soewardjono, 2005). Namun, konsep pengungkapan yang diakui dalam pandangan Islam adalah *full disclosure* karena Islam mengutamakan akuntabilitas sosial sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada Allah SWT (Baydoun dan Willet, 2000). Pertentangan nilai-nilai Islam dengan kedua konsep akuntansi tersebut menimbulkan konflik tersendiri bagi akuntan Muslim karena setiap Muslim diajarkan untuk berperilaku *kaffah* (menerapkan ajaran Islam dalam seluruh aspek kehidupan, termasuk akuntansi) (QS. 2: 208).

Oleh karena itu, dengan adanya penggunaan keputusan akuntan profesional dalam penginterpretasian dan pengaplikasian *uncertainty expressions* yang terdapat dalam standar IFRS, maka akan memberikan ruang bagi akuntan Muslim untuk melakukan pengambilan keputusan yang sesuai dengan nilai-nilai ajaran Islam.

Sebagian peneliti menerangkan bahwa terdapat pengaruh signifikan religi terhadap praktik akuntansi, terutama dalam konteks sosial dan budaya negara Islam maupun negara yang mayoritas penduduknya Muslim (Hamid *et al.*, 1993; Douplik dan Perera, 2012; Adeel dan Patel, 2016). Religi merupakan bagian dari budaya universal (*Universal Categories of Culture*) suatu masyarakat dan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap keputusan, kebiasaan, dan sikap seseorang (Kluckhohn dalam Prabowo, 1996: 25; Alam *et al.*, 2011; Gerson *et al.*, 2000). Barnett *et al.* (1996) menyatakan jika norma sosial keagamaan tinggi maka secara umum individu akan cenderung memiliki standar moral yang lebih tinggi. Sejalan dengan hal ini Gray (1988) juga menyatakan bahwa budaya suatu masyarakat akan mendorong terbentuknya nilai akuntansi yang sama. Dengan demikian budaya sosial keagamaan yang tinggi dapat mendorong terbentuknya kesamaan nilai-nilai akuntansi yang sesuai dengan nilai-nilai religius yang dianut dan mempengaruhi pengambilan keputusan akuntan.

Sejumlah penelitian *cross-cultural* menemukan budaya memiliki pengaruh yang

signifikan terhadap keputusan akuntan dalam menginterpretasikan *uncertainty expressions* yang terdapat dalam IFRS (Heidhues dan Patel, 2012; Chand dan Patel, 2011; Chand *et al.*, 2012; Douplik dan Riccio, 2006; Tsakumis, 2007). Penelitian tersebut menemukan bahwa akuntan profesional yang berasal dari negara yang memiliki budaya/tingkat konservatisme dan rahasia yang lebih tinggi akan cenderung bersifat lebih konservatif dan rahasia dibandingkan dengan akuntan profesional yang berasal dari negara dengan budaya/tingkat konservatisme dan rahasia yang lebih rendah. Budaya yang dimaksud adalah 5 dimensi budaya Hofstede (1980) dan Hofstede dan Bond yang masih bersifat umum dan tidak menggambarkan religi secara spesifik sebagai bagian dari budaya masyarakat. Oleh karena itu, penelitian tentang pengaruh religi sebagai bagian dari budaya suatu masyarakat terhadap keputusan akuntan perlu untuk dilakukan.

Religi merupakan sistem keyakinan dan praktik terpadu yang bervariasi di antara tradisi keagamaan yang berbeda-beda (Cohen, 2009). Namun, sebahagian besar penelitian religiusitas yang telah dilakukan baru berasal dari perspektif masyarakat barat yang menganut konsep sekularisme (privatisasi agama) yang menyebabkan masyarakatnya kehilangan relevansi agama secara budaya (Riesebrodt, 2014; Kilp, 2011; Krauss *et al.*, 2007). Berbeda dengan masyarakat Indonesia yang mayoritas Muslim yang mengakui keberadaan religi sebagai bagian penting dalam kehidupan masyarakatnya (Gallup Pool, 2009). Kedudukan

religi bagi masyarakat Indonesia tergambar dari sila pertama Pancasila dan pasal 29 ayat 2 UUD 1945.

Penelitian tentang pengaruh religi Islam dalam bidang akuntansi ditemukan oleh Adeel dan Patel (2016) dan Omer *et al* (2013). Mereka menemukan bahwa tingkat religiusitas mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap *auditor's reliability judgement* dan *going concern opinions*. Sejauh ini peneliti belum menemukan penelitian tentang pengaruh religiusitas terhadap keputusan akuntan dalam menginterpretasikan standar IFRS maupun PSAK berbasis IFRS. Padahal keputusan akuntan dalam menginterpretasikan dan mengaplikasikan standar akuntansi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap informasi keuangan yang disajikan dan terdapat perbedaan nilai yang cukup signifikan antara nilai yang dianut oleh pribadi akuntan yang religius dengan nilai-nilai yang terdapat dalam standar akuntansi yang berlaku.

Salah satu masyarakat yang terkenal memiliki nilai-nilai atau budaya religius yang tinggi di Indonesia adalah masyarakat Minangkau (Adisubroto dalam Afiatin, 1998; Salim, 2013). Masyarakat Minangkabau merupakan masyarakat yang menjadikan Al-quran yang merupakan sumber utama ajaran Islam sebagai landasan falsafah adat dan budayanya. Hal ini tergambar dari falsafah "*Adat Basandi Syarak, Syarak Basandi Kitabullah (ABS-BSK)*". Religi Islam dipandang sebagai landasan bagi tegaknya adat dan budaya masyarakat Minangkabau. Penyaluran nilai-nilai

Islam dilakukan melalui lembaga pendidikan "*surau*" dengan agen utama penyaluran nilai-nilai keIslaman diperankan oleh "*alim ulama*".

Berdasarkan penjelasan di atas peneliti tertarik untuk melakukan penelitian tentang "**Pengaruh Religiusitas terhadap Keputusan Akuntan di Sumatera Barat**" yang mayoritas merupakan masyarakat Minangkabau yang menjadikan Alquran dan Hadist sebagai landasan adat dan budayanya. Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian Chand *et al.* (2012) dan Chand dan Patel (2011), namun lebih berfokus pada pengaruh religi Islam terhadap keputusan akuntan yang dibesarkan di lingkungan yang religius.

B Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang di atas rumusan masalah penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah tingkat religiusitas berpengaruh terhadap keputusan akuntan dalam menginterpretasikan dan mengaplikasikan *uncertainty expressions* yang digunakan sebagai batas kriteria pengakuan dan pengukuran aset dan pendapatan (*conservatism*) dalam SAK berbasis IFRS?
2. Apakah tingkat religiusitas berpengaruh terhadap keputusan akuntan dalam menginterpretasikan dan mengaplikasikan *uncertainty expressions* yang digunakan sebagai batas kriteria pengungkapan informasi keuangan (*secrecy*) dalam SAK berbasis IFRS?

KAJIAN TEORI

A Landasan Teori

1 *Judgement in International Financial Reporting Standard (IFRS)*

Konvergensi standar IFRS ke dalam Standar Akuntansi Keuangan (SAK) dimulai pada tahun 2008 dan diadopsi penuh pada 1 Januari 2012 (Suprihatin dan Tresnaningsih, 2013). Indonesia melakukan konvergensi standar IFRS ini didorong oleh kepentingan internasional, yakni komitmen Indonesia sebagai anggota IFAC, IOSCO dan G-20 (Hamidah *et al*, 2015). Hal ini menunjukkan bahwa Indonesia turut mendukung terciptanya standar akuntansi global (*single-set accounting standard*) guna mewujudkan pelaporan informasi keuangan yang komparabel.

Penerimaan standar IFRS sebagai standar akuntansi nasional menurut Carmona dan Trombetta (2008) disebabkan karena pendekatan *principle-based* yang digunakan dalam IFRS. Menurut mereka, pendekatan ini menyebabkan standar IFRS memiliki sifat yang lebih terbuka dan fleksibel. Namun, dalam fleksibilitas tersebut terdapat ambiguitas dapat dilihat dari penggunaan *uncertainty expressions* yang digunakan seperti dalam proses pencatatan dan pengukuran (Carmona dan Trombetta, 2008). Misalnya; *probable, significant influence, control* dan *substantial*.

Uncertainty expressions merupakan ukuran kepercayaan yang dimiliki individu tertentu terhadap kebenaran proposisi tertentu (Savage dalam Chand dan Patel, 2011).

Uncertainty expressions ini biasanya digunakan untuk menunjukkan tingkat probabilitas (0-100%) dalam menentukan pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan kejadian dan transaksi dalam laporan keuangan (Laswad dan Mak, 1997). *Uncertainty expressions* yang digunakan sebagai batas kriteria pengakuan dan pengukuran aset dan pendapatan berkaitan dengan keputusan konservatisme akuntan, sedangkan *uncertainty expressions* yang digunakan sebagai batas kriteria pengungkapan informasi keuangan berkaitan dengan keputusan kerahasiaan (Gray, 1988; Douppnik dan Riccio, 2006). *Uncertainty expressions* yang terdapat dalam standar IFRS ini menyebabkan akuntan profesional harus menggunakan keputusan/pertimbangan (*judgement*) terbaiknya untuk menginterpretasikan dan mengaplikasikan *uncertainty expressions* tersebut.

a Konservatisme (*conservatism*)

Gray (1988) mendefinisikan konservatisme sebagai preferensi untuk pendekatan pengukuran yang hati-hati. Konservatisme menggambarkan kecenderungan untuk menunda pengakuan aset dan item yang meningkatkan pendapatan bersih (*revenues, profits, gains*) dan kecenderungan untuk mempercepat pengakuan kewajiban dan item yang menurunkan pendapatan bersih (*expenses, losses*). Hal ini menyebabkan nilai pendapatan dan aset akan menjadi lebih rendah dan nilai liabilitas dan beban akan menjadi lebih tinggi dalam laporan keuangan, sehingga laba yang

dilaporkan akan cenderung lebih rendah (*understatement*).

Konservatisme merupakan sikap atau aliran (mazhab) dalam menghadapi ketidakpastian yang mendorong pengambilan keputusan atau tindakan berdasarkan munculnya (*outcome*) terjelek dari ketidakpastian tersebut (Soewardjono, 2005). Sehingga, akuntan yang konservatif akan mensyaratkan tingkat verifikasi yang lebih tinggi untuk mengakui laba (*good news in earnings*) dibandingkan mengakui rugi (*bad news in earnings*) (Basu, 1997). Semakin tinggi tingkat perbedaan verifikasi yang disyaratkan untuk pengakuan laba versus pengakuan rugi, maka semakin tinggi pula tingkat konservatisme akuntansi yang dilakukan (Watts, 2003).

Berkaitan dengan prinsip konservatisme, Putu *et al* (2013) mengemukakan ada dua pendapat yang berselisih mengenai prinsip konservatisme. Pendapat yang setuju dengan prinsip ini menyatakan bahwa prinsip konservatisme dapat menghasilkan laporan keuangan yang lebih pesimis. Sikap tersebut sangat dibutuhkan untuk menetralkan keyakinan yang berlebihan bagi pemilik dan manajer. Pendapat ini memandang akibat yang ditimbulkan dari kebangkrutan atau kerugian akan lebih berbahaya daripada keuntungan. Sedangkan pendapat yang tidak setuju atau menentang prinsip konservatisme menyatakan bahwa prinsip konservatisme akan menghasilkan laporan keuangan dengan nilai laba yang terlalu rendah dan bias. Kiryanto dan Supriyanto (dalam Putu *et al.*, 2013)

menyatakan bahwa jika laporan keuangan dibuat atas dasar metode yang konservatif, maka hasilnya akan cenderung bias dan tidak mencerminkan keadaan keuangan perusahaan yang sebenarnya, sehingga dapat menyesatkan pengguna laporan keuangan.

Walaupun penekanan pada penyajian yang objektif dan wajar serta keutamaan investor sebagai penggunaan informasi keuangan saat ini telah mengurangi ketergantungan pada prinsip konservatisme, namun prinsip ini masih digunakan dalam beberapa situasi yang memerlukan pertimbangan (*judgement*) akuntan (Nur, 2008).

b Kerahasiaan (*secrecy*)

Kerahasiaan didefinisikan oleh Gray (1988) sebagai preferensi untuk membatasi pengungkapan informasi tentang bisnis. Kerahasiaan merupakan kecenderungan untuk membatasi pengungkapan informasi yang tersedia bagi pihak luar. Pengungkapan berkaitan dengan seluruh lingkup pelaporan keuangan dan ditujukan terutama untuk investor dan kreditor. Secara konseptual, pengungkapan merupakan bagian integral dari pelaporan keuangan dan secara teknis merupakan langkah akhir dalam proses akuntansi, yakni penyajian informasi dalam bentuk seperangkat penuh statemen keuangan (Soewardjono, 2005).

Pengungkapan bertujuan untuk menyajikan informasi yang dipandang perlu untuk mencapai tujuan pelaporan keuangan dan untuk melayani berbagai pihak dengan kepentingan yang berbeda-beda. Evans (dalam

Soewardjono, 2005) mengidentifikasi 3 tingkat pengungkapan yaitu:

- a. Memadai (*adequate disclosure*), merupakan tingkat minimum yang harus dipenuhi agar statemen keuangan secara keseluruhan tidak menyesatkan untuk kepentingan pengambilan keputusan yang diarah.
- b. Wajar atau etis (*fair or ethical disclosure*), merupakan tingkat pengungkapan yang harus dicapai agar semua pihak mendapat perlakuan atau pelayanan informasi yang sama.
- c. Penuh (*full disclosure*), menuntut penyajian secara penuh semua informasi yang berkaitan dengan pengambilan keputusan yang diarah.

2. Pengaruh Religi (Islam) terhadap Akuntansi

Budaya merupakan faktor yang mempengaruhi perkembangan sistem akuntansi, termasuk didalamnya religi. Beberapa peneliti menerangkan bahwa terdapat pengaruh signifikan religi terhadap praktik akuntansi, terutama dalam konteks sosial dan budaya negara Islam maupun negara yang mayoritas penduduknya Muslim (Hamid *et al.*, 1993; Doupnik dan Perera, 2012; Adeel dan Patel, 2016). Bahkan, Hamid *et al* (1993) menerangkan bahwa Islam memiliki nilai-nilai tersendiri dan mempunyai potensi untuk mempengaruhi struktur, konsep dasar, mekanisme, dan kebijakan akuntansi.

Istilah religi berbeda dengan religiusitas. Religi lebih mengarah pada aspek formal yang

berkaitan dengan aturan-aturan dan kewajiban-kewajiban. Sedangkan religiusitas merujuk pada aspek internalisasi dari aspek religi yang telah dihayati, diamalkan dan diimplementasikan dalam kehidupan sehari-hari (Mangunwijaya dalam Darokah dan Safaria, 2005).

Religiusitas dalam pandangan Islam mencakup seluruh aspek kehidupan (QS. Al-Baqarah, 2: 208). Ajaran agama Islam bersumber dari Al-quran dan hadist serta ijtihad para ulama. Al-quran merupakan sumber utama dan mempunyai kebenaran mutlak, meskipun pemahaman terhadapnya menjadi relatif. Al-quran merupakan sumber agama Islam yang tidak diragukan keautentikannya. Sunnah atau hadist merupakan sumber kedua dalam agama Islam. Secara *wurud* (sampainya kepada kita) tidak semua hadist autentik seperti Al-quran. Hadis ada yang *shahih* (benar/autentik), ada yang *hasan* (baik/semi autentik), dan ada yang *dhaif* (lemah/tidak autentik). Hadis berfungsi sebagai penjelas dari Al-quran. Sumber ketiga adalah ijtihad yang memberikan uraian yang lebih rinci di samping penjelasan Al-quran dan hadis. Ijtihad berperan dalam menjawab permasalahan yang muncul karena perkembangan zaman dan pemikiran umat manusia agar agama Islam selalu relevan dengan perkembangan zaman.

Secara komprehensif, religiusitas dalam prespektif Islam dapat dibagi menjadi 3 dimensi, yaitu; akidah, ibadah (syariah), dan akhlak (ihsan) (Anshari dalam Safrilsyah *et al.*, 2010). Ketiga dimensi tersebut saling berhubungan yang dijelaskan sebagai berikut:

- a Akidah dalam Islam disebut iman. Iman bukan hanya berarti percaya melainkan keyakinan yang mendorong seorang muslim untuk berbuat. Akidah merupakan dasar utama ajaran Islam.
- b Ibadah (*syari'ah*). Kata ibadah berasal dari kata '*abada*, yang berarti mengabdikan, tunduk, taat, dan merendahkan diri. Ibadah adalah usaha untuk mengikuti hukum-hukum dan aturan-aturan Allah SWT dengan menjalankan kehidupan yang sesuai dengan perintah-Nya dan menjauhi larangan-Nya.
- c Ahklak. Ahklak mengandung arti budi pekerti atau pribadi memiliki sifat rohaniyah, seperti sifat terpuji dan sifat tercela. Dari segi bentuknya, ahklak terbagi atas dua, yaitu; ahklak lahir dan ahklak batin. Ahklak lahir merupakan perbuatan/perilaku yang ditampakkan, sedangkan ahklak batin merupakan perilaku hati (seperti; kejujuran, keadilan, kedengkian, kesombongan dan lain-lain). Dimensi ahklak menunjuk pada bagaimana seorang muslim berperilaku dimotivasi oleh ajaran-ajaran agamanya, seperti bagaimana individu berelasi dengan dunianya, terutama dengan manusia lainnya.

Pandangan religiusitas dalam masyarakat Islam mencakup seluruh aspek kehidupan, baik dalam kehidupan pribadi maupun bermasyarakat. Hal inilah yang membedakannya dengan perpektif masyarakat barat yang umumnya menganggap bawa religiusitas merupakan persoalan pribadi atau

dikenal dengan konsep sekularisme (privatisasi agama).

3 Pandangan Islam terhadap Prinsip Konservatisme

Dalam sebagian literature, Islam memandang prinsip konservatisme tidak dapat diterima karena mengakibatkan nilai kekayaan yang dilaporkan menjadi lebih rendah. Kontras dengan sikap pesimistis yang dikembangkan dalam prinsip konservatisme, Askary (dalam Ratna, 2015) mengungkapkan bahwa agama Islam mempunyai nilai-nilai yang dapat membangun sikap optimistik terhadap nilai akuntansi. Sikap optimis tersebut muncul karena masyarakat dalam Islam diharapkan mampu menghadapi ketidakpastian (*uncertainty*) karena ketidakpastian merupakan urusan Allah SWT. Semuanya telah ditetapkan oleh Allah SWT dan segala sesuatu berada di bawah kekuasaan Allah SWT.

Hendrikson dan Brenda (dalam Nur, 2008) menyatakan bahwa keberadaan akuntan dapat dianggap sebagai saksi antara manajemen dan pemegang saham karena akuntan dipandang memiliki akses informasi yang lebih dibandingkan dengan informasi yang dikomunikasikan kepada investor dan kreditor pada saat melakukan audit. Selain itu, dalam tradisi Islam kepatuhan kepada Allah SWT lebih ditekankan daripada kepatuhan pada pemasok modal (ekuitas atau hutang) (Hamid *et al.*, 1993).

Nur (2008) memaparkan bahwa setidaknya ada 3 alasan mengapa prinsip

konservatisme tidak sesuai dengan nilai-nilai Islam, yaitu:

a. Perspektif kebenaran.

Islam memandang kebenaran bersumber dari Allah SWT. Kebenaran dalam konteks pengukuran aktivitas bisnis dan keuangan diterangkan oleh beberapa ayat Al-quran diantaranya; Q.S As-Syu'araa (26) : 181-183 yang menyatakan “*sempurnakanlah takaran (measure) dan janganlah kamu termasuk orang-orang yang merugikan (181). Dan timbanglah dengan timbangan (weight) yang lurus (182). Dan janganlah kamu merugikan manusia pada hak-haknya dan janganlah kamu merajalela di muka bumi dengan membuat kerusakan (183)*”.

Prinsip konservatisme merupakan metode yang didesain untuk bersikap hati-hati bahkan lebih mengarah pada menutup-nutupi kebenaran. Akuntan sebagai pihak yang seharusnya menjadi saksi yang benar sesuai dengan profesionalitasnya, namun karena secara konseptual -melalui prinsip konservatisme- hal tersebut dibenarkan, maka akuntan akan cenderung (*prefer*) untuk bertindak melindungi kepentingan pemilik perusahaan.

b. Perspektif keadilan

Keadilan (*adalah*) merupakan suatu prinsip yang menempatkan sesuatu pada tempatnya dan memberikan sesuatu hanya pada yang berhak serta memperlakukan sesuatu sesuai dengan posisinya. Prinsip keadilan menolak konservatisme karena konservatisme menyatakan bahwa ketika memilih diantara dua atau lebih teknik akuntansi yang diterima, maka akuntan akan memilih teknik yang paling kecil

dampaknya terhadap ekuitas pemegang saham. Prinsip konservatisme tidak mencerminkan keadilan karena hanya akan mensejahterakan sebagian golongan (pemegang saham) saja. Sehingga dengan sendirinya pertanggungjawaban perusahaan kepada pemilik modal akan lebih dominan. Berbeda dengan pandangan Islam dimana pertanggungjawaban yang tertinggi atas amanah yang diberikan adalah kepada Tuhan. Oleh karena itu, pertanggungjawaban yang dominan kepada pemegang saham sangat tidak sesuai dengan nilai-nilai keIslaman.

c. Perspektif kejujuran

Prinsip konservatisme melakukan pengakuan pendapatan lebih lambat, pengakuan biaya lebih cepat, penilaian aset yang lebih rendah, dan penilaian kewajiban yang lebih tinggi, sehingga menyebabkan ketidakjelasan, pengurangan-pengurangan dan menghasilkan laporan yang dapat menyesatkan pembaca. Selain itu, penilaian aset yang lebih rendah tersebut dapat menyebabkan pengurangan terhadap nilai kekayaan yang akan dizakatkan. Hal ini bertentangan dengan perspektif Islam yang menganggap zakat sebagai salah satu sarana perekonomian yang penting dalam Islam.

4 Pandangan Islam terhadap Prinsip Kerahasiaan

Konsep akuntansi dalam pandangan Islam diatur dalam QS. Al-baqarah (2) ayat 282 dan 283 yang menyatakan perlunya pencatatan tertulis atas transaksi ekonomi. Menurut Baydoun dan Willett (2000) konsep

transparansi dalam pandangan Islam merupakan prinsip *full disclosure* dalam pertanggungjawaban.

Islam memandang pertanggungjawaban atau akuntabilitas sebagai bentuk hubungan antara individu (dan institusi) dengan Tuhan yang dipengaruhi oleh prinsip *tauhid* (Othman dan Thani 2010). Akuntabilitas tersebut dalam akuntansi lebih mengarah pada bentuk pertanggungjawaban sosial sebagai wujud pertanggungjawaban kepada Allah SWT. Oleh karena itu, akuntansi Islam memegang prinsip *full disclosure* yang dapat mendukung pertanggungjawaban sosial tersebut (Silvino *et al.*, 2014).

5 Masyarakat Minangkabau

Minangkabau mempunyai landasan adat dan budaya yang bersumber dari ajaran agama Islam yaitu Alquran dan Hadits. Hal ini tercermin dalam filosofi adatnya “*adat basandi syarak, syarak basandi kitabullah, syarak mangato, adat mamakai, alam takambang jadi guru, syarak nan kawi (kuat), adat nan lazim*” atau lebih dikenal dengan ABS-BSK (Ridwan dalam Zahari 2015). Filosofi tersebut menjelaskan kedudukan syarak (agama Islam) di Minangkabau yakni sebagai kekuatan bagi tegaknya adat, sehingga aturan adat harus disesuaikan dengan aturan syarak, karena syarak merupakan rujukan dari adat Minangkabau (Bahar dalam Zahari 2015). Dengan demikian, masyarakat Minangkabau menganggap bahwa adat hanya mengatur hubungan horizontal

antara sesama manusia dan boleh saja berganti sepanjang tidak menyalahi syarak.

Masyarakat Minangkabau dikenal sebagai masyarakat Muslim yang religius (Salim, 2013). Filosofi ABS-BSK menegaskan bahwa masyarakat Minangkabau memiliki pegangan hidup yang bersumber dari Alquran dan Hadist Rasulullah SAW. Masyarakat Minangkabau meyakini bahwa syarak/ajaran Islam merupakan kebenaran mutlak sedangkan adat mempunyai kebenaran relatif yang tidak dapat disejajarkan dan tidak saling melengkapi dengan syarak. Sehingga, adat Minangkabau tidak boleh bertentangan atau menyalahi ajaran agama Islam.

Selain filosofi ABS-BSK tersebut, masyarakat Minangkabau juga memiliki semboyan yang menggambarkan ajaran tauhid dalam Islam yakni “*alam takambang jadi guru*”. Menurut Amir (2011), semboyan tersebut mengandung makna bahwa Allah SWT yang adalah Maha Pencipta alam semesta ini.

Penyaluran nilai-nilai Islam dalam masyarakat Minang dilakukan melalui institusi *surau* (Natsir, 2012). *Surau* berperan sebagai institusi yang mempersiapkan *basic* moral dan mental serta pembentukan karakter generasi muda Minang.

Masyarakat Minangkabau juga memiliki agen utama dalam mensosialisasikan dan menginternalisasikan nilai-nilai Islam yakni alim ulama (Hanani, 2015). Alim ulama dipandang memiliki kedudukan yang sejajar dengan pemimpin adat (penghulu) dan pengetahuan (cadiak pandai), sehingga

pengambilan keputusan dilakukan dengan musyawarah-mufakat (dikenal dengan istilah *tigo tungku sajarangan*). Oleh karena itu, alim ulama tidak hanya berperan dalam menyelesaikan permasalahan ibadah, tetapi juga memiliki peranan yang penting dalam menyelesaikan permasalahan adat dan nagari. Adapun peranan ulama tersebut diistilahkan dengan pepatah Minang '*suluah bendang dalam nagari*'.

Pertanggungjawaban terbesar menurut masyarakat Minangkabau adalah kepada Allah SWT sesuai dengan ajaran tauhid Islam. Oleh karena itu, masyarakat Minangkabau diajarkan untuk memiliki perencanaan yang jelas dan perkiraan yang tepat, seperti pepatah '*hiduik baraka, baukue jo bajangko*' (Amir, 2011). Ketidakpastian di masa depan dipasrahkan kepada Allah SWT dan tugas manusia hanyalah berusaha dan berdoa.

B Penelitian Terdahulu

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian sebelumnya yang telah membuktikan bahwa budaya dan religiusitas berpengaruh signifikan terhadap pengambilan keputusan akuntan. Peneliti Chand dan Patel (2011) menemukan bahwa budaya nasional berpengaruh signifikan terhadap keputusan akuntan profesional dalam menginterpretasikan *uncertainty expressions* yang terdapat dalam standar IFRS. Peneliti Chand *et al* (2012) juga menemukan bahwa perbedaan budaya nasional menyebabkan adanya perbedaan keputusan akuntan Cina dan Australia dalam

menginterpretasikan dan mengaplikasikan *uncertainty expression* yang terdapat dalam standar IFRS. Kedua penelitian ini memberikan bukti bahwa standar IFRS belum diinterpretasikan dan diaplikasikan secara konsisten di berbagai negara. Oleh karena itu, pemahaman terhadap faktor yang menyebabkan ketidakkonsistenan tersebut menjadi hal yang penting untuk diteliti.

Penelitian tentang religiusitas terhadap keputusan akuntan sebelumnya sudah diteliti oleh Adeel dan Patel (2016) dalam konteks masyarakat Pakistan. Penelitian ini membuktikan bahwa tingkat religiusitas (manajer keuangan klien) mempengaruhi keputusan reliabilitas informasi auditor (*auditors' source reliability judgements*). Peneliti Omer *et al* (2013) juga meneliti tentang pengaruh religiusitas terhadap keputusan akuntan. Mereka menemukan bahwa norma religius lokal mempengaruhi keputusan *going concern* auditor. Kedua hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa religiusitas juga mempengaruhi pengambilan keputusan akuntan profesional.

Berdasarkan penelitian di atas, peneliti memahami bahwa budaya dan religiusitas (yang juga merupakan bagian dari budaya) dapat mempengaruhi pengambilan keputusan akuntan profesional. Namun, peneliti belum penelitian yang secara spesifik mengkaji tentang pengaruh tingkat religiusitas akuntan yang dibesarkan dalam lingkungan yang religius terhadap pengambilan keputusan akuntannya dalam menginterpretasikan dan mengaplikasikan

uncertainty expression yang terdapat dalam Standar Akuntansi Keuangan berbasis IFRS.

C Hubungan Antarvariabel dan Hipotesis Penelitian

1 Pengaruh Religiusitas terhadap Konservatisme Keputusan Akuntan

berdasarkan perpesktif Islam, prinsip konservatisme ditolak karena bertentangan dengan nilai-nilai yang ada dalam agama Islam. Setidaknya ada 3 alasan mengapa prinsip konservatisme tidak sesuai dengan nilai-nilai Islam, yaitu perspektif kebenaran, keadilan, dan kejujuran (Nur, 2008). Prinsip konservatisme merupakan metode yang didesain untuk terlalu bersikap hati-hati bahkan lebih mengarah kepada menutup-nutupi kebenaran. Selain itu, perspektif keadilan menolak konservatisme karena hanya akan menguntungkan pemilik modal dan menyebabkan pertanggungjawaban perusahaan kepada pemilik modal menjadi lebih dominan. Berbeda dengan perpektif Islam yang memandang pertanggungjawaban tertinggi atas amanah yang diberikan adalah kepada Allah SWT. Terakhir, prinsip konservatisme berlawanan dengan nilai kejujuran karena melakukan pengakuan pendapatan lebih lambat, pengakuan biaya lebih cepat, penilaian aset yang lebih rendah, dan penilaian kewajiban yang lebih tinggi, sehingga menyebabkan ketidakjelasan, pengurangan-pengurangan dan menghasilkan laporan yang dapat menyesatkan pembaca. Bahkan, Askary (dalam Ratna 2015) mengungkapkan bahwa agama Islam mempunyai nilai-nilai yang dapat membangun

sikap optimistik terhadap nilai akuntansi yang muncul karena masyarakat dalam Islam diharapkan mampu menghadapi ketidakpastian di masa depan karena ketidakpastian merupakan urusan Allah SWT. Oleh karena itu, penulis mengajukan hipotesis pertama sebagai berikut:

H1 Akuntan yang lebih religius akan bersikap kurang konservatif daripada akuntan yang kurang religius.

H1a Akuntan yang lebih religius akan menetapkan probabilitas numerik yang lebih rendah untuk *uncertainty expression* yang digunakan sebagai batas kriteria pengakuan aset dan kenaikan pendapatan daripada akuntan yang kurang religius.

H1b Akuntan yang lebih religius akan menetapkan probabilitas numerik yang lebih tinggi untuk *uncertainty expression* yang digunakan sebagai batas kriteria pengakuan liabilitas dan penurunan pendapatan daripada akuntan yang kurang religius.

2 Pengaruh Religiusitas terhadap Kerahasiaan

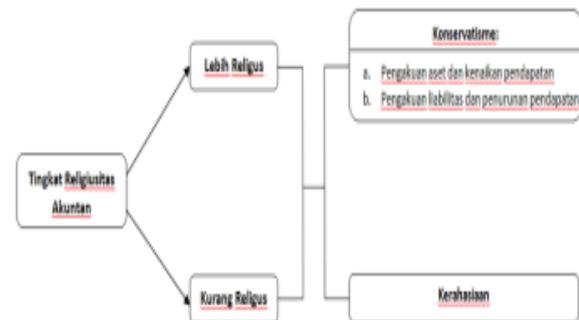
Islam memandang pengungkapan sebagai bentuk pertanggungjawaban sosial yang merupakan wujud pertanggungjawaban kepada Allah SWT. Oleh karena itu, pengungkapan akuntansi dalam Islam memegang prinsip *full*

disclosure (Silvino *et al.*, 2014). Akuntabilitas atau pertanggungjawaban dalam Islam merupakan hubungan antara individu (dan institusi) dengan Tuhan yang merupakan ajaran dari prinsip *tauhid* (Othman dan Thani, 2010). Selain itu, Islam juga memandang pemenuhan kewajiban lebih utama daripada hak. Oleh karena itu, laporan akuntansi lebih dipandang sebagai bentuk pertanggungjawaban dari pihak manajemen atas apa yang telah dilakukannya, bukan sebagai pemenuhan hak pemegang saham atas apa yang telah diamanahkannya kepada manajemen. Sehingga, pertanggungjawaban manajer dalam pandangan Islam seharusnya dilakukan melalui pengungkapan penuh (*full disclosure*). Berbeda dengan akuntansi konvensional yang mengizinkan akuntan untuk memilih melakukan satu diantara 3 pengungkapan, yaitu; pengungkapan yang memadai, pengungkapan wajar, dan pengungkapan penuh (Evans dalam Soewardjono, 2005).

Dengan adanya *uncertainty expressions* yang terdapat dalam SAK berbasis IFRS yang digunakan sebagai batas kriteria pengungkapan, maka akuntan yang lebih religius akan memilih melakukan pengungkapan penuh yang sesuai dengan prinsip *tauhid* Islam. Namun pengungkapan penuh tentu saja agak sulit untuk dilakukan, oleh karena itu peneliti menilai akuntan yang lebih religius akan cenderung lebih bersedia melakukan pengungkapan daripada akuntan yang kurang religius dan mengajukan hipotesis kedua sebagai berikut:

H2 Akuntan yang lebih religius akan menetapkan probabilitas numerikal yang lebih rendah atas *uncertainty expressions* yang digunakan sebagai batas kriteria pengungkapan informasi keuangan daripada akuntan yang kurang religius.

D Kerangka Konseptual



Gambar 1. Kerangka Konseptual

METODE PENELITIAN

A Jenis Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian survei yang menjelaskan hubungan kausal antara variabel-variabel penelitian melalui pengujian hipotesis (*explanatory research*) (Singarimbun dan Effendi, 2011).

B Populasi dan Sampel

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah akuntan publik profesional yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik (KAP) wilayah Padang, Sumatera Barat dan akuntan perusahaan yang terdaftar sebagai mahasiswa/i transfer jurusan akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang. Penentuan

sampel dilakukan dengan menggunakan metode *purposive sampling* sebagai berikut:

1. Sampel merupakan akuntan publik (auditor) dan akuntan perusahaan Muslim Minang;
2. Minimal telah bekerja selama 1 tahun.

C Jenis dan Sumber Data

Penelitian ini menggunakan data primer yang diperoleh melalui kuisisioner/angket.

D Metode Pengumpulan Data

Pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan kuisisioner yang disebarakan dengan turun ke lapangan.

E Instrumen Penelitian

Instrumen penelitian ini adalah kuisisioner yang terbagi atas 3 bagian yang akan dijelaskan sebagai berikut:

1. Bagian pertama, meminta responden untuk mengisi data demografis.
2. Bagian kedua, berisi 48 item pernyataan yang berkaitan dengan tingkat religusitas responden yang dikenal dengan *Islamic Religiosity (IR)* yang dikembangkan oleh Krauss dan Hamzah (2011). Skala pengukuran ini dikembangkan berdasarkan paradigma *tauhid* Islam yang bersumber dari Al-quran dan Hadist Rasulullah SAW, sehingga relevan dengan tujuan penelitian yang dilakukan. *Islamic religiosity* terdiri atas 3 bagian, yaitu; *Islamic worldview* (manifestasi dari bentuk akidah), ritual (manifestasi dari bentuk ibadah) dan

mu'amalat (manifestasi dari bentuk *ahklak Islamiyah*).

3. Bagian ketiga dari kuisisioner memuat 20 kutipan PSAK yang berisi 20 *uncertainty expressions* yang digunakan sebagai batas kriteria pengakuan dan pengukuran aset dan pendapatan (11), liabilitas dan beban (7), dan pengungkapan informasi keuangan (2) yang diadaptasi dari penelitian Chand dan Patel (2011) dan Chand *et al* (2012).

Untuk memastikan responden memahami instruksi yang diberikan, peneliti menyediakan instruksi penelitian pada halaman awal kuisisioner dan tiap-tiap awal bagian.

F Variabel Penelitian dan Skala Pengukuran

Variabel independen dalam penelitian ini adalah religiusitas, sedangkan variabel dependennya adalah konservatisme dan kerahasiaan. Variabel dependen (konservatisme dan kerahasiaan) diukur dengan menggunakan skala persentase (0-100%), sedangkan variabel independen (religiusitas) diukur dengan menggunakan skala Likert 1 sampai 5 dan terdiri atas beberapa pernyataan positif dan negatif.

G Definisi Operasional

Untuk memudahkan penulisan dan menghindari penafsiran yang berbeda, maka peneliti perlu menjelaskan definisi operasional variabel sebagai berikut:

1. Konservatisme (*conservatism*) merupakan suatu konsep yang menggambarkan

kecenderungan untuk menunda pengakuan aset dan item yang meningkatkan pendapatan bersih (*revenues, profits, gains*) dan mempercepat pengakuan kewajiban dan item yang menurunkan pendapatan bersih (*expenses, losses*) (Gray, 1988).

2. Kerahasiaan (*secrecy*) merupakan kecenderungan untuk membatasi pengungkapan informasi yang tersedia bagi pihak luar (Gray, 1988).
3. Religiusitas (*religiosity*) merupakan internalisasi dari aspek religi yang telah dihayati, diamalkan dan diimplementasikan dalam kehidupan sehari-hari (Mangunwijaya dalam Darokah dan Safaria, 2005). Aspek religi ini terbagi atas 3 bagian, yaitu; akidah, ibadah, dan ahklak yang dimanifestasikan dalam instrumen penelitian sebagai *Islamic worldview*, ritual, dan mu'amalat.

H Pengujian Instrumen Penelitian

Pengujian instrumen dilakukan dengan melibatkan 30 orang mahasiswa/i akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang yang berada pada semester ke-7 (tahun keempat). Kemudian dilakukan uji validitas dan reliabilitas instrumen.

I Desain Penelitian

Variabel independen dalam penelitian ini terbagi atas 2 kelompok, yaitu; kelompok yang lebih religius dan kelompok yang kurang religius. Penentuan jumlah sampel untuk kedua kelompok tersebut didasarkan atas rata-rata

perolehan skor tingkat religiusitas dari masing-masing sampel (di atas rata-rata merupakan kelompok yang lebih religius dan di bawah rata-rata termasuk kelompok yang kurang religius). Selanjutnya kelompok yang lebih religius diberi kode 1 dan kelompok yang kurang religius diberi kode 0 dan kemudian barulah dilakukan analisis perbedaan keputusan untuk kedua kelompok.

J Teknik Analisis Data

Penelitian ini memiliki 2 level variabel independen dan 2 variabel dependen. Oleh karena itu, teknik analisis data yang digunakan adalah MANOVA satu arah dengan menggunakan bantuan program *SPSS 24 for windows*.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas

Uji validitas dilakukan dengan menggunakan *korelasi product moment*. Hasil pengujian validitas untuk variabel independen dilakukan menunjukkan bahwa hanya 35 item dari 48 pernyataan yang dinyatakan valid (lihat lampiran). Pengujian reliabilitas dilakukan dengan menggunakan statistik *Cronbach's Alpha*. Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai r hitung variabel independen adalah 0,889 yang lebih besar dari 0,60 sehingga dapat dinyatakan reliabel. Sedangkan untuk variabel dependen, pengujian validitas dan reliabilitas tidak relevan untuk dilakukan karena merupakan kutipan langsung dari Pernyataan

Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) berbasis IFRS dan dapat dianggap valid dan reliabel.

B. Uji Mann-Whitney

Pengujian Mann-Whitney dilakukan karena sampel berasal dari 2 kelompok yang berbeda, yaitu: akuntan publik dan akuntan perusahaan. Tabel menunjukkan nilai Z untuk variabel konservatisme dan kerahasiaan berturut-turut adalah -1,857 dan -1,445 dengan nilai signifikansi *asympt. sig. (2-tailed)* sebesar 0,063 dan 0,148. Nilai signifikansi tersebut lebih besar dari 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat perbedaan yang signifikan pada tingkat konservatisme dan kerahasiaan akuntan publik dan akuntan perusahaan sehingga pengelompokan tingkat religiusitas dapat dilakukan.

C. Tingkat Religiusitas Akuntan

Berdasarkan skala penentuan tingkat religiusitas Krauss dan Hamzah (2011), tidak satupun sampel memiliki tingkat religiusitas yang rendah, baik untuk skala akidah, ibadah maupun akhlak. Hal ini disajikan oleh tabel 2. Untuk skala akidah terdapat 29 sampel (85,3%) memiliki tingkat akidah yang moderat dan 5 sampel (14,7%) memiliki tingkat akidah yang tinggi. Untuk skala ibadah semua responden memiliki tingkat ibadah yang tinggi (100%). Sedangkan untuk skala mu'amalah 17 sampel (50%) memiliki tingkat mu'amalah yang moderat dan 17 tinggi (50%). Secara keseluruhan tingkat religiusitas sampel penelitian berada pada skala moderat dan tinggi. Hasil penelitian ini

membuktikan bahwa masyarakat (akuntan) Minangkabau memiliki tingkat religiusitas yang cukup tinggi.

Pengelompokan akuntan menjadi akuntan yang lebih religius dan kurang religius peneliti menggunakan rata-rata skor religiusitas sebagai batas penentuan. Nilai skor tertinggi adalah 169 dan terendah adalah 135 sedangkan rata-rata skor adalah 152. Dari rata-rata tersebut terdapat 16 responden yang memperoleh skor di atas rata-rata dan 18 responden di bawah rata-rata.

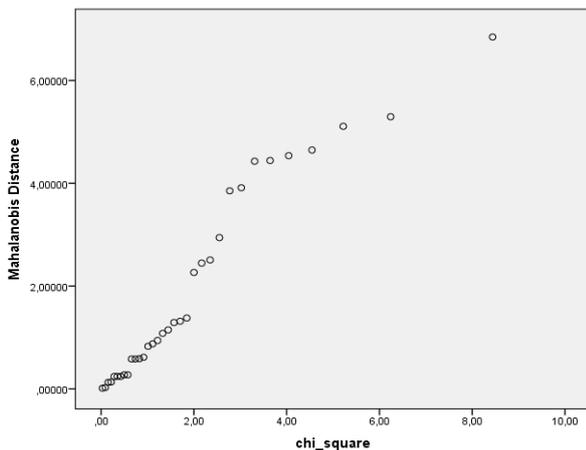
Hasil Uji Asumsi MANOVA

1. Ukuran sampel

Ukuran sampel untuk pengujian MANOVA minimum adalah jumlah sampel setiap sel lebih besar daripada jumlah variabel dependen (Pallant, 2011: 285). Jumlah sel dalam penelitian ini adalah 2 sel untuk masing-masing kombinasi variabel dependen karena terdapat 2 level variabel independen, yaitu: kelompok akuntan yang lebih religius (16) dan akuntan yang kurang religius (18). Jumlah sampel secara keseluruhan adalah 34 akuntan. Dengan demikian, pengujian MANOVA dapat dilakukan.

2. Normalitas

Penelitian ini menggunakan *multivariate normality* dengan menggunakan uji *Mahalanobis distances*. Berikut hasil pengujiannya:



Gambar 2. Uji Normalitas Mahalanobis Distances

Sumber: Hasil pengolahan data primer 2018

Dari grafik *scatter-plot* pada gambar 2 dapat disimpulkan bahwa setidaknya 50% plot membentuk sebuah garis linear sehingga dapat diasumsikan bahwa data berasal dari populasi yang berdistribusi normal.

3. Outliers

Pengujian *outlier* multivariat dilakukan dengan uji *Mahalanobis Distances*. Jika nilai *Mahalanobis Distances* < *Chi-Square*, maka tidak terdapat *outliers* dan data berdistribusi normal. Dari tabel 3 dapat diketahui bahwa nilai minimum *Mahalanobis Distances* adalah 0,012 dan nilai maksimumnya adalah 6,847. Sedangkan nilai *chi-square* dengan 2 variabel dependen adalah 13,82 (diperoleh dari Tabachnik dan Fidell, 1996 dalam Pallant, 2011, lihat tabel 4). Dengan demikian nilai *Mahalanobis Distances* lebih kecil dari nilai tabel *chi-square* ($6,847 < 13,82$) sehingga dapat diartikan bahwa tidak terdapat *outlier* dan data berdistribusi normal.

4. Uji Linear

Tabel 4 menunjukkan bahwa nilai F hitung tingkat religiusitas terhadap variabel konservatisme adalah 1,653 dan nilai signifikansinya adalah 0,208. Sedangkan nilai F hitung tingkat religiusitas dengan variabel kerahasiaan adalah 0,396 dan nilai signifikansinya adalah 0,534. F tabel untuk kedua kombinasi adalah 3,30. Dengan demikian masing-masing pasangan variabel dependen memiliki nilai F hitung yang lebih kecil dari F tabel dan nilai signifikansi yang lebih besar dari 0,05. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa data memiliki hubungan linear yang signifikan.

5. Uji Homogenitas

Uji asumsi ini dilakukan untuk mengetahui apakah varian dari beberapa populasi sama atau tidak. Uji asumsi ini dilakukan dengan menggunakan hasil uji *Levene*. Dari tabel 5 dapat diketahui bahwa nilai signifikansi untuk variabel konservatisme dan kerahasiaan adalah 0,473 dan 0,066 yang lebih besar dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa data penelitian mempunyai varian yang sama (homogen).

6. Uji Multikolinearitas

Tabel 6 menunjukkan tingkat korelasi variabel konservatisme dan kerahasiaan adalah $r = 0,127$ yang lebih kecil dari 0,8. Oleh karena itu tidak terdapat multikolinearitas pada data penelitian dan variabel dependen memiliki korelasi yang moderat (cukup).

7. Uji Homogenitas Varian-Covarian

MANOVA mempersyaratkan bahwa matriks *varian/covarian* dari variabel dependen adalah sama. Uji asumsi ini dilakukan dengan *Box's M test of Equality of Covariance Matrices*. Tabel 7 menunjukkan bahwa nilai signifikansi adalah 0,425 yang lebih besar dari 0,05. Dengan demikian matriks *varian/covarian* variabel dependen penelitian adalah sama sehingga pengujian MANOVA dapat dilakukan.

UJI MANOVA (Hasil Penelitian)

A. Uji *Multivariate*

Pengujian multivariat dilakukan dengan menggunakan nilai *Pillai's Trace* karena data memiliki ukuran sampel yang kecil dan jumlah N yang tidak sama. Kriteria pengambilan keputusannya adalah jika nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05, maka terdapat perbedaan yang signifikan antara kelompok-kelompok yang diteliti.

Dari tabel 8 diperoleh nilai *p-value* untuk hipotesis pertama adalah 0,642 dan nilai signifikansinya sebesar 0,217. Nilai tersebut lebih besar dari 0,05 sehingga hipotesis pertama (H1) ditolak. Hal ini didukung dengan hipotesis H1a dan H1b yang mempunyai nilai *p-value* masing-masing sebesar 0,388 dan 0,352 dengan nilai signifikansi sebesar 0,304 dan 0,091. Nilai signifikansi H1a dan H1b tersebut melebihi 0,05 sehingga hipotesis keduanya juga (H1a dan H1b) ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa tidak terdapat perbedaan yang signifikan antara kelompok yang lebih religius dengan kelompok yang kurang religius dalam menginterpretasikan

dan mengaplikasikan *uncertainty expressions* yang berkaitan dengan pengambilan keputusan konservatisme, baik dalam pengambilan keputusan untuk pengakuan aset dan peningkatan pendapatan maupun pengakuan liabilitas dan penurunan pendapatan.

Sedangkan untuk hipotesis kedua (H2), diperoleh nilai *p-value* sebesar 0,057 dengan nilai signifikansi sebesar 0,404. Nilai signifikansi ini lebih besar dari 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa juga tidak terdapat perbedaan yang signifikan antara kelompok yang lebih religius dengan kelompok yang kurang religius dalam menginterpretasikan dan mengaplikasikan *uncertainty expressions* yang berkaitan dengan pengambilan keputusan kerahasiaan. Dengan demikian hipotesis kedua (H2) juga ditolak.

B. *Test of Between-Subjects Effects (Univariate Test)*

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui apakah hasil penelitian sesuai dengan hipotesis yang diajukan dan disajikan dalam tabel 9. Berdasarkan tabel 9 terdapat 18 *uncertainty expressions* yang berkaitan dengan pengambilan keputusan konservatisme (H1a dan H1b). Delapan (8) diantaranya sesuai dengan ekspektasi penelitian, namun hanya satu *uncertainty expressions* yang signifikan (H1b). Selain itu, ada 2 *uncertainty expressions* yang secara signifikan mempengaruhi pengambilan keputusan konservatisme akuntan (H1a), namun berlawanan dengan hipotesis penelitian.

Untuk hipotesis 1a terdapat 2 *uncertainty expressions* yang memiliki pengaruh signifikan terhadap keputusan, namun berlawanan arah dengan hipotesis yang diajukan. Masing-masing mempunyai nilai F hitung berturut-turut sebesar 9,912 dan 5,078 dan nilai signifikansi berturut-turut sebesar 0,004 dan 0,031. Sedangkan nilai *Partial Eta Squared* keduanya adalah sebesar 0,237 dan 0,137. Sedangkan untuk hipotesis 1b terdapat 1 *uncertainty expressions* yang signifikan dan sesuai dengan arah hipotesis yang diajukan yang memiliki nilai F sebesar 5,538 dan nilai signifikansi sebesar 0,025 serta nilai *Partial Eta Squared* sebesar 0,148.

Uncertainty expressions yang berkaitan dengan pengungkapan informasi keuangan (H2) semuanya sesuai dengan ekspektasi penelitian. Namun tidak ada yang signifikan mempengaruhi pengambilan keputusan akuntan.

C. Pembahasan

Berdasarkan hasil penelitian dapat diketahui bahwa walaupun secara multivariat tidak ditemukan adanya pengaruh yang signifikan antara tingkat religusitas terhadap keutusa akuntan, namun secara univariat terdapat *mixed evidence*. Akuntan yang lebih religius akan menetapkan probabilitas numerik yang lebih tinggi untuk *uncertainty expressions* yang digunakan sebagai batas kriteria pengakuan aset dan peningkatan pendapatan (lebih konservatif, H1a) dan menetapkan probabilitas numerik yang lebih tinggi untuk *uncertainty expressions* yang digunakan sebagai

batas kriteria pengakuan liabilitas dan penurunan pendapatan (kurang konservatif, H1b). *Mixed evidence* juga ditemukan dalam penelitian Chand *et al* (2012), Chand dan Patel (2011), dan Doupnik dan Riccio (2006).

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa daripada bersikap konservatif ataupun optimis akuntan yang lebih religius cenderung menunda pengakuan aset, liabilitas dan peningkatan/penurunan pendapatan yang belum pasti (*uncertain*). Hal ini sesuai oleh sabda Rasulullah saw dalam sebuah hadist riwayat Tirmidzi dan Nasa'i dalam An-Nawawi (2001) yang berbunyi, "*tinggalkan perkara yang meragukanmu dan kerjakan perkara yang tidak meragukanmu*". Dengan demikian akuntan yang lebih religius memilih untuk melakukan penundaan terhadap pengakuan aset, liabilitas, dan peningkatan/penurunan pendapatan yang belum pasti hingga diperoleh keyakinan bahwa terdapat aliran masuk dan keluar dari kekayaan perusahaan karena ketidakpastian merupakan urusan Allah swt seperti dijelaskan oleh Askary (dalam Ratna 2015).

Untuk hipotesis kerahasiaan (H2) ditemukan bahwa baik secara multivariat maupun secara univariat masing-masing item *uncertainty expressions* yang digunakan sebagai batas kriteria pengungkapan informasi keuangan tidak signifikan dalam mempengaruhi keputusan akuntan (signifikan > 0,05), namun memiliki arah yang sesuai dengan hipotesis penelitian. Kesesuaian arah hipotesis tersebut menunjukkan bahwa akuntan yang lebih religius lebih bersedia melakukan pengungkapan informasi

keuangan daripada akuntan yang kurang religius. Hal ini merupakan bentuk pertanggungjawaban akuntan yang lebih religius kepada Allah SWT dan sosial masyarakat karena dalam Islam akuntabilitas (pertanggungjawaban) merupakan hubungan antara individu (dan institusi) dengan Tuhan yang dipengaruhi oleh prinsip *tauhid*, yang mengarah pada bentuk pertanggungjawaban sosial sebagai wujud pertanggungjawaban kepada Allah SWT (Othman dan Thani 2010). Secara keseluruhan hasil penelitian menunjukkan bahwa akuntan telah memiliki pemahaman tentang konsep akuntansi yang sesuai tuntunan syari'ah, namun pemahaman tersebut tidak berpengaruh signifikan terhadap pengambilan keputusan akuntan dalam menginterpretasikan dan mengaplikasikan *uncertainty expressions* yang terdapat dalam PSAK berbasis IFRS. Dengan demikian terdapat faktor lain yang menghalangi pengambilan keputusan akuntan tersebut. Menurut Sekar (2012) faktor tersebut adalah sistem yang sudah mengakar pada pendidikan akuntansi dan berimbas pada praktik akuntansi. Mulawarman (2008) menyatakan bahwa sistem pendidikan saat ini telah lepas dari realitas masyarakat Indonesia dan dibawa langsung dari "dunia lain" (baca: Barat) tanpa kodifikasi dan penyesuaian yang signifikan. Sistem pendidikan tersebut melupakan kearifan lokal berbasis spiritualitas (Efferin, 2015). Bahkan bertentangan dengan nilai-nilai ke-Islaman (Hamid et al, 1993) yang dianut oleh sebagian besar masyarakat Indonesia.

Menurut Mulawarman (2010) akuntansi dan sistem pendidikan akuntansi saat ini tidak terlepas dari paradigma keilmuan 'sekuler'. Kondisi ini telah berlangsung lama dan kemudian telah menjadi 'dogma' akuntansi yang "*universal*" (Truan dan Hughes 2003). Akibatnya, banyak keputusan dan praktik akuntansi yang dimaknai sekedar bagian dari keterampilan teknis atau mendukung *status quo* (Efferin, 2015).

Di lain pihak, masyarakat Minangkabau yang terkenal dengan tingkat kereligiusannya melalui filosofi "*Adat Basandi Syara', Syara' Basandi ka Kitabullah*", berdasarkan hasil penelitian memiliki tingkat religiusitas yang tinggi pada bidang ibadah dan moderat pada bidang aqidah dan akhlak (lihat tabel 17). Aqidah merupakan komponen paling mulia atau tertinggi dari Islam (al-Ghazali 2000). Aqidah merupakan dasar untuk memahami ajaran Islam dan basis pengetahuan (Hassan 1987 dan Munawar, 2012). Jika pengetahuan dan pemahaman aqidah atau kepercayaan Islam tinggi maka akan menghasilkan individu yang memiliki standar moral yang tinggi (Al-Qaradhawi, 2001; al-Bayanuni, 2003). Pengetahuan merupakan jalan yang mengarah pada iman (kepercayaan atau keyakinan) (Al-Qaradhawi, 1990). Berdasarkan hasil penelitian akuntan Minangkabau memiliki pemahaman tentang praktik akuntansi yang sesuai dengan tuntunan Islam namun pemahaman tersebut tidak terimplemetasi dalam pengambilan keputusan. Hal ini menunjukkan kurangnya keyakinan akuntan Minang untuk

mempraktekkan hal tersebut jika dilihat dari pemahaman tingkat aqidahnya.

Ada berbagai faktor yang menyebabkan menurunnya pemahaman/ keyakinan masyarakat Minangkabau tentang ajaran Islam. Salah satunya adalah memudarnya peranan 'surau' sebagai lembaga pendidikan agama, adat, dan budaya Minangkabau dan melemahnya peranan ulama sebagai agen utama dalam membangun pendidikan karakter masyarakat (Hanani, 2015, Natsir, 2012). Keberadaan surau dan kebanyakan ulama saat ini hanya difokuskan pada bidang keagamaan dan sangat sedikit menyinggung tentang ilmu pengetahuan yang bersumber dari Al-quran dan Hadist. Dengan berlakunya sistem akuntansi yang berbasis sekuler dan melemahnya peranan *surau* sebagai lembaga tradisional penyaluran nilai-nilai Islam yang utama serta melemahnya peranan *ulama* sebagai agen utama penyaluran nilai-nilai agama, adat dan budaya kemudian menyebabkan tingkat religiusitas tidak memiliki ruang dalam pengambilan keputusan akuntan.

Selain faktor di atas tidak diterimanya hipotesis penelitian juga disebabkan karena faktor kegagalan responden dalam mengidentifikasi konteks penggunaan *uncertainty expressions* yang terdapat dalam PSAK. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *uncertainty expressions* yang berpasangan dan digunakan dalam konteks yang berpasangan tidak memiliki total 100%. Misalnya, *uncertainty expressions* 'kemungkinan besar' dan 'kemungkinan besar ... tidak lagi' yang digunakan dalam konteks pengakuan dan

penghentian pengakuan aset pajak tangguhan (PSAK 46). Akuntan yang lebih religius menetapkan probabilitas numerikal 81% atas *uncertainty expressions* 'kemungkinan besar' untuk mengakui suatu aset pajak tangguhan dan menetapkan 82,6% atas *uncertainty expressions* 'kemungkinan besar ... tidak lagi' untuk menghentikan pengakuan aset pajak tangguhan. Sehingga total probabilitas numerikal tersebut adalah 163,6% (>100%). Sedangkan akuntan yang kurang religius menetapkan probabilitas numerikal 82,4% atas *uncertainty expressions* 'kemungkinan besar' untuk mengakui suatu aset pajak tangguhan dan menetapkan 77,3% atas *uncertainty expressions* 'kemungkinan besar ... tidak lagi' untuk menghentikan pengakuan aset pajak tangguhan. Sehingga total probabilitas numerikal tersebut adalah 159,7%. Hal ini juga ditemukan dalam penelitian sebelumnya, seperti; Chand *et al* (2012), Chand dan Patel (2011), dan Douppnik dan Richter (2004).

ANALISIS LANJUTAN

Berdasarkan hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa tingkat religiusitas tidak berpengaruh signifikan terhadap keputusan akuntan dalam menginterpretasikan dan mengaplikasikan *uncertainty expressions* yang terdapat dalam PSAK berbasis IFRS. Oleh karena itu, peneliti melakukan analisis lanjutan dengan menambahkan 32 calon akuntan (mahasiswa/i transfer S1 FE UNP yang belum bekerja) sebagai subjek penelitian. Hal ini dilakukan guna menggali apakah terdapat perbedaan keputusan antara akuntan yang telah

berpengalaman di bidang akuntansi (akuntan praktisi) dengan akuntan yang belum berpengalaman (calon akuntan) dan korelasinya dengan tingkat religiusitas akuntan. Tabel 10 menyajikan tingkat religiusitas calon akuntan yang tidak jauh berbeda dengan akuntan praktisi. Calon akuntan memiliki tingkat ibadah yang tinggi dalam bidang ibadah dan moderat pada bidang aqidah dan mu'amalah. Pengelompokan responden juga dilakukan dengan menggunakan rata-rata skor dan diperoleh 12 responden yang memperoleh skor di atas rata-rata dan 20 responden di bawah rata-rata.

Selanjutnya pengujian dilakukan dengan menggunakan nilai *Pillai's Trace* karena data memiliki ukuran sampel yang kecil, jumlah N yang tidak sama dan pelanggaran terhadap asumsi homogenitas *varians/covarians* (*Box's Test*) (lihat tabel 11). Selain itu juga terdapat pelanggaran asumsi homogenitas *varians* (*Levene's Test*) pada variabel kerahasiaan (H2) (lihat tabel 12). Oleh karena itu peneliti menetapkan tingkat signifikansi alpha yang lebih ketat menjadi 0,01. Dengan demikian kriteria pengambilan keputusan adalah jika nilai signifikansi lebih kecil dari 0,01, maka terdapat perbedaan yang signifikan antara kelompok-kelompok yang diteliti.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa secara multivariat (tabel 13) dan secara univariat (tabel 14) tidak terdapat perbedaan yang signifikan antara kelompok akuntan (X1) dan tingkat religiusitas (X2) maupun interaksi antara keduanya terhadap pengambilan keputusan konservatisme (H1), yang berkaitan dengan

pengakuan aset dan peningkatan pendapatan (H1a) maupun pengakuan liabilitas dan penurunan pendapatan (H1b) dan kerahasiaan (H2) ($p\text{-value} > 0,01$). Hal ini menunjukkan bahwa keputusan akuntan (praktisi) tidak berbeda secara signifikan dengan keputusan calon akuntan. Selain itu, akuntan (praktisi dan mahasiswa/i) yang lebih religius juga memiliki keputusan yang tidak berbeda dengan akuntan (praktisi dan mahasiswa/i) yang kurang religius.

Untuk mengetahui tingkat kesesuaian arah hipotesis dilakukan perbandingan rata-rata skor masing-masing kelompok yang disajikan dalam tabel 15. Tabel tersebut menunjukkan bahwa walaupun tidak memiliki hubungan yang signifikan, namun 8 dari 18 (44,4%) *uncertainty expressions* yang berkaitan dengan pengambilan keputusan konservatisme (H1) sesuai dengan arah hipotesis penelitian. Tiga dari 8 (16,7%) *uncertainty expressions* tersebut digunakan sebagai batas kriteria pengakuan aset dan peningkatan pendapatan (H1a) dan 5 (27,8%) lainnya digunakan sebagai batas kriteria pengakuan liabilitas dan penurunan pendapatan (H1b). Dalam tabel tersebut juga ditemukan bahwa akuntan praktisi memiliki tingkat konservatisme yang lebih tinggi dibandingkan dengan calon akuntan.

Untuk *uncertainty expressions* yang digunakan sebagai batas kriteria pengungkapan informasi keuangan (H2) semua *uncertainty expressions* sesuai dengan arah hipotesis penelitian. Hal ini menunjukkan bahwa akuntan yang lebih religius cenderung bersikap kurang konservatif dengan menetapkan probabilitas

numerikal yang lebih rendah dibandingkan dengan akuntan yang kurang religius. Selain itu, kelompok akuntan ditemukan lebih bersedia melakukan pengungkapan daripada kelompok calon akuntan.

Secara keseluruhan hasil analisis lanjutan ini mendukung hasil penelitian pada keseluruhan hipotesis yang diajukan (H1, H1a, H1b, dan H2), walaupun tidak signifikan baik secara multivariat maupun univariat. Akuntan yang lebih religius cenderung bersikap konservatif namun dengan menunda pengakuan aset dan peningkatan pendapatan (H1a) dan menunda pengakuan liabilitas dan penurunan pendapatan (H1b) yang belum pasti daripada akuntan yang kurang religius. Akuntan yang lebih religius juga cenderung lebih bersedia melakukan pengungkapan daripada akuntan yang kurang religius (H2). Selain itu, analisis lanjutan ini juga mengkonfirmasi bahwa kelompok akuntan praktisi cenderung bersikap lebih konservatif dan lebih bersedia melakukan pengungkapan daripada kelompok calon akuntan.

Untuk meyakinkan kedua hasil penelitian ini (hasil penelitian dan analisis lanjutan), peneliti melakukan uji nonparametrik *Mann-Whitney* dan *Kruskall-Wallis*. Kedua uji nonparametrik tersebut mengkonfirmasi hasil penelitian bahwa tidak terdapat perbedaan yang signifikan antara kelompok yang lebih religius dengan kelompok yang kurang religius, baik pada kelompok akuntan praktisi dan calon akuntan maupun interaksi antara keduanya (tabel 16).

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dapat diperoleh kesimpulan sebagai berikut:

1. Secara multivariat tidak terdapat perbedaan keputusan yang signifikan antara akuntan yang lebih religius dengan akuntan yang kurang religius dalam menginterpretasikan dan mengaplikasikan *uncertainty expressions* yang berkaitan dengan konservatisme (H1), baik untuk *uncertainty expressions* yang digunakan sebagai batas kriteria pengakuan aset dan peningkatan pendapatan (H1a) maupun *uncertainty expressions* yang digunakan sebagai batas kriteria pengakuan liabilitas dan penurunan pendapatan (H1b).
2. Secara parsial (*univariate*) terdapat *mixed evidence*. Akuntan yang lebih religius cenderung bersikap lebih konservatif dalam pengakuan aset dan peningkatan pendapatan (dengan menetapkan probabilitas numerikal yang lebih tinggi) dan bersikap kurang konservatif dalam pengakuan liabilitas dan penurunan pendapatan (dengan menetapkan probabilitas numerikal yang lebih tinggi) daripada akuntan yang kurang religius. Hal ini menunjukkan bahwa akuntan yang lebih religius cenderung menunda pengakuan aset dan peningkatan pendapatan (H1) dan menunda pengakuan liabilitas dan penurunan pendapatan (H2).
3. Baik secara multivariat maupun univariat, tidak terdapat perbedaan keputusan yang

signifikan antara akuntan yang lebih religius dengan akuntan yang kurang religius dalam menginterpretasikan dan mengaplikasikan *uncertainty expressions* yang digunakan sebagai batas kriteria pengungkapan informasi keuangan (H2).

Keterbatasan dan Saran

Penelitian ini tidak terlepas dari sejumlah keterbatasan sebagai berikut:

1. Penelitian ini melibatkan akuntan praktisi (akuntan publik dan akuntan perusahaan) dan calon akuntan dalam jumlah yang terbatas. Oleh karena itu untuk penelitian selanjutnya disarankan untuk memperbanyak dan memperluas sampel.
2. Instrumen religiusitas dalam penelitian ini tidak menggunakan pengukuran *social desirability* responden (*Lie Scales*) karena 3 dari 5 item pengukuran tidak valid dan sedikitnya sampel penelitian. Peneliti menemukan bahwa baik sesudah maupun setelah dilakukan perbaikan terhadap ketiga item tersebut hampir setengah dari responden harus dikeluarkan dari penelitian. Oleh karena itu, penelitian selanjutnya sebaiknya dilakukan dengan menggunakan item *social desirability* yang sesuai dengan masyarakat yang terkenal religius, terutama dalam bidang ritual (ibadah) (masyarakat Minangkabau, lihat tabel 17).
3. Variabel keputusan dalam penelitian ini adalah keputusan akuntan dalam konteks konseptual (menginterpretasikan dan

mengaplikasikan *uncertainty expressions* yang terdapat dalam PSAK). Penelitian selanjutnya disarankan untuk memperluas penelitian dengan memasukkan konteks praktikal (bagaimana masalah tertentu harus dipertanggungjawabkan dalam laporan keuangan entitas, lihat Chand dan Patel, 2011).

4. Penelitian ini dilakukan dalam konteks budaya masyarakat Minangkabau yang berfilosofi ABS-BSK. Penelitian selanjutnya disarankan untuk melakukan pengembangan melalui perbandingan untuk melihat lebih jauh tentang pengaruh tingkat religiusitas, adat dan budaya terhadap keputusan akuntan.

DAFTAR PUSTAKA

- Abudlgader, E.A. 1994. Accounting Postulates and Principles from An Islamic Perspective. *Review of Islamic Economics*, 3 (2):1-18.
- Adeel, N. dan Patel, C. 2016. Influence of Religiosity and Gender on Auditor's Perceptions of Information Reliability and Judgement in Pakistan. *Working Paper*. Australia: Macquire University.
- Adisubroto. 1992. Sikap Religiusitas Pada Suku Bangsa Jawa dan Suku Bangsa Minangkabau. *Jurnal Psikologi*, 2: 55.
- Amir, M.S. 2011. Adat Minangkabau: Pola dan Tujuan Hidup Orang Minang. Jakarta: Citra Harta Prima.
- Basu, S. 1997. The Conservatism Principle and The asymmetric Timeliness of Earnings. *Journal of Accounting and Economics*, 24: 3-37.
- Baydoun, N. and R. Willett. 2000. Islamic Corporate Reports. *Abacus*, 36 (1), 71-90.
- BPS. 2010. *Kewarganegaraan, Suku Bangsa, Agama, dan Bahasa Sehari-hari Penduduk Indonesia (Hasil Sensus*

- Penduduk 2010). Katalog BPS 2102032 (online).
<http://sp2010.bps.go.id/files/ebook/kewarganegaraan%20penduduk%20indonesia/index.html>, diakses April 2017.
- Carmona, S., & Trombetta, M. (2008). On the global acceptance of IAS/IFRS accounting standards: the logic and implications of the principle-based system. *Journal Accounting Public Policy*, 27, 455-461.
- Chand, P., Cummings, L., dan Patel, C. 2012. The Effect of Accounting Judgements: A Comparative Study of Anglo-Celtic and Chinese Culture. *European Accounting Review*, 21 (1): 153-182.
- Chand, P., dan Patel, C. 2011. Chapter 6 Cultural and Noncultural Factors Affecting Judgements of Professional Accountants: A Comparative Study of Australia and Fiji. *Studies in Managerial and Financial Accounting*. 22: 105-139.
- Cohen, A. dan Shengtao, M., W. 2016. Religion and Culture: Individualism and Collectivism in the East and West. *Journal of Cross-Cultural Psychology*, 47 (9): 1236-1249.
- Cohen, A. 2015. Religion's Profound Influences on Psychology: Morality, Intergroup Relations, Self-Construction, and Enculturation. *Current Directions in Psychological Science*, 24(1): 77-82
- Doupnik, T. dan Perera, H. 2012. *International Accounting, Third Edition*. McGraw-Hill: New York.
- Doupnik, T. S. dan Riccio, E. L. 2006. The Influence of Conservatism and Secrecy on The Interpretation of Verbal Probability Expressions in The Anglo and Latin Cultural Areas. *The International Journal of Accounting*, 41: 237-261.
- Doupnik, T. S., dan Richter, M. (2004). The impact of culture on the interpretation of "in context" verbal probability expressions. *Journal of International Accounting Research*, 3, 1-20.
- Efferin, Sujoko. Akuntansi Spiritualitas dan Kearifan Lokal: Beberapa Agenda Penelitian Kritis. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma (JAMAL)*, 6 (3): 341-511.
- Fauzan. 2013. Pengaruh Religiusitas terhadap Etika Berbisnis (Studi pada Rumah Makan Padang di Kota Malang). *Jurnal Manajemen dan Kewirausahaan*, 15 (1): 53-64.
- Gray, S. J. 1988. Towards a Theory of Cultural Influence on The Development of Accounting Systems Internationally. *Abacus*, 24(1): 1-15.
- Hamid, S., Craig, R., dan Clarke, F. 1993. Religion: A Confounding Cultural Element in the International Harmonization of Accounting. *Abacus*, 29 (2); 131-148.
- Hanani, S. 2015. Tradisi Ulama Transformatif Minangkabau dalam Membangun Pendidikan Karakteristik Berbasis Responsif Teologis dan Kontribusinya terhadap Penguatan Moralitas. *Sosial Budaya: Media komunikasi Ilmu-ilmu Sosial dan Budaya*, 12 (2): 191-202.
- Hefner, R. W. 2006. Asian and Middle Eastern Islam. Foreign Policy Research Institute (FPRI).
<http://www.fpri.org/article/2006/05/asian-and-middle-eastern-islam/>. Diakses Mei 2017.
- Heidhues, E., & Patel, C. 2012. Chapter 5 The Influence of Uncertainty Avoidance on Accountant's Materiality Judgements: A Cross-Cultural Study of German and Italian Accountants. *Studies in Managerial and Financial Accounting*. 23: 123-149.
- Hellman, N. 2007. *Accounting Conservatism under IFRS*. Stockholm School of Economic, Sweden.
- Hendriksen, Eldon S. dan Michael F. Van Breda. 2000. *Teori Akuntansi*, Edisi Lima Buku Satu, Jakarta : Interaksara.
- IFRS. 2017. *Who We Are and What We Do*.
<http://www.ifrs.org/About-us/Documents/Who-We-Are-English.pdf>, diakses Maret 2017.
- IFRS. 2016. *Pocket Guide to IFRS® Standards: The Global Financial Reporting Language*. London: IFRS Foundation.
- Kilp, A. 2011. Religion in the Construction of the Cultural 'Self' and 'Other'. *ENDC Proceedings*, 14: 197-222.

- Krauss, S. E., Hamzah, A., dan Idris, F. 2007. Adaptation of Muslim Religiosity Scale for Use with Four Different Faith Communities in Malaysia. *Review of Religious Research*, 49 (2): 147-164.
- Krauss, S. E., dan Hamzah, A. 2011. *The Muslim Religiosity-Personality Inventory (MRPI) Scoring Manual*. Universiti Putra Malaysia.
- Laswad, F. and Y.T. Mak (1997). Interpretations of Probability Expressions by New Zealand StandardSetters. *Accounting Horizons*, December, 16-23.
- Latief, CH., N. 2002. *Etnis dan Adat Minangkabau, Permasalahan dan Masa Depan*. Bandung: Angkasa.
- Mulawarman, A.D. 2010. "Integrasi Paradigma Akuntansi: Refleksi atas Pendekatan Sosiologi dalam Ilmu Akuntansi". *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 1 (1): 161-162.
- Mulawarman, A.D. 2012. Pendidikan Akuntansi Indonesia: Pro Neoliberal atau Pancasila?. Prosiding Konferensi Nasional Pendidikan Akuntansi Indonesia, *Jurusan Akuntansi FEB Universitas Brawijaya & IAI KAPd*.
- Natsir, M. 2012. Peranan Surau sebagai Lembaga Pendidikan Islam Tradisional di Padang Pariaman Sumatera Barat. *Pedagogi: Jurnal Ilmiah Ilmu Pendidikan*, 12 (2): 39-46.
- Nur, M. A. B. 2008. Prinsip Konservatisme Akuntansi dalam Perspektif Islam. *Iqtishad*, 8 (20): 25-34.
- Omer, T. C., Sharp, N. Y., dan Wang, D. 2015. The Impact of Religion on the Going Concern Reporting Decisions of Local Audit Practice Offices. *Journal of Business Ethics*, 1: 1-21.
- Pallant, Julie. 2011. *SPSS Survival Manual*. Australia: Allen&Unwin.
- Pew Research Center. 2012. *Global Religious Landscape*.
<http://www.pewforum.org/2012/12/18/global-religious-landscape-muslim/>
- Prabowo, H.1996. *Pengantar Antropologi (untuk Mahasiswa Psikologi)*. Jakarta: Gunadarma.
- Ratna, Adeh K. 2015. Kajian atas Perbedaan Akuntansi Konvensional dengan Akuntansi Syariah. *Jurnal Riset Akuntansi*, 7 (2): 23-33.
- Reed, S. R. 2007. Analyzing Secularization and Religiosity in Asia. *Japanese Journal of Political Science*, 8 (3): 327-339.
- Safrihsyah, Baharudin R., Duraseh, N. 2010. Religiusitas Dalam Perspektif Islam: Suatu Kajian Psikologi Agama. *Substantia*, 12 (2): 399-412.
- Salim, D., P. 2013. Islam, politics and Identity in West Sumatera. *Jornal of Indonesian Islam*. 7 (1): 96-118.
- Sekar, M.A. 2013. Mengungkap Pemahaman tentang Akuntansi dari kecerdasan emosional, Spiritual, dan Sosial Mahasiswa. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma (JAMAL)*, 3 (3): 334-501.
- Silvino, E. V., Syahroza, A., dan Edwin, M. N. 2014. Peran Mediasi Institusional Budaya terhadap Hubungan Nilai Budaya dan Pengungkapan Nilai Islam. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, 11 (2): 200-221.
- Suprihatin, S., & Tresnaningsih, E. 2013. Dampak Konvergensi *International Financial Reporting Standards* terhadap Nilai Relevan Informasi Akuntansi. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, 10 (2): 171-183.
- Tsakumis, G. T. (2007) The Influence of Culture on Accountants' Application of Financial Reporting Rules. *Abacus*, 43(1), pp. 27-48.
- Zahari, Musril. 2015. Kekeliruan Pemahaman Hubungan Adat dengan Syarak di Minangkabau. Jakarta: PT Gria Media Prima.

Lampiran Tabel

Tabel 1. Hasil Uji Mann-Whitney

Test Statistics ^a		
	Konservatisme	Kerahasiaan
Mann-Whitney U	65,000	76,000
Wilcoxon W	110,000	121,000
Z	-1,857	-1,445
Asymp. Sig. (2-tailed)	0,063	0,148
Exact Sig. [2*(1-tailed Sig.)]	0,066 ^b	0,163 ^b
a. Grouping Variable: Kelompok Akuntan		
b. Not corrected for ties.		

Sumber: Data primer yang diolah 2018

Tabel 2. Tingkat Religiusitas Responden Berdasarkan Subskala Islamic Religiosity

	Low	Moderat	High
Islamic Worldview (Akidah)	0	29	5
a. Worldly	1	33	0
b. Spiritual	4	19	11
Religiosity	0	5	29
a. Ritual (Ibadah)	0	0	34
b. Mu'amalah (Ahklak)	0	17	17

Sumber: Data primer yang diolah 2018

Tabel 3. Hasil Uji Outliers

Residuals Statistics ^a					
	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	0,19	0,82	0,47	0,133	34
Std. Predicted Value	-2,084	2,617	0,000	1,000	34
Standard Error of Predicted Value	0,087	0,246	0,142	0,047	34
Adjusted Predicted Value	0,03	0,76	0,46	0,147	34
Residual	-0,642	0,806	0,000	0,489	34
Std. Residual	-1,273	1,598	0,000	0,969	34
Stud. Residual	-1,382	1,751	0,006	1,017	34
Deleted Residual	-0,762	0,968	0,006	0,539	34
Stud. Deleted Residual	-1,404	1,815	0,008	1,022	34
Mahal. Distance	0,012	6,847	1,941	1,927	34
Cook's Distance	0,008	0,205	0,035	0,041	34
Centered Leverage Value	0,000	0,207	0,059	0,058	34
a. Dependent Variable: Tingkat Religiusitas					

Sumber: Hasil pengolahan data primer 2018

Tabel 4. Hasil Uji Linearitas

ANOVA Table ^{a,b}						
		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Konservatisme * Tingkat Religiusitas	Between Groups (Combined)	4203,948	1	4203,948	1,653	0,208
	Within Groups	81389,111	32	2543,410		
	Total	85593,059	33			

Kerahasiaan * Tingkat Religiusitas	Between Groups (Combined)	264,059	1	264,059	0,396	0,534
	Within Groups	21329,000	32	666,531		
	Total	21593,059	33			

Sumber: Hasil pengolahan data primer 2018

Tabel 5. Uji Homogenitas

Levene's Test of Equality of Error Variances ^a				
	F	df1	df2	Sig.
Konservatisme	0,528	1	32	0,473
Kerahasiaan	3,634	1	32	0,066

Tests the null hypothesis that the error variance of the dependent variable is equal across groups.
a. Design: Intercept + Tingkat_Religiusitas

Sumber: Hasil pengolahan data primer 2018

Tabel 6. Hasil Uji Multikolinearitas

Correlations				
		Tingkat Religiusitas	Konservatisme	Kerahasiaan
Tingkat Religiusitas	Pearson Correlation	1	0,222	-0,111
	Sig. (2-tailed)		0,208	0,534
	N	34	34	34
Konservatisme	Pearson Correlation	0,222	1	0,127
	Sig. (2-tailed)	0,208		0,473
	N	34	34	34
Kerahasiaan	Pearson Correlation	-0,111	0,127	1
	Sig. (2-tailed)	0,534	0,473	
	N	34	34	34

Sumber: Hasil pengolahan data primer 2018

Tabel 7. Hasil Uji Homogenitas Varians-Covarians

Box's Test of Equality of Covariance Matrices ^a	
Box's M	2,993
F	0,930
df1	3
df2	363398,517
Sig.	0,425

Tests the null hypothesis that the observed covariance matrices of the dependent variables are equal across groups.
a. Design: Intercept + Tingkat_Religiusitas

Sumber: Hasil pengolahan data primer 2018

Tabel 8. Hasil Uji MANOVA

Multivariate Tests				
		Value	Sig	Partial Eta Squared
H1	Konservatisme	0,642	0,217	0,642
	a. Pengakuan Asset dan Peningkatan Pendapatan	0,388	0,304	0,388
	b. Pengakuan Liabilitas dan Penurunan Pendapatan	0,352	0,091	0,352
H2	Kerahasiaan	0,057	0,404	0,057

Sumber: Hasil pengolahan data primer 2018

Tabel 9. *Test of Between-Subjects Effects*

	PSAK-IFRS	<i>Uncertainty Expressions</i>	LG	KG	<i>Expected Direction</i>	F	Sig	<i>Partial Eta Squared</i>
H1	Konservatisme		343,50	321,22	NO	1,653	0,208	0,049
H1a	Pengakuan Asset dan Peningkatan Pendapatan		893,88	865,28	NO	1,129	0,296	0,034
1	PSAK 16	Kemungkinan Besar	84,4	83,8	NO	0,063	0,803	0,002
2	PSAK 30	Secara Substansial	81,1	80,3	NO	0,066	0,798	0,002
3	PSAK 30	Cukup rendah	67,1	71,4	YES	0,346	0,560	0,011
4	PSAK 19	Kemungkinan Besar	81,8	79,2	NO	0,423	0,520	0,013
5	PSAK 26	Secara Substansial	84,4	75,8	NO	9,912	0,004	0,237
6	PSAK 48	Secara Signifikan	76,6	79,4	YES	0,210	0,650	0,007
7	PSAK 57	Sudah dapat Dipastikan	85,1	79,1	NO	4,086	0,052	0,113
8	PSAK 46	Kemungkinan Besar	81,0	82,4	YES	0,160	0,691	0,005
9	PSAK 23	Kemungkinan Besar	83,0	77,8	NO	1,123	0,297	0,034
10	PSAK 61	Keyakinan yang Memadai	84,6	76,3	NO	5,078	0,031	0,137
11	PSAK 34	Kemungkinan Besar	84,9	79,8	NO	2,105	0,157	0,062
H1b	Pengakuan Liabilitas dan Penurunan Pendapatan		550,38	544,06	YES	0,081	0,778	0,003
12	PSAK 30	Sangat Kecil	66,2	74,2	NO	0,984	0,329	0,030
13	PSAK 57	Kemungkinan Lebih Besar daripada Tidak Besar	82,1	75,6	YES	5,538	0,025	0,148
14	PSAK 22	Kemungkinan	83,9	80,4	YES	1,802	0,189	0,053
15	PSAK 34	Kemungkinan Besar	83,3	81,4	YES	0,361	0,552	0,011
16	PSAK 55	Secara Substansial	82,0	79,6	YES	0,601	0,444	0,018
17	PSAK 46	Kemungkinan BesarTidak Lagi	82,6	77,3	YES	1,926	0,175	0,057
18	PSAK 12	Kemungkinan Kecil	70,4	75,6	NO	0,492	0,488	0,015
H2	Kerahasiaan (Pengungkapan Informasi Keuangan)		154,75	160,33	YES	0,396	0,534	0,012
19	PSAK 15	Pengaruh Signifikan	78,8	79,4	YES	0,018	0,893	0,001
20	PSAK 22	Pengendalian	75,9	80,9	YES	0,949	0,337	0,029

LG = Lebih Religius KG = Kurang Religius (Sumber: Hasil pengolahan data primer 2018)

Tabel 10. *Tingkat Religiusitas Calon Akuntan Berdasarkan Subskala*

	<i>Low</i>	<i>Moderat</i>	<i>High</i>	<i>Total Responden</i>
<i>Islamic Worldview (aqidah)</i>	5	27	0	32
a. Worldly	6	26	0	32
b. Spiritual	2	20	10	32
<i>Religiosity Personality</i>	0	4	28	32
a. Ritual (ibadah)	0	3	29	32
b. Mu'amalah (ahklak)	0	18	14	32

Sumber: Hasil pengolahan data primer 2018

Tabel 11. Hasil Uji Homogenitas Varians-Covarians 2-way MANOVA

Box's Test of Equality of Covariance Matrices ^a	
Box's M	35,221
F	3,674
df1	9
df2	24771,066
Sig.	,000
Tests the null hypothesis that the observed covariance matrices of the dependent variables are equal across groups.	
a. Design: Intercept + X1 + X2 + X1 * X2	

Sumber: Hasil pengolahan data primer 2018

Tabel 12. Hasil Uji Homogenitas Varians 2-way MANOVA

Levene's Test of Equality of Error Variances ^a				
	F	df1	df2	Sig.
Konservatisme	1,209	3	62	,314
Kerahasiaan	6,753	3	62	,001
Tests the null hypothesis that the error variance of the dependent variable is equal across groups.				
a. Design: Intercept + X1 + X2 + X1 * X2				

Sumber: Hasil pengolahan data primer 2018

Tabel 13. Hasil Uji 2 Way MANOVA

	Kelompok (X1)		Tingkat Religiusitas (X2)		X1*X2 (Interaksi)	
	Value	Sig	Value	Sig	Value	Sig
H1 Konservatisme	0,398	0,086	0,317	0,331	0,285	0,483
a. Pengakuan Aset dan Peningkatan Pendapatan	0,215	0,253	0,172	0,473	0,177	0,445
b. Pengakuan Liabilitas dan Penurunan Pendapatan	0,245	0,021	0,149	0,222	0,204	0,064
H2 Kerahasiaan	0,008	0,777	0,001	0,962	0,056	0,173

Sumber: Hasil pengolahan data primer 2018

Tabel 14. Test of Between-Subjects Effects 2-way MANOVA

			Kelompok (X1)			Tingkat Religiusitas (X2)			X1*X2		
			F	Sig	PES*	F	Sig	PES*	F	Sig	PES*
H1a Pengakuan Aset dan Peningkatan Pendapatan											
1	PSAK 16	Kemungkinan Besar	3,173	,080	,049	,003	,955	,000	,116	,735	,002
2	PSAK 30	Secara Substansial	,385	,537	,006	,908	,344	,014	,317	,575	,005
3	PSAK 30	Cukup rendah	3,435	,069	,052	,007	,935	,000	,922	,341	,015
4	PSAK 19	Kemungkinan Besar	,131	,719	,002	,131	,719	,002	,544	,464	,009
5	PSAK 26	Secara Substansial	1,485	,228	,023	2,623	,110	,041	4,598	,036	,069
6	PSAK 48	Secara Signifikan	,190	,665	,003	,001	,978	,000	,596	,443	,010
7	PSAK 57	Sudah dapat Dipastikan	1,078	,303	,017	3,240	,077	,050	,545	,463	,009
8	PSAK 46	Kemungkinan Besar	2,005	,162	,031	,337	,564	,005	,001	,982	,000
9	PSAK 23	Kemungkinan Besar	,000	,996	,000	,919	,341	,015	,533	,468	,009
10	PSAK 61	Keyakinan yang Memadai	,001	,973	,000	3,180	,079	,049	3,180	,079	,049
11	PSAK 34	Kemungkinan Besar	1,566	,215	,025	1,837	,180	,029	1,057	,308	,017

H1b Pengakuan Liabilitas dan Penurunan Pendapatan											
12	PSAK 30	Sangat Kecil Kemungkinan Lebih Besar daripada Tidak	2,575	,114	,040	,453	,503	,007	1,158	,286	,018
13	PSAK 57		,298	,587	,005	3,051	,086	,047	3,082	,084	,047
14	PSAK 22	Besarnya Kemungkinan Kemungkinan Besar	,948	,334	,015	1,062	,307	,017	,562	,456	,009
15	PSAK 34		1,177	,282	,019	2,691	,106	,042	,504	,481	,008
16	PSAK 55	Secara Substansial Kemungkinan BesarTidak Lagi	1,386	,244	,022	1,959	,167	,031	,031	,860	,001
17	PSAK 46		,072	,790	,001	1,253	,267	,020	1,351	,250	,021
18	PSAK 12	Kemungkinan Kecil	1,537	,220	,024	,117	,733	,002	,819	,369	,013
H2 Pengungkapan Informasi Keuangan											
19	PSAK 15	Pengaruh Signifikan	,273	,603	,004	,000	,988	,000	,059	,810	,001
20	PSAK 22	Pengendalian	,513	,476	,008	,035	,851	,001	2,289	,135	,036

Sumber: Hasil pengolahan data primer 2018

Tabel 15. Perbandingan Rata-rata Skor Masing-masing Kelompok

	Uncertainty Expressions	Tingkat Religiusitas						Perbandingan Total Tingkat Religiusitas	Penerimaan Hipotesis	Kelompok		Perbandingan Antar kelompok	
		Lebih Religius			Kurang Religius					Akuntan	Calon Akuntan		
		Akuntan (I)	Calon Akuntan (II)	Total	Akuntan (III)	Calon Akuntan (IV)	Total						
	H1 Konservatisme	343,50	316,33	331,86	321,22	319,55	320,34	LG > KG	NO	331,71	318,34	A>CA	
	H1a Pengakuan Asset dan Peningkatan Pendapatan	893,88	876,25	886,32	865,28	867,00	866,18	LG > KG	NO	878,74	870,47	A>CA	
1	PSAK 16	Kemungkinan Besar	84,38	79,92	82,46	83,78	80,75	82,18	LG > KG	NO	84,06	80,44	A>CA
2	PSAK 30	Secara Substansial	81,13	81,00	81,07	80,28	77,70	78,92	LG > KG	NO	80,68	78,94	A>CA
3	PSAK 30	Cukup rendah	67,06	78,75	72,07	71,39	75,10	73,34	LG < KG	YES	69,35	76,47	A<CA
4	PSAK 19	Kemungkinan Besar	81,75	79,17	80,64	79,17	80,05	79,63	LG > KG	NO	80,38	79,72	A>CA
5	PSAK 26	Secara Substansial	84,44	76,75	81,14	75,83	77,95	76,95	LG > KG	NO	79,88	77,50	A>CA
6	PSAK 48	Secara Signifikan	76,56	80,83	78,39	79,39	78,20	78,76	LG < KG	YES	78,06	79,19	A<CA
7	PSAK 57	Sudah dapat Dipastikan	85,13	80,92	83,32	79,11	78,40	78,74	LG > KG	NO	81,94	79,34	A>CA
8	PSAK 46	Kemungkinan Besar	81,00	77,67	79,57	82,44	79,00	80,63	LG < KG	YES	81,76	78,50	A>CA
9	PSAK 23	Kemungkinan Besar	83,00	80,75	82,04	77,83	80,05	79,00	LG > KG	NO	80,26	80,31	A<CA
10	PSAK 61	Keyakinan yang Memadai	84,56	80,50	82,82	76,28	80,50	78,50	LG > KG	NO	80,18	80,50	A<CA
11	PSAK 34	Kemungkinan Besar	84,88	80,00	82,79	79,78	79,30	79,53	LG > KG	NO	82,18	79,56	A>CA
	H1b Pengakuan Liabilitas dan Penurunan Pendapatan		550,38	559,92	554,46	544,06	547,45	545,84	LG > KG	YES	547,03	552,13	A<CA
12	PSAK 30	Sangat Kecil	66,19	78,50	71,46	74,22	76,65	75,50	LG < KG	NO	70,44	77,34	A<CA
13	PSAK 57	Kemungkinan Lebih Besar daripada Tidak	82,06	79,83	81,11	75,61	79,85	77,84	LG > KG	YES	78,65	79,84	A<CA
14	PSAK 22	Besarnya Kemungkinan	83,88	80,50	82,43	80,39	79,95	80,16	LG > KG	YES	82,03	80,16	A>CA
15	PSAK 34	Kemungkinan Besar	83,25	82,50	82,93	81,39	77,80	79,50	LG > KG	YES	82,26	79,56	A>CA
16	PSAK 55	Secara Substansial	82,00	80,00	81,14	79,56	76,85	78,13	LG > KG	YES	80,71	78,03	A>CA
17	PSAK 46	Kemungkinan BesarTidak Lagi	82,56	79,25	81,14	77,28	79,35	78,37	LG > KG	YES	79,76	79,31	A>CA
18	PSAK 12	Kemungkinan Kecil	70,44	79,33	74,25	75,61	77,00	76,34	LG < KG	NO	73,18	77,88	A<CA
	H2 Kerahasiaan (Pengungkapan Informasi Keuangan)		154,75	163,25	158,39	160,33	158,70	159,47	LG < KG	YES	157,71	160,41	A<CA

19	PSAK 15	Pengaruh Signifikan	78,81	80,75	79,64	79,39	80,10	79,76	LG < KG	YES	79,12	80,34	A<CA
20	PSAK 22	Pengendalian	75,94	82,50	78,75	80,94	78,60	79,71	LG < KG	YES	78,59	80,06	A<CA

Sumber: Hasil pengolahan data primer 2018

Tabel 16. Hasil Uji Nonparametrik Mann-Whitney dan Kruskal-Wallis

	Tingkat Religiusitas	H1a			H1b			H1			H2		
		Mean Rank	Chi	Sig									
Tingkat Religiusitas	Lebih Religius	36,89	437,00	0,217	37,05	432,50	0,195	36,07	460,00	0,349	34,88	493,50	0,613
	Kurang Religius	31,00			30,88			31,61			32,49		
Kelompok Akuntan	Akuntan Praktisi	34,78	500,50	0,576	33,44	542,00	0,979	35,46	477,50	0,393	35,93	461,50	0,284
	Calon Akuntan	32,14			33,56			31,42			30,92		
Akuntan Praktisi	Lebih Religius	20,31	99,00	0,126	19,50	112,00	0,261	20,31	99,00	0,126	17,69	141,00	0,932
	Kurang Religius	15,00			15,72			15,00			17,33		
Calon Akuntan	Lebih Religius	16,50	120,00	1,000	17,42	109,00	0,687	15,54	108,50	0,659	17,75	105,00	0,578
	Kurang Religius	16,50			15,95			17,08			15,75		
Akuntan * Mahasiswa	Akuntan Lebih Religius	40,7	2,971	0,396	38,25	2,096	0,553	41,00	3,453	0,327	36,25	1,398	0,706
	Calon Akuntan Lebih Religius	32,13			35,46			29,50			33,04		
	Akuntan Kurang Religius	29,72			29,17			30,53			35,64		
	Calon Akuntan Kurang Religius	32,15			32,43			32,58			29,65		

Sumber: Hasil pengolahan data primer 2018