

PENGARUH BUDAYA DAN GENDER TERHADAP KEPUTUSAN AKUNTAN

(Studi Eksperimentasi Semu pada Mahasiswa Akuntansi di Kota Padang dan Madura)

Warisya Dzulasri

Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang
Jl. Prof. Dr. Hamka Kampus Air Tawar Padang
E-mail: warisya.dzulasri@gmail.com

Penelitian ini bertujuan untuk menguji secara empiris tentang: 1) Pengaruh budaya terhadap keputusan akuntan, dan 2) pengaruh gender terhadap keputusan akuntan. Jenis penelitian ini tergolong dalam kuasi eksperimen. Data dalam penelitian ini dikumpulkan dengan menggunakan kuesioner pada 157 mahasiswa akuntansi dari 2 Perguruan Tinggi di Kota Padang dan 1 Perguruan Tinggi di Madura. Analisis data dilakukan dengan menggunakan *two way ANOVA*. Hasil dari penelitian ini menyimpulkan bahwa budaya mempengaruhi seorang akuntan dalam pengambilan keputusan, sedangkan gender tidak berpengaruh terhadap keputusan akuntan. Penelitian ini berfokus pada budaya Jawa dan budaya Minangkabau dengan pendekatan *construal of self* dalam menilai keputusan akuntan serta menggunakan mahasiswa akuntansi sebagai proksi untuk menguji pengaruh budaya dan gender terhadap keputusan akuntan profesional.

Abstract

This study aims to test empirically about: 1) The influence of culture on the accountant's decision, and 2) the influence of gender effect on the accountant's decision. This type of research belongs to a quasi experiment. Data in this study were collected by using questionnaires on 157 accounting students from 2 universities in Padang City and 1 university in Madura. Data analysis was done by using two way ANOVA. The results of this study conclude that culture affects an accountant in decision making, while gender does not affect the accountant's decision. This study focuses on Javanese culture and Minangkabau culture with a construal of self approach in assessing accountant decisions and using accounting students as a proxy to examine cultural and gender influences on professional accountant decisions.

Keyword: Culture, Gender, Construal of Self.

1. PENDAHULUAN

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) sebagai organisasi yang berwenang untuk membuat standar akuntansi di Indonesia telah mengumumkan terkait dengan konvergensi PSAK yang berbasis IFRS mulai diberlakukan secara penuh sejak 1 Januari 2012. Menurut Sianipar dan Marsono (2013), pengadopsian IFRS diyakini mampu meningkatkan kredibilitas dan kegunaan laporan keuangan, meningkatkan relevansi laporan keuangan serta dapat meningkatkan transparansi laporan keuangan.

Pengadopsian IFRS ini telah mengubah arah kiblat standar akuntansi di Indonesia yang pada awalnya bersifat *rule based* (berbasis aturan) menjadi *principal based* (berbasis prinsip). Standar IFRS dengan konsep *principle-based* bersifat lebih fleksibel dengan prinsip yang luas dan mengandung konsep *uncertainty expressions* (Chand et al, 2012). Konsep *uncertainty expression* merupakan suatu kondisi atas transaksi keuangan yang tidak pasti, sehingga dalam mengakui dan mengungkapkan transaksi tersebut membutuhkan *professional judgement* yang mensyaratkan akuntan untuk memiliki pengetahuan yang cukup mengenai kejadian maupun transaksi bisnis perusahaan secara fundamental, agar penerapan konsep ini dapat diaplikasikan secara tepat dalam proses pengambilan keputusan.

Hasil beberapa penelitian terdahulu yaitu Chand et al (2012), Chand dan Patel (2015), dan Tsakumis (2007) menunjukkan bukti bahwa terdapat ketidakkonsistenan atau perbedaan penginterpretasian dan pengaplikasian *uncertainty expressions* yang ada dalam standar IFRS di berbagai negara. Pada 3 penelitian tersebut diketahui bahwa faktor yang menyebabkan ketidak-

konsistenan penginterpretasian dan pengaplikasian *uncertainty expressions* yang ada dalam standar IFRS diberbagai negara adalah budaya dan bukan masalah teknis.

Pada umumnya, penelitian terdahulu melakukan pengujian pengaruh perbedaan budaya terhadap keputusan akuntan dengan menguji budaya antar 2 negara. Namun pada penelitian ini, peneliti akan menguji budaya dalam satu negara yang mempunyai keanekaragaman budaya dan etnik yang banyak yaitu negara Indonesia.

Naim (1980) dalam Muluk dan Murniati (2007) mengatakan dalam sebuah seminar, ia berpendapat bahwa ada dua pola sistem budaya di Nusantara (Indonesia), yakni yang disebutnya dengan pola J (Jawa) dan pola M (Minangkabau). Hal ini juga ia ungkapkan dalam diskusi bulanan BKPBM (Balai Kajian dan Pengembangan Budaya Melayu) pada senin (14/06/2010), bahwa kebudayaan nusantara dipengaruhi oleh dua budaya besar yaitu Jawa dan Minangkabau. Kedua budaya ini berada dalam dialetika yang tak pernah selesai. Dialetika dalam hal ini adalah antara satu budaya dan budaya lain yang merupakan proses dimana kebudayaan menjadi semakin tumbuh dan berkembang (Rohman, 2010).

Selain merupakan budaya besar di Indonesia, budaya Jawa dan budaya Minangkabau sangat berlawanan jika dilihat dari sifat-sifat yang tertanam pada masyarakatnya. Budaya Minangkabau bersifat egaliter (sama/tidak ada perbedaan), demoratis, dan sintetik. Hal ini berlawanan dengan budaya Jawa yang foedal dan sinkretik. Oleh karena itu, dalam penelitian ini penulis ingin mengkaji perbedaan keputusan akuntan pada dua budaya

besar di Indonesia yaitu budaya Jawa dan Minangkabau.

Penelitian yang telah dilakukan cenderung menggunakan dimensi budaya Hofstede (1980) dan kerangka nilai Gray's (1988) dalam mengukur pengaruh budaya terhadap pengambilan keputusan. Konsep budaya Hofstede (1980) terdiri atas *power distance*, *individualism*, *masculinity*, *uncertainty avoidance*, dan *confucian work dynamism*. Kemudian kelima dimensi tersebut dihubungkan dengan 4 kerangka nilai Gray's (1988) yaitu *conservatism*, *secrecy*, *professionalism*, dan *uniformity* untuk menelusuri bagaimana pengaruh budaya terhadap keputusan akuntan.

Teori Hofstede dan Gray diakui mampu memberikan wawasan yang berharga tentang perbedaan budaya antar negara menyebabkan adanya perbedaan keputusan akuntan. Namun, sejumlah peneliti menemukan adanya kelemahan dalam pengukuran metode budaya tersebut. Salah satu kelemahannya adalah budaya Hofstede mengukur budaya pada skala nasional, sehingga tidak relevan jika digunakan untuk pengukuran secara individual (Heidhues dan Patel, 2012). Selain itu konsep tersebut terlalu sederhana, karena konsep tersebut tidak mempertimbangkan keunikan suatu negara dan mengabaikan faktor kontekstual yang penting yang mempengaruhi budaya itu sendiri, seperti hukum, sosial, politik, dan ekonomi (Patel, 2004; Heidhues dan Patel, 2012). Ketergantungan pada dimensi budaya Hofstede dan Gray juga dapat dipandang sebagai obsesi dengan kategorisasi, kuantifikasi, dan dimensi budaya dengan fokus yang sempit dalam penelitian akuntansi. Sehingga teori tersebut seringkali tidak menangkap konstruksi dari

kompleksitas dan dinamis dari budaya secara memadai (Heinz et al, 2013).

Heinz et al (2013) menyarankan penggunaan variabel kepribadian untuk menilai keputusan akuntan yaitu dengan teori *construal of self*. Keputusan akuntan dilihat dari nilai *conservatism* dan *secrecy* yang dikembangkan dari 4 kerangka akuntansi Gray's (yaitu *conservatism*, *secrecy*, *professionalism*, dan *uniformity*). Kedua nilai tersebut mempunyai pengaruh langsung terhadap pengaplikasian dan penginterpretasian konsep *uncertainty expressions*.

Menurut Markus dan Kitayama (1991), *construal of self* mengacu pada individu-individu dalam budaya yang berbeda percaya tentang hubungan antara dirinya sendiri dengan orang lain, terutama tingkat di mana mereka memandang diri mereka sebagai "terpisah" atau "terhubung" dengan orang lain. Dua perspektif yang digunakan dalam *Construal of self* yaitu independen dan interdependen. Masyarakat dengan pandangan independen disebut juga sebagai individualis, egosentris, terikat, terpisah, otonom, idiosentris, dan mandiri. Sedangkan masyarakat yang interdependen disebut sebagai "sosiopolis, holistik, kolektif, alokatif, *ensembled*, konstitutif, kontekstual, terhubung, dan relasional".

Berdasarkan analisis pada nilai-nilai budaya yang terdapat pada budaya Jawa dan Minangkabau, maka peneliti menggolongkan masyarakat Jawa memiliki kepribadian yang interdependen (saling tergantung) dan masyarakat Minangkabau memiliki kepribadian yang independen (mandiri). Hal ini sejalan dengan analisis yang dilakukan oleh Patel dan Millanta (2011) yang menggolongkan India sebagai kepribadian yang

interdependen dan Australia sebagai kepribadian yang independen.

Kemudian variabel kepribadian lain yang ingin peneliti uji terkait pengaruhnya terhadap keputusan akuntan adalah gender. Gender berhubungan dengan peran yang melekat pada pria dan wanita (Efferin et al, 2016). Istilah gender dapat diartikan sebagai perbedaan peran antara laki-laki dan perempuan yang tidak hanya mengacu pada perbedaan biologisnya/seksualnya, tetapi juga mencakup nilai-nilai sosial budaya (Berninghausen and Kerstan, 1992 dalam Zulaikha, 2006).

Gilligan (1982) dalam Jamilah et al (2007) menyatakan bahwa pengaruh *gender* terhadap perbedaan persepsi etika terjadi pada saat proses pengambilan keputusan. Chung and Monroe (2001) dalam Zulaikha (2006) dengan alasan perempuan lebih memiliki kemampuan untuk membedakan dan mengintegrasikan kunci keputusan sedangkan laki-laki relatif kurang mendalam dalam menganalisis inti dari suatu keputusan. Francis et al (2014) menguji pengaruh gender terhadap pengambilan keputusan dengan hasil yang diperoleh bahwa CFO perempuan cenderung mempunyai tingkat *conservatism* yang lebih tinggi ketika melaporkan kinerja perusahaan dan secara signifikan lebih berhati-hati dalam mengenali keuntungan dari pada kerugian dibandingkan dengan laki-laki.

Jadi berdasarkan beberapa penelitian tersebut peneliti menyimpulkan bahwa akuntan perempuan dalam masyarakat Minangkabau dan Jawa akan memiliki tingkat *conservatism* yang lebih tinggi dari pada rekan laki-laki mereka.

Berdasarkan penjelasan diatas dapat diketahui bahwa budaya dan gender

mempunyai peranan penting dalam mempengaruhi seorang akuntan dalam pengambilan keputusan. Pemilihan Teori *construal of self* yang memandang masyarakat Jawa lebih interdependen dan masyarakat Minang lebih independen serta perbedaan peran antara laki-laki dan perempuan diyakini mempengaruhi keputusan akuntan dalam pengaplikasian konsep *uncertainty expressions* yang terdapat dalam PSAK setelah dilakukan pengadopsian IFRS. Keputusan akuntan tersebut dilihat dari penetapan probabilitas numerik atas beberapa pernyataan yang terdapat dalam PSAK terkait aset, liabilitas dan pendapatan, sehingga dengan keputusan tersebut dapat dilihat apakah mereka dalam membuat keputusan lebih *conservatism* dan *secrecy* atau tidak. Sehingga judul dalam penelitian ini adalah **“Pengaruh Budaya dan Gender Terhadap Keputusan Akuntan”**.

B. KAJIAN TEORI

1. Landasan Teori

Keputusan Akuntan

Keputusan akuntan dalam hal ini sering juga disebut dengan *professional judgement* atau penilaian profesional seorang akuntan adalah proses yang digunakan untuk mencapai kesimpulan yang masuk akal berdasarkan fakta-fakta yang relevan dan keadaan yang ada pada saat pengambilan keputusan tersebut dilakukan (Moore, 2009).

Berdasarkan kerangka akuntansi Gray's (1988), terdapat empat nilai yang digunakan untuk menelusuri bagaimana pengaruh budaya terhadap keputusan akuntan. Nilai tersebut yaitu *conservatism*, *secrecy*, *professionalism*, dan *uniformity*. Diantara keempat nilai tersebut, nilai *conservatism* dan *secrecy* lebih sering digunakan, karena kedua nilai tersebut mempunyai pengaruh langsung terhadap penyajian informasi

laporan keuangan. Pengaruh tersebut akan terlihat saat pengukuran aset dan pendapatan dan pengungkapan informasi keuangan (Doupnik dan Riccio, 2006). Selain itu, dalam penginterpretasian dan pengaplikasian *uncertainty expression* dipengaruhi oleh tingkat *conservatism* profesi akuntansi suatu negara dan tingkat *secrecy*.

a. Conservatism

Menurut Gray (1988), konservatisme adalah preferensi untuk pendekatan pengukuran yang hati-hati. Konservatisme menggambarkan kecenderungan menunda pengakuan aset dan item yang meningkatkan pendapatan bersih (*revenues, profits, dan gains*) serta kecenderungan mempercepat pengakuan kewajiban dan item yang menurunkan pendapatan bersih (*expenses dan losses*).

b. Secrecy

Gray (1988) mendefinisikan *secrecy* sebagai preferensi untuk membatasi pengungkapan informasi tentang bisnis. *Secrecy* merupakan kecenderungan untuk membatasi pengungkapan informasi yang tersedia bagi pihak eksternal. Tingginya tingkat kerahasiaan akan menyebabkan tingginya tingkat asimetri informasi, dimana manajemen akan memiliki informasi yang lebih banyak dari pada *stakeholder*. Pengungkapan yang sedikit justru akan memicu timbulnya konflik antara kedua belah pihak.

Budaya

Budaya berasal dari bahasa Sanskerta yaitu *buddhayah*, yang merupakan bentuk jamak dari *buddhi* (budi atau akal) yang diartikan sebagai hal-hal yang berkaitan dengan budi dan akal manusia (Koetjaraningrat, 2009).

Budaya memainkan peranan penting dalam mengasah pemahaman kita terhadap diri dan identitas. Pemahaman kita terhadap diri atau

disebut juga sebagai *self-concept* atau *self-construal* atau *construal of self*.

a. Construal of self

Construal of self dapat didefinisikan juga sebagai konstelasi pikiran, perasaan, dan tindakan yang menyangkut hubungan diri dengan orang lain dan diri sebagai yang berbeda dengan orang lain. *Construal of self* terbagi atas dua, yaitu:

1) Independent Construal of Self

Menurut Markus dan Kitayama (1991), *Independent construal of self* adalah kondisi dimana individu dalam mengonsepan dirinya berfokus pada atribut personal dan internalnya sendiri (seperti kemampuan individual, intelegensi, kepribadian, target-target pencapaian, atau preferensi) sebagai ciri khas dirinya untuk dihadapkan dan dibedakan dengan orang lain dan untuk menyatakan fungsi dirinya dalam kelompoknya.

Mereka yang memiliki *construal of self* yang independen mungkin berfokus pada fitur positif dari diri dan potensi keuntungan dalam situasi yang mereka hadapi (Lee et al., 2000). Dengan demikian, mereka cenderung berorientasi promosi, fokus pada keuntungan daripada kerugian, dan menunjukkan perilaku berisiko (Chernev, 2009; Crowe & Higgins, 1997; Hamilton & Biehal, 2005). Singkatnya, individu dengan *construal of self* mandiri mungkin memiliki tujuan promosi, cenderung lebih berisiko, dan kurang melakukan penghindaran risiko daripada rekan-rekan mereka yang saling bergantung (Su, 2016). Sehingga berdasarkan temuan Su (2016) peneliti menyimpulkan bahwa mereka yang independen cenderung kurang konservatif dalam menghadapi kondisi ketidakpastian. Jika mereka digolongkan kurang konservatif, maka mereka cenderung akan lebih terbuka

dalam pengungkapan informasi sesuai dengan temuan Chand dan Patel (2015) dan Chand et al (2012).

2) *Interdependent Construal of Self*

Markus dan Kitayama (1991) menjelaskan bahwa *interdependent construal of self* adalah kondisi dimana individu cenderung berfokus pada penyelarasan diri dengan hubungan interpersonal yang sedang berjalan. Dalam hal ini individu mencoba berfokus pada status interdependen mereka dengan orang lain dan berupaya untuk memenuhi tanggung jawab sosial yang ada.

Orang-orang dengan *construal of self* interdependen menjaga hubungan dengan orang lain, fokus pada menghindari kesalahan dan cenderung menghindari risiko (Lee et al, 2000). Ketika orang berusaha untuk menjaga koneksi dengan orang lain, mereka mungkin fokus pada pemenuhan kewajiban dan menghindari kesalahan, dan bahkan mungkin berfokus pada aspek negatif potensial dari diri dan situasi dalam upaya untuk menghindari kecelakaan sosial di masa depan (Lee et al, 2000). Dengan demikian, mereka cenderung berorientasi pada pencegahan dan fokus kerugian daripada keuntungan (Markus & Kitayama, 1991), mencari keamanan, menghindari hasil negatif dan keadaan akhir yang tidak diinginkan, dan menunjukkan perilaku menghindari risiko (Chernev, 2009; Crowe & Higgins, 1997; Hamilton & Biehal, 2005).

a. **Budaya Masyarakat Minangkabau**

Naim (1980) dalam Muluk dan Murniati (2007) mengatakan bahwa masyarakat yang berpola M adalah masyarakat yang tribal (bersuku-suku), demokratis, fraternalistik dan desentralistik. Keselarasan tidak terdapat dalam tingkatan-tingkatan tetapi pada hubungan dalam eksistensi

masing-masing. Alam terkembang yang dijadikan guru oleh masyarakat Minangkabau, memperlihatkan bahwa semua unsur alam memiliki peranan masing-masing dan saling berhubungan, dengan dialektika perimbangan-pertentangan sesuai dengan falsafatnya *alam takambang jadi guru*. Kemudian adagium *adat basandi syarak, syarak basandi kitabullah*, dapat mewakili orientasi nilai budaya pada kehidupan orang Minangkabau, yakni berbasis kepada adat dan agama (Effendi, 2013).

Jika dikaitkan dengan teori *construal of self*, berdasarkan nilai-nilai yang terkandung dalam masyarakat di Minangkabau tersebut, maka mereka tergolong pada masyarakat yang independen. Nilai-nilai demokratis, fraternalistik, dan desentralis yang tertanam pada masyarakat Minangkabau dan sistem pengambilan keputusan yang lebih otonom dan mandiri menjadikannya lebih independen dalam pengambilan keputusan.

b. **Budaya Masyarakat Jawa**

Naim (1980) dalam Muluk dan Murniati (2007) menjelaskan bahwa masyarakat Jawa mempunyai struktur hirarkis, feodalistis, dan paternalistik. Orientasi budaya ke kraton sebagai pusat kekuasaan. Kepatuhan (memendam konflik, seperti dalam ungkapan; *Mendhem jero* yang maknanya berusaha menanamkan nilai betapa pentingnya menjaga nama baik keluarga, kelompok, ataupun bangsa) dan anti penyimpangan merupakan sikap dasar dari setiap warga.

Dalam bukunya Koentjaraningrat (1976:323) yang berjudul *Manusia dan Kebudayaan Indonesia* mengatakan bahwa budaya Jawa secara garis besar dibagi ke dalam 3 daerah, yaitu: Jawa Tengah, Jawa Timur, dan Madura.

Menurut Rochana (2012), sesungguhnya orang Madura termasuk kategori suku bangsa Jawa juga, meskipun agak berbeda dengan suku bangsa Jawa lainnya.

Oleh karena itu, jika dihubungkan dengan teori *construal of self*, masyarakat Jawa tergolong ke dalam masyarakat yang interdependen. Mereka akan saling terkait dalam pengambilan keputusan karena adanya struktur hirarkis, feodalistis, dan paternalistik dalam masyarakat Jawa. Sehingga, masyarakat Jawa akan cenderung interdependen (terikat) dan mempertimbangkan *uncertainty expression* dalam pengambilan keputusan. Hal ini sejalan dengan penelitian Susetyo et al (2014) yang mengatakan bahwa individu-individu berlatar belakang budaya Jawa mengkonsepkan *self* yang bercirikan *interdependent construal of self*. Dalam mengkonsepkan dan memahami dirinya terdapat perasaan kuat akan keterkaitan antar manusia satu sama lain.

Gender

Gender berhubungan dengan peran yang melekat pada pria dan wanita (Efferin et al, 2016). Istilah gender dapat diartikan sebagai perbedaan peran antara laki-laki dan perempuan yang tidak hanya mengacu pada perbedaan biologisnya/seksualnya, tetapi juga mencakup nilai-nilai sosial budaya (Berninghausen and Kerstan, 1992 dalam Zulaikha, 2006).

Laki-laki pada umumnya dalam menyelesaikan masalah tidak menggunakan semua informasi yang tersedia, dan mereka juga tidak memproses informasi secara menyeluruh, sehingga dikatakan bahwa laki-laki cenderung melakukan pemrosesan informasi secara terbatas. Sedangkan perempuan dipandang

sebagai pemroses informasi lebih detail, yang melakukan proses informasi pada sebagian besar inti informasi untuk pembuatan keputusan atau *judgment* (Zulaikha, 2006).

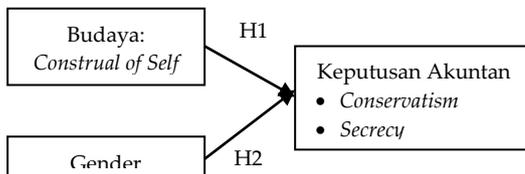
Kemudian Chung and Monroe (2001) menguji apakah ada pengaruh interaksi gender dan kompleksitas tugas dalam konteks penugasan auditing. Hasilnya menunjukkan bahwa terdapat pengaruh interaksi antara gender dan kompleksitas tugas terhadap keakuratan *judgment* dalam penilaian sebuah asersi dalam laporan keuangan. Hasil ini menunjukkan bahwa perempuan lebih akurat dalam *judgment* dibanding laki-laki dalam mengerjakan tugas yang lebih kompleks. Namun ketika kompleksitas tugas berkurang, laki-laki menunjukkan hasil yang lebih baik. Ahmed et al (2017) juga mengatakan bahwa anggota dewan perempuan dalam perusahaan akan melakukan pengawasan yang lebih baik dan cenderung meningkatkan frekuensi dan volume semua jenis pengungkapan terus menerus dari pada laki-laki.

Jika dikaitkan dengan *professional judgement* seorang akuntan, perbedaan gender akan mempengaruhi keputusan seorang akuntan. Dalam hal ini maka peneliti menyimpulkan bahwa perempuan cenderung lebih konservatif dan lebih terbuka dalam pengungkapan informasi dari pada rekan laki-laki mereka.

Kerangka Teoritis

Budaya dan gender memiliki peran dalam konvergensi IFRS terkait keputusan akuntan untuk pengimplementasian dan penginterpretasian prinsip *uncertainty expression* yang terdapat didalam IFRS tersebut. Heinz et al (2013), menyarankan bahwa penggunaan teori *Construal of Self* mempengaruhi

penilaian akuntan profesional serta memberikan wawasan yang lebih dalam mengenai penilaian di tingkat individu. Kemudian dalam pengambilan keputusan, gender dipandang sebagai suatu perbedaan biologis yang telah terjadi secara alamiah. Penelitian terdahulu mengatakan bahwa akuntan perempuan cenderung lebih konservatif dan memiliki tingkat *secrecy* yang lebih rendah dibandingkan laki-laki dalam pengambilan keputusan. Berdasarkan hal-hal tersebut, maka dapat dibentuk kerangka teoritis sebagai berikut:



Gambar 3. Kerangka Teoritis

Hipotesis

Berdasarkan kerangka konseptual diatas, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H1a: Akuntan di Jawa akan menetapkan probabilitas numerikal lebih tinggi atas *uncertainty expression* yang menjadi batas pengakuan aset dan kenaikan pendapatan daripada akuntan di Minangkabau.

H1b: Akuntan di Jawa akan menetapkan probabilitas numerikal yang lebih rendah atas *uncertainty expression* yang menjadi batas pengakuan liabilitas dan penurunan pendapatan daripada akuntan di Minangkabau.

H1c: Akuntan di Jawa akan menetapkan probabilitas numerikal yang lebih tinggi atas *uncertainty expression* sebagai batas pengungkapan

laporan keuangan daripada akuntan di Minangkabau.

H2a: Akuntan perempuan di Minangkabau dan Jawa akan menetapkan probabilitas numerikal lebih tinggi atas *uncertainty expression* yang menjadi batas pengakuan aset dan kenaikan pendapatan daripada akuntan laki-laki.

H2b: Akuntan perempuan di Minangkabau dan Jawa akan menetapkan probabilitas numerikal yang lebih rendah atas *uncertainty expression* yang menjadi batas pengakuan liabilitas dan penurunan pendapatan daripada akuntan laki-laki.

H2c: Akuntan perempuan di Minangkabau dan Jawa akan menetapkan probabilitas numerikal yang lebih tinggi atas *uncertainty expression* sebagai batas pengungkapan laporan keuangan daripada akuntan laki-laki.

C. METODE PENELITIAN

1. Jenis dan Desain Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian yang menggunakan pendekatan kuantitatif dan berjenis kuasi eksperimen (eksperimen semu).

2. Populasi dan Sampel

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah budaya Minangkabau dan Jawa. Pengambilan sampel dilakukan menggunakan *purposive sampling*. Sampel yang akan digunakan untuk budaya Minangkabau adalah mahasiswa akuntansi Tahun Masuk 2014 pada Universitas Negeri Padang dan Universitas Andalas yang berjumlah masing-masing 60 responden, sedangkan untuk budaya Jawa adalah pada Universitas Trunojo di Madura yang berjumlah 80 responden.

3. Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang diperoleh adalah data subjektif. Data subjektif dalam penelitian ini termasuk dalam klasifikasi respon sebagai tanggapan atas pertanyaan tertulis (kuesioner) yang diajukan oleh peneliti. Sumber data pada penelitian ini adalah data primer yaitu mahasiswa akuntansi di Kota Padang (UNP dan UNAND) dan Madura (Universitas Trunojoyo) yang sesuai dengan kriteria yang telah ditentukan melalui penyebaran kuesioner.

4. Variabel Penelitian dan Pengukuran

Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

- a. Variabel Dependen (Y), yaitu keputusan akuntan yang berkaitan dengan *conservatism* dan *secrecy* yang diukur dengan menggunakan skala persentase (0-100%).
- b. Variabel Independen (X), yaitu budaya dan gender. Budaya dalam hal ini dilihat dengan teori *Construal of Self* yang diukur dengan analisis nilai-nilai yang terkandung dalam budaya Minangkabau dan Jawa yang menggolongkan budaya tersebut dalam dua kelompok, yaitu *Interdependent construal* diberi kode angka 0 (nol) dan *independent construal* diberi kode angka 1 (satu). Perbedaan *professional judgement* antara akuntan laki-laki dan akuntan perempuan diukur dengan menggunakan skala nominal yaitu laki-laki disimbolkan dengan angka 1 dan perempuan disimbolkan dengan angka 2.

5. Definisi Operasional

a. Keputusan Akuntan

Keputusan akuntan dalam hal ini sering juga disebut dengan *professional judgement* atau penilaian professional seorang akuntan adalah proses yang digunakan untuk mencapai kesimpulan yang masuk akal berdasarkan fakta-

fakta yang relevan dan keadaan yang ada pada saat pengambilan keputusan tersebut dilakukan (Moore, 2009). Keputusan akuntan dalam penelitian ini terkait dengan dua hal yaitu:

1) *Conservatism*

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

2) *Secrecy*

Secrecy merupakan kecenderungan untuk membatasi pengungkapan informasi yang tersedia bagi pihak luar dan sebagai preferensi untuk membatasi pengungkapan informasi tentang bisnis (Gray, 1988).

b. Budaya

Budaya berasal dari bahasa Sanskerta yaitu *buddhayah*, yang merupakan bentuk jamak dari *buddhi* (budi atau akal) yang diartikan sebagai hal-hal yang berkaitan dengan budi dan akal manusia (Koetjaraningrat, 2009).

c. *Construal of Self*

Construal of self mengacu pada individu-individu dalam budaya yang berbeda percaya tentang hubungan antara dirinya sendiri dengan orang lain, terutama tingkat di mana mereka memandang diri mereka sebagai "terpisah" atau "terhubung" dengan orang lain (Markus & Kitayama, 1991).

d. Gender

Gender berhubungan dengan peran yang melekat pada pria dan wanita (Efferin et al, 2016). Istilah gender dapat diartikan sebagai pembedaan peran antara laki-laki dan perempuan yang tidak hanya mengacu pada perbedaan biologisnya/seksualnya, tetapi juga mencakup nilai-nilai sosial

budaya (Berninghausen and Kerstan, 1992 dalam Zulaikha, 2006).

6. Teknik Pengumpulan Data

Pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan kuesioner.

7. Instrumen Penelitian

Instrument pada penelitian ini dikembangkan berdasarkan pada penelitian sebelumnya. Instrument dibagi atas tiga bagian. Bagian pertama yaitu meminta responden untuk mengisi data demografis seperti nama, umur, jenis kelamin, etnik, dan tempat pendidikan. Bagian kedua berisi beberapa pertanyaan yang berkaitan dengan penetapan probabilitas numerik berdasarkan pertimbangan terbaik atas *uncertainty expression* yang digunakan sebagai batas kriteria pengakuan dan pengungkapan informasi keuangan dalam bentuk persentase (antara 0-100%). Bagian ketiga responden diminta untuk menjawab pertanyaan dari kasus audit yang berkaitan dengan bias persepsi holier-than-thou untuk melihat ada atau tidaknya bias tersebut pada responden, dan bagian terakhir berisi pertanyaan tentang gender dengan skala likert untuk melihat perbedaan persepsi antara gender dan bertujuan untuk mendapatkan informasi tambahan terkait dengan gender.

8. Uji Coba Instrumen

a. Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kusioner. Pengukuran validitas akan diukur menggunakan bantuan program *SPSS Windows Release 21.0* dengan metode *correlation pearson*. Jika hasil skor butir pernyataan dalam instrumen menunjukkan *sig. 2 tailed* < signifikansi (0,05) maka dinyatakan valid. Hasil uji validitas pada setiap pernyataan dalam variabel keputusan akuntan disajikan pada **Tabel 2 Hasil Uji Validitas**

Kuesioner untuk Variabel Keputusan Akuntan (Lampiran).

b. Uji Reliabilitas

Reliabilitas merupakan alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Pengukuran reliabilitas dalam penelitian ini menggunakan metode *One Shot* dengan bantuan *SPSS Windows Release 21.0* dan dilakukan uji statistic *Cronbach Alpha* (α). Suatu kontruk atau variabel dikatakan reliable jika memberikan nilai *Cronbach Alpha* > 0,70 (Ghozali, 2013:48). Uji reliabilitas pada penelitian ini dilakukan pada masing-masing varibel dengan hasil pada **Table 3 Hasil Uji Reliabilitas (Lampiran)**

9. Teknik Analisis Data

a. Uji Asumsi Klasik

1) Uji Normalitas

Uji ini berguna untuk menguji apakah dalam model variabel terikat dan variabel bebas, keduanya mempunyai distribusi normal atau tidak. Dalam penelitian ini untuk menguji normalitas residual menggunakan uji statistik dengan bantuan *SPSS Windows Release 21.0*. Jika nilai *kolmogrov-smirnov* lebih besar dari $\alpha = 0,05$ maka data normal (Ghozali, 2013:160-165).

2) Uji Homogenitas

Uji homogenitas dilakukan untuk mengetahui apakah data dalam variabel X dan Y bersifat homogen atau tidak (Ghozali, 2013: 172-177). Pengambilan keputusan dari hasil uji homogenitas varian sebagai berikut:

- a. Jika nilai signifikansi > 0,05 dapat disimpulkan bahwa varian sama secara signifikan (homogen).
- b. Jika nilai signifikansi < 0,05 dapat disimpulkan bahwa varian berbeda secara signifikan (tidak homogen).

b. Uji Hipotesis

Untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini menggunakan analisis uji ANOVA dua arah. ANOVA dua arah (*Two Way ANOVA*).

D. HASIL DAN PEMBAHASAN

1. Hasil Penelitian

a. Gambaran Umum Objek Penelitian

Sasaran sampel dalam penelitian ini adalah 2 Perguruan Tinggi di Kota Padang yaitu Universitas Negeri Padang dan Universitas Andalas serta 1 Perguruan Tinggi di Madura yaitu Universitas Trunjoyo. Seluruh sampel yang digunakan pada penelitian ini adalah mahasiswa akuntansi tahun masuk 2014 pada tiga universitas tersebut yang bersedia untuk menjadi responden dengan cara mengisi kuesioner. Total sampel yang disebar untuk ketiga universitas adalah sebanyak 172 kuesioner. Namun data yang dapat diolah hanya sebanyak 154 kuesioner. Jumlah sampel yang digunakan pada penelitian ini hanya kuesioner yang telah diisi dengan lengkap oleh responden serta responden yang beretnis Minang dan Jawa.

b. Uji Asumsi Klasik

1. Uji Normalitas

Pengujian normalitas dalam penelitian ini menggunakan uji statistik *Kolmogorov-Smirnov* (K-S) dengan bantuan *SPSS Windows Release 21.0*. Hasil uji tersebut dapat dilihat pada Tabel 8 (**Lampiran**) yang menunjukkan data residual memiliki nilai koefisien *Kolmogorof-Smirnov Z* sebesar 0,816 dengan nilai signifikannya 0,519. Hal ini berarti bahwa data residual terdistribusi dengan normal karena nilai signifikannya $> 0,05$. Dengan demikian, keputusan akuntan dengan kelompok budaya independen dan interdependen,

serta keputusan akuntan laki-laki dan perempuan terdistribusi secara normal.

2. Uji Homogenitas

Pengujian dilakukan dengan cara membandingkan nilai sig pada *Levene's statistic* dengan 0,05 ($\text{sig} > 0,05$). Hasil uji homogenitas dapat dilihat pada Tabel 9 (**Lampiran**). Pada kolom *Levene Statistic* untuk variabel budaya menunjukkan nilai 0,835 dengan nilai signifikansi sebesar 0,362. Nilai tersebut lebih besar dari signifikansi yaitu 0,05, maka dapat disimpulkan bahwa antara dua kelompok yaitu kelompok budaya Jawa dan Minangkabau. Pada kolom *Levene Statistic* untuk variabel gender menunjukkan nilai 0,019 dengan nilai signifikansi sebesar 0,891. Nilai tersebut lebih besar dari signifikansi yaitu 0,05, maka dapat disimpulkan bahwa antara dua kelompok yaitu kelompok laki-laki dan perempuan mempunyai varian yang sama. Sehingga dapat disimpulkan bahwa kedua variabel mempunyai data yang homogen.

c. Uji Hipotesis

Untuk mengetahui perbedaan keputusan akuntan pada mahasiswa Jawa dan Minangkabau, serta perbedaan keputusan antara mahasiswa laki-laki dan perempuan ditetapkan *Expected Differences* pada probabilitas numerik dalam implementasi *uncertainty expressions* yang terdapat pada 20 pernyataan terkait PSAK dengan rincian pada Tabel 10 (**Lampiran**).

Kemudian untuk masing-masing pernyataan tersebut, dilakukan uji ANOVA dua arah (*two way ANOVA*) untuk melihat ada atau tidaknya pengaruh budaya dan gender terhadap keputusan akuntan. Apabila nilai probabilitas $< 0,05$, maka hipotesis diterima. Namun apabila nilai probabilitas $> 0,05$, maka hipotesis tidak dapat diterima. Hasil yang diperoleh

dari pengujian tersebut terlihat dalam Tabel 11 (**Lampiran**).

Hasil pengujian H1a yaitu dari 11 pernyataan, 4 diantaranya tidak sesuai dengan *expected differences* pada probabilitas numerik rata-rata. Sedangkan 7 pernyataan lainnya sesuai dengan *expected differences* pada probabilitas numerik rata-rata. Nilai signifikansi dari 11 pernyataan tersebut, 6 diantaranya memperoleh nilai sig. < 0,05 dan 5 pernyataan memperoleh nilai sig > 0,05. Hasil pengujian H1b yaitu seluruh pernyataan sesuai dengan *expected differences* pada probabilitas numerik rata-rata. Nilai signifikansi dari 7 pernyataan tersebut, 4 diantaranya memperoleh nilai sig. < 0,05 dan 3 pernyataan memperoleh nilai sig. > 0,05. Hasil pengujian H1c yaitu seluruh pernyataan sesuai dengan *expected differences* pada probabilitas numerik rata-rata. Nilai signifikansi dari 2 pernyataan tersebut, 1 memperoleh nilai sig. < 0,05 dan 1 pernyataan lagi memperoleh nilai sig. > 0,05.

Hasil pengujian H2a yaitu dari 11 pernyataan, 8 diantaranya tidak sesuai dengan *expected differences* pada probabilitas numerik rata-rata. Sedangkan 3 pernyataan lainnya sesuai dengan *expected differences* pada probabilitas numerik rata-rata. Nilai signifikansi dari 11 pernyataan tersebut memperoleh nilai sig. > 0,05. Hasil pengujian H2b yaitu dari 7 pernyataan, 2 diantaranya tidak sesuai dengan *expected differences* pada probabilitas numerik rata-rata. Sedangkan 5 pernyataan lainnya sesuai dengan *expected differences* pada probabilitas numerik rata-rata. Nilai signifikansi dari 7 pernyataan tersebut memperoleh nilai sig. > 0,05. Hasil pengujian H2c yaitu dari 2 pernyataan, 1 pernyataan tidak sesuai dengan *expected differences* pada probabilitas numerik rata-rata. Nilai

signifikansi dari 2 pernyataan tersebut memperoleh nilai sig. > 0,05.

d. Pembahasan

1. Pengaruh Budaya terhadap Keputusan Akuntan (H1)

a) Pengakuan Aset dan Kenaikan Pendapatan

Pernyataan yang tidak sesuai dengan *expected differences* pada probabilitas numerik rata-rata ditemukan sebanyak 4 pernyataan. Sedangkan 7 pernyataan lainnya sesuai dengan *expected differences* pada probabilitas numerik rata-rata.

Nilai signifikansi dari 11 pernyataan tersebut, 6 diantaranya memperoleh sig. < 0,05 yang terdiri atas: PSAK 16 dengan sig. 0,015; PSAK 30 dengan sig. 0,037; PSAK 30 dengan sig. 0,000; PSAK 19 dengan sig. 0,038; PSAK 48 dengan sig. 0,045; dan PSAK 57 dengan sig. 0,045. Sedangkan 5 pernyataan memperoleh nilai sig > 0,05 yang terdiri atas: PSAK 26 dengan sig. 0,118; PSAK 46 dengan sig. 0,074; PSAK 23 dengan sig. 0,103; PSAK 61 dengan sig. 0,552; dan PSAK 34 dengan sig. 0,236.

Hasil pengujian ANOVA dua arah (*two way ANOVA*) yang telah dilakukan diperoleh hasil yang menunjukkan bahwa jika nilai signifikansi > 0,05 maka tidak terdapat pengaruh yang signifikan dan sebaliknya jika nilai signifikansi < 0,05 maka terdapat pengaruh yang signifikan. Sehingga pada pengujian H1a dapat dikatakan bahwa terdapat perbedaan antara akuntan di Jawa dengan akuntan di Minangkabau terkait dengan pengakuan aset dan kenaikan pendapatan, sehingga dapat disimpulkan bahwa **H1a diterima**.

b) Pengakuan Liabilitas dan Penurunan Pendapatan

Seluruh pernyataan sesuai dengan *expected differences* pada

probabilitas numerik rata-rata. Nilai signifikansi 4 pernyataan memperoleh nilai sig. < 0,05 yaitu PSAK 30 dengan sig. 0,000; PSAK 22 dengan sig. 0,003; PSAK 55 dengan sig. 0,009; dan PSAK 46 dengan sig. 0,000. Sedangkan 3 pernyataan memperoleh sig. > 0,05 yaitu PSAK 57 dengan sig. 0,612; PSAK 34 dengan sig. 0,078; dan PSAK 12 dengan sig. 0,057.

Hasil pengujian ANOVA dua arah (*two way ANOVA*) yang telah dilakukan diperoleh hasil yang menunjukkan bahwa jika nilai signifikansi > 0,05 maka tidak terdapat pengaruh yang signifikan dan sebaliknya jika nilai signifikansi < 0,05 maka terdapat pengaruh yang signifikan. Sehingga pada pengujian H1b dapat dikatakan bahwa terdapat perbedaan antara akuntan di Jawa dengan akuntan di Minangkabau terkait dengan pengakuan liabilitas dan penurunan pendapatan, sehingga dapat disimpulkan bahwa **H1b diterima**.

c) Pengungkapan Laporan Keuangan

Seluruh pernyataan sesuai dengan *expected differences* pada probabilitas numerik rata-rata. Nilai signifikansi dari 2 pernyataan tersebut, 1 memperoleh sig. < 0,05 yaitu PSAK 22 dengan sig. 0,001 dan 1 pernyataan lagi memperoleh sig. > 0,05 yaitu PSAK 15 dengan sig. 0,087.

Hasil pengujian ANOVA dua arah (*two way ANOVA*) yang telah dilakukan diperoleh hasil yang menunjukkan bahwa jika nilai signifikansi > 0,05 maka tidak terdapat pengaruh yang signifikan dan sebaliknya jika nilai signifikansi < 0,05 maka terdapat pengaruh yang signifikan. Sehingga pada pengujian H1c dapat dikatakan bahwa terdapat perbedaan antara akuntan di Jawa dengan akuntan di Minangkabau terkait

dengan pengungkapan laporan keuangan, sehingga dapat disimpulkan bahwa **H1c diterima**.

Secara keseluruhan, hasil H1a, H1b dan H1c menunjukkan bahwa akuntan di Jawa menetapkan tingkat *conservatism* lebih tinggi dibandingkan akuntan di Minangkabau dalam menetapkan probabilitas numerik terkait pengakuan aset dan kenaikan pendapatan dan menetapkan lebih rendah terkait pengakuan liabilitas dan penurunan pendapatan serta menetapkan tingkat *secrecy* yang lebih tinggi dalam pengungkapan informasi terkait dengan penafsiran *uncertainty expressions* yang terdapat dalam standar akuntansi (PASK) yang berbasis pada IFRS. Temuan ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Chand dan Patel (2015) dan Chand et al (2012) yang mengatakan bahwa budaya terbukti mempengaruhi ketidakkonsistenan penginterpretasian dan pengaplikasian konsep *uncertainty expressions* oleh akuntan di berbagai negara. Penggunaan *construal of self* menambah wawasan kita bahwa budaya dengan karakter yang berbeda terbukti mempengaruhi proses pengambilan keputusan akuntan dalam penginterpretasian dan pengaplikasian *uncertainty expressions* yang menjadi ambang batas pengakuan dan pengungkapan dalam PSAK.

2. Pengaruh Gender Terhadap Keputusan Akuntan (H2)

a) Pengakuan Aset dan Kenaikan Pendapatan

Pernyataan yang tidak sesuai dengan *expected differences* pada probabilitas numerik rata-rata diperoleh sebanyak 8 pernyataan. Sedangkan pernyataan yang sesuai dengan *expected differences* pada probabilitas numerik rata-rata diperoleh sebanyak 3 pernyataan

Nilai signifikansi seluruh pernyataan tersebut $> 0,05$ yaitu PSAK 16 dengan sig. 0,285; PSAK 30 dengan sig. 0,782; PSAK 30 dengan sig. 0,300; PSAK 19 dengan sig. 0,817; PSAK 26 dengan sig. 0,220; PSAK 48 dengan sig. 0,948; PSAK 57 dengan sig. 0,280; PSAK 46 dengan sig. 0,277; PSAK 23 dengan sig. 0,338; PSAK 61 dengan sig. 0,141; dan PSAK 34 dengan sig. 0,762.

Hasil pengujian ANOVA dua arah (*two way ANOVA*) yang telah dilakukan diperoleh hasil yang menunjukkan bahwa jika nilai signifikansi $> 0,05$ maka tidak terdapat pengaruh yang signifikan dan sebaliknya jika nilai signifikansi $< 0,05$ maka terdapat pengaruh yang signifikan. Sehingga pada pengujian H2a dapat dikatakan bahwa terdapat perbedaan antara akuntan perempuan di Jawa dan di Minangkabau terkait dengan pengakuan aset dan kenaikan pendapatan, namun perbedaan tersebut tidak signifikan sehingga dapat disimpulkan bahwa **H2a tidak diterima.**

b) Pengakuan Liabilitas dan Penurunan Pendapatan

Pernyataan yang tidak sesuai dengan *expected differences* pada probabilitas numerik rata-rata diperoleh sebanyak 2 pernyataan. Sedangkan 5 pernyataan sesuai dengan *expected differences* pada probabilitas numerik rata-rata.

Nilai signifikansi seluruh pernyataan tersebut $> 0,05$ yaitu diantaranya PSAK 30 dengan sig. 0,941; PSAK 57 dengan sig. 0,780; PSAK 22 dengan sig. 0,345; PSAK 34 dengan sig. 0,600; PSAK 55 dengan sig. 0,900; PSAK 46 dengan sig. 0,096; dan PSAK 12 dengan sig. 0,186.

Hasil pengujian ANOVA dua arah (*two way ANOVA*) yang telah dilakukan diperoleh hasil yang menunjukkan bahwa jika nilai

signifikansi $> 0,05$ maka tidak terdapat pengaruh yang signifikan dan sebaliknya jika nilai signifikansi $< 0,05$ maka terdapat pengaruh yang signifikan. Sehingga pada pengujian H2b dapat dikatakan bahwa terdapat perbedaan antara akuntan perempuan di Jawa dan di Minangkabau terkait dengan pengakuan liabilitas dan penurunan pendapatan, namun perbedaan tersebut tidak signifikan sehingga dapat disimpulkan bahwa **H2b tidak diterima.**

c) Pengungkapan Laporan Keuangan

Pernyataan yang tidak sesuai dengan *expected differences* pada probabilitas numerik rata-rata adalah PSAK 22 tentang pengungkapan kombinasi bisnis. Sedangkan pernyataan yang sesuai dengan *expected differences* pada probabilitas numerik rata-rata adalah PSAK 15 tentang pengungkapan asosiasi. Nilai signifikansi untuk kedua pernyataan tersebut $> 0,05$.

Hasil pengujian ANOVA dua arah (*two way ANOVA*) yang telah dilakukan, diperoleh hasil yang menunjukkan bahwa jika nilai signifikansi $> 0,05$ maka tidak terdapat pengaruh yang signifikan dan sebaliknya jika nilai signifikansi $< 0,05$ maka terdapat pengaruh yang signifikan. Sehingga pada pengujian H2c dapat dikatakan bahwa terdapat perbedaan antara akuntan perempuan di Jawa dan di Minangkabau terkait dengan pengungkapan laporan keuangan, namun perbedaan tersebut tidak signifikan sehingga dapat disimpulkan bahwa **H2c tidak diterima.**

Secara keseluruhan, pengujian H2a, H2b dan H2c dapat disimpulkan bahwa gender terbukti tidak mempengaruhi seorang akuntan dalam pengambilan keputusan terkait

penafsiran *uncertainty expressions* yang terdapat dalam PSAK. Hal ini menunjukkan bahwa perbedaan peran antara akuntan laki-laki dan perempuan dengan berbagai sifat dan karakternya masing-masing tidak mempengaruhi keputusan akuntan. Hal ini sejalan dengan temuan Jamilah et al (2007) yang menemukan bahwa gender tidak berpengaruh secara signifikan terhadap *audit judgement* dan temuan Pan dan Patel (2016) mengatakan bahwa tidak terdapat pengaruh gender dalam subjek yang digunakan untuk memeriksa pengaruh bahasa asing dan bahasa China dalam penilaian laporan keuangan.

Menurut *Women's Studies Encyclopedia*, gender adalah konsep budaya yang berupaya membuat perbedaan dalam hal peran, perilaku, mentalitas, dan karakteristik emosional antara laki-laki dan perempuan yang berkembang dalam masyarakat (Tierney, 1999). Dengan kata lain konsep gender tersebut dikonstruksi oleh budaya, sehingga baik peran, mentalitas, maupun karakteristik tersebut dapat dipertukarkan antara laki-laki dan perempuan. Jika dalam hal ini akuntan perempuan dipandang akan menetapkan konsep *conservatism* lebih tinggi dibandingkan laki-laki, serta akuntan perempuan akan menetapkan tingkat *secrecy* lebih rendah dibandingkan laki-laki, maka hal tersebut juga dapat terjadi sebaliknya. Perubahan peran, mentalitas, maupun karakteristik tersebut dapat terjadi dari waktu ke waktu dan dari tempat ke tempat (Martadi dan Suranta, 2006).

E. PENUTUP

a. Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian diatas, maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Akuntan di Jawa lebih konservatif dibandingkan akuntan di Minangkabau dalam menentukan probabilitas numerik yang terdapat dalam konsep *uncertainty expressions* dan menetapkan tingkat *secrecy* yang lebih tinggi dalam pengungkapan informasi terakit dengan penginterpretasian dan pengimplementasian *uncertainty expressions* yang terdapat dalam PSAK.
2. Akuntan perempuan di Jawa dan di Minangkabau tidak lebih konservatif dibandingkan akuntan laki-laki dan tidak menetapkan tingkat *secrecy* yang lebih tinggi dalam pengungkapan informasi terakit dengan penginterpretasian dan pengimplementasian *uncertainty expressions* yang terdapat dalam PSAK.

b. Keterbatasan

Dalam penelitian yang dilakukan, penulis tidak terlepas dari adanya keterbatasan. Adapun beberapa keterbatasan yang ditemui yaitu:

1. Penelitian ini menggunakan mahasiswa akuntansi sebagai proksi untuk menguji pengaruh budaya dan gender terhadap keputusan akuntan profesional.
2. Penelitian ini hanya berfokus pada 2 budaya, sedangkan di Indonesia masih banyak budaya lain yang dianut dan berkembang dalam kehidupan masyarakatnya.
3. Pengambilan sampel untuk budaya Jawa yang dilakukan pada Universitas Trunojoyo di Madura belum mencerminkan secara penuh nilai-nilai budaya Jawa. Walaupun di daerah Madura masih terdapat nilai-nilai budaya Jawa, namun telah berbaur dengan budaya Madura yang juga terdapat disana.

4. Jumlah responden laki-laki dan perempuan dalam penelitian ini memiliki kesenjangan yang cukup signifikan, sehingga jika dibandingkan dapat mengganggu hasil pengujian.

c. Saran

Berdasarkan hasil penelitian ini, beberapa saran yang dapat diberikan yaitu:

1. Diharapkan bagi penelitian selanjutnya agar menggunakan responden akuntan profesional agar memperoleh pengetahuan yang lebih tepat terkait perbedaan keputusan akuntan profesional dalam penafsiran PSAK yang berbasis IFRS.
2. Penelitian selanjutnya dapat menguji sampel pada budaya lain yang terdapat di Indonesia.
3. Penelitian ini hanya menguji pengaruh budaya dan gender terhadap keputusan akuntan, sehingga diharapkan bagi peneliti selanjutnya untuk melihat pengaruh faktor geografis dan politik terhadap keputusan akuntan.
4. Lingkup penelitian hanya pada budaya Jawa dan Minangkabau saja, sehingga akan lebih baik jika diuji pada seluruh budaya yang terdapat di Indonesia.

Daftar Pustaka

- Ahmed, A., Monem, R.M., Delanay, D., dan Chew, NG. 2017. Gender diversity in corporate boards and continuous disclosure: Evidence from Australia. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*.
- Ameen, Elsie C., Daryl M. Guffer & Jeffrey J. McMillan. 1996. Gender Differences in Determining the Ethical Sensitivity of Future Accounting Professionals. *Journal of Business ethic*, 15:591-597.
- Amir M.S. 1997. *Adat Minangkabau: Pola dan Tujuan Hidup Orang Minang*. Jakarta: PT Mutiara Sumber Widya.
- Ballantine, J. dan Mccourt, P. 2011. The Impact of Ethical Orientation and Gender on Final Year Undergraduate Auditing Students' Ethical Judgments. *Accounting Education: an international journal*, 20 (2): 87–201.
- Benardi, A., R. 2006. Associations between Hofstede's Cultural Constructs and Social Desirability Response Bias. *Journal of Business Ethics*, (65): 43–53.
- Cahyonowati, N. dan Ratmono, D. 2012. Adopsi IFRS dan Relevansi Nilai Informasi Akuntansi. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 14 (2), 105-115.
- Chand, P. dan Mala, R. 2014. Impacts of Additional Guidance Provided on International Financial Reporting Standards on the Judgements of Accountants. *The International Journal of Accounting*, 49, 263-288.
- Chand, P. dan Patel, C. 2015. Cultural and Noncultural Factors Affecting Judgements of Professional Accountants: A Comparative Study of Australia and fuji. *Studies in Managerial and Financial Accounting*. 22: 105-139.
- Chand, P., Cummings, L., dan Patel, C. 2012. The Effect of Accounting Judgements: A Comparative Study of Angl-Celtic and Chinese Culture. *European Accounting Review*, 21 (1): 153-182.
- Chernev, A. (2009). Choosing versus rejecting: The impact of goal-

- task compatibility on decision confidence. *Social Cognition*, 27(2), 249-260.
- Chung, J., dan Monroe, G.S. 2001. A Research Note on the Effects of Gender and Task Complexity on an Audit Judgment. *Behavioral Research in Accounting*, 13 (1), 111-125.
- Crowe, E., & Higgins, E. T. (1997). Regulatory focus and strategic inclinations: Promotion and prevention in decision-making. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 69(2), 117-132.
- Dalton, D. dan Ortegren, M. 2011. Gender Differences in Ethics research: the importance of controlling for the social desirability response bias. *Journal of Business Ethics*, 103:73-93.
- Doupnik, T. S. dan Riccio, E. L. 2006. The Influence of Conservatism and Secrecy on The Interpretation of Verbal Probability Expression in The Anglo and Latin Cultural Areas. *The International Journal of Accounting*, 41: 237-261.
- Downie, M., Koestner, R., Horberg, E., Haga, S. 2006. Exploring the Relation of Independent and Interdependent Self-Construals to Why and How People Pursue Personal Goals. [*The Journal of Social Psychology*](#), 146.
- Druzdzal, M., J. 1989. Verbal Uncertainty Expressions: Literature Review. *Technical Report*.
- Efferin, S., dan Rudiawarni, F. A. 2014. Memahami Prilaku Stakeholders Indonesia dalam Adpsi IFRS: Tinjauan Aspek Kepentingan, Bahasa, dan Budaya. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, 11 (2).
- Efferin, S., Frisko, D., dan Hartanto, M. 2016. Management Control System, Leadership, and Gender Ideology: a Study of an Indonesian Construction Company. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 6 (4): pp. 314-349.
- Eichler, S. 2012. Equity Home Bias and Corporate Disclosure. *Journal of International Money and Finance*, 31, 1008-1032.
- Francis, B., Hasan, I., Park, J., C., dan Wu, Q. 2014. *Gender Differences in Financial Reporting Decision-Making: Evidence from Accounting Conservatism*. Rensselaer Polytechnic Institute.
- Gani, E. 2009. Kajian Terhadap Landasan Filosofi Pantun Minangkabau. *Jurnal Bahasa dan Seni*, 10, 1-10.
- Ghozali, Imam. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gray, S., J. 1988. Towards a Theory of Cultural Influence on The Development of Accounting System Internationally. *Abacus*, 24 (1): 1-15.
- Hamilton, R. W., & Biehal, G. J. (2005). Achieving your goals or protecting their future? The effects of self-view on goals and choices. *Journal of Consumer Research*, 32(2), 277-283.
- Heidhues, E., dan Patel, C. 2012. 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.
- Heinz, P., Patel, C., dan Hellmann, A. 2013. Some theoretical and methodological suggestions for studies examining accountants' professional judgments and earnings management. *Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting*.
- Hidayah, Z. 2015. *Ensiklopedia Suku Bangsa di Indonesia*. Jakarta: Yayasan Pustaka Obor Indonesia.
- Hidayat, A. 2009. Karakter Orang Madura dan Falsafah Politik Lokal. *Karsa*, 15 (1).
- Hofstade, G dan Bond, M. H. 1988. *The Confucius Connection: from cultural roots to economic growth, organizational dynamics*, pp. 5-21.
- Hofstade, G. 1980. *Culture Consequences: International Differences of Work Related Values*. Beverly Hills: Sage.
- Jamilah, Siti. 2007. Pengaruh Gender, Tekanan Ketaatan, dan Kompleksitas Tugas Terhadap *Audit Judgements*. *SNA X Unhas Makassar*.
- Jermakowicz, E. K., A. Reinstein, and N. T. Churyk. 2014. IFRS Framework-based Case Study: Daimler Chrysler – Adopting IFRS Accounting Policies. *Journal of Accounting Education*, 32, 288-304.
- Kearney, J. dan Bussey, K. 2014. The impact of pressured information management on boys' and girls' psychological functioning. *Journal of Applied Developmental Psychology*.
- [Kewarganegaraan, Suku Bangsa, Agama dan Bahasa Sehari-hari Penduduk Indonesia Hasil Sensus Penduduk 2010](#). Badan Pusat Statistik. 2017. [ISBN 9789790644175](#).
- Koentjaraningrat. 1976. *Manusia dan Kebudayaan di Indonesia*. Jakarta: Djambatan.
- Koentjaraningrat. 2009. *Pengantar Ilmu Antropologi*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Laswad, F. dan Mak, Y., T. 1997. Interpretation of Probability Expression by New Zealand Standard Setters. *Accounting Horizons*, 16-23.
- Lee, A. Y., Aaker, J. L., & Gardner, W. L. (2000). The pleasures and pains of distinct self-construals: The role of interdependence in regulatory focus. *Journal of Personality and Social Psychology*, 78(6), 1122-1134.
- Markus, R., H. dan Kitayama, S. 1991. Culture and the Self: Implications for Cognition, Emotion, and Motivation. *Psychological Review*, 98 (2): 224-253.
- Martadi, I.,F. dan Suranta, S. 2006. Persepsi Akuntan, Mahasiswa Akuntansi, dan Karyawan Bagian Akuntansi dipandang dari Segi Gender Terhadap Etika Bisnis dan Etika Profesi. *Simposium Nasional Akuntansi 9 Padang*.
- Matsumoto, D. 2004. *Pengantar Psikologi Lintas Budaya* (terjemahan). Yogyakarta: Pustaka Pelajar.
- Matsumoto, DR. dan Juang, LP. 2004. *Culture and Psychology*. Edisi 3. Wadsworth Cengage Learning.
- Moore, G. 2009. Using Professional Judgment. *The Auditor's Report*, 33 (1).
- Mulder, N. 1994. *Individual dan Society in Java. A Cultural Analysis*.

- Yogyakarta: Gadjah Mada University Press.
- Muluk, H. dan Murniati, J. 2007. Konsep Kesehatan Mental menurut Masyarakat Etnik Jawa dan Minangkabau. *JPS*, 13 (02).
- Nobes, C. 2013. The Continued Survival of International Differences under IFRS. *Accounting and Business Research*, 43 (2), 83-111.
- Oliver, C. 1991.
- Nur, M., A., B. 2008. Prinsip Konservatisme Akuntansi dalam Perspektif Islam. *Iqtishad*, 8 (20): 25-34.
- Nursalam, Efendi. 2008. *Pendidikan dalam Keperawatan*. Jakarta: Salemba Medika.
- Pan, P. dan Patel, C. 2016. The Influence of Native Versus Foreign Language on Chinese Subjects' Aggressive Financial Reporting Judgments. *J Bus Ethics*.
- Patel, C. dan Millanta, B., R. 2011. "Holier-than-thou" perception bias among professional accountants: A cross-cultural study. *Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting*, 27: 373-381.
- Perera, H., L. Cummings, and F. Chua. 2012. Cultural Relativity of Accounting Professionalism: Evidence from New Zealand and Samoa. *Advances in Accounting, Incorporating Advances in International Accounting*, 28, 138-146.
- Pramesti, D., A. 2012. Pengaruh Budaya Terhadap Keputusan Adopsi IAS (*International Accounting Standard*) ke dalam PSAK di Indonesia: Survei Terhadap Etnis Minang. *Skripsi*. Surakarta: Universitas Sebelas Maret.
- Priyanto, Duwi. 2008. *Mandiri Belajar SPSS (Statistical Product and Service Solution) Untuk Analisis Data dan Uji Statistik*. Yogyakarta: Mediakom.
- Ridha, O. 2017. Pengaruh Gender Terhadap Prilaku Etis Akuntan di Minangkabau. *Skripsi*. Padang: Universitas Negeri Padang.
- Rochana, T. 2012. Orang Madura: Suatu Tinjauan Antropologis. *Humanus*, 11 (1).
- Rohman, M. 2010. Minangkabau-Jawa: Dialektika Dua Kebudayaan dan Identitas Budaya. Diakses pada 31 Desember 2017 dari <http://melayuonline.com/ind/news/read/11500/minangkabau-jawa-dialektika-dua-kebudayaan-dan-identitas-budaya>.
- Sarwono, SW. 2015. *Psikologi Lintas Budaya*. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada.
- Scott, W., R. 2014. *Financial Accounting Theory, Seventh Edition*. Canada: Perason Canada.
- Sekaran, U. dan R. Bougie. 2013. *Research Methods for Business*. Chichester: John Wiley & Son Ltd.
- Sianipar, G., A. dan Marsono. 2013. Analisis Komparasi Kualitas Informasi Akuntansi Sebelum dan Sesudah Pengadopsian Penuh IFRS di Indonesia. *Diponegoro Journal of Accounting*. 2 (3).
- Su, W. G. 2016. The effect of self construal on the intention to bid on an online groupbuying auction. *Computers in Human Behavior*, 64, 226-232.
- Subana. 2000. *Statistik Pendidikan*. Bandung: Pustaka Setia.

- Sugiyono. 2013. *Metode Penelitian Pendidikan Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Sulistiyono, A., B. 2012. Mengungkap Kompleksitas Masalah Pada Konsep *Substance Over Form*. *Jurnal Ekonomi dan Keuangan*.
- Suseno, F.M. 1996. *Etika Jawa*. Jakarta: PT. Gramedia.
- Susetyo, DP., B., Widiyatmadi, HM., E. dan Sudiantara, Y. 2014. Konsep *Self* dan Penghayatan *Self* Orang Jawa. *Psikodimensia*, 13 (1), 47-59.
- Suwardjono. 2005. *Teori Akuntansi: Perekayasaan Pelaporan Keuangan*. Yogyakarta: BPFE Yogyakarta.
- Takwin, B. 2013. Memahami Pemanaan Diri dan Integritas Diri Orang Indonesia. *Jurnal Ilmiah Psikologi*.
- Tierney, Helen. 1999. *Women's Studies Encyclopedia, Volume 1*. United States of America: Greenwood Press.
- Tsakumis, G. T. 2007 The Influence of Culture on Accountants' Application of Financial Reporting Rules. *Abacus*, 43 (1), pp. 27-28.
- Van Horen, F., Pöhlmann, C., Koeppen, K., dan Hannover, B. 2008. Importance of Personal Goals in People with Independent Versus Interdependent Selves. *Social Psychology*, 39, 213-221.
- Wehrfritz, M. dan A. Haller. 2014. National Influence on the Application of IFRS: Interpretations and Accounting Estimates by German and British Accountants. *Advances in Accounting, Incorporating Advances in International Accounting*, 30, 196-208.
- Widiastuti. 2013. Analisis SWOT Keragaman Budaya Indonesia. *Jurnal Ilmiah*, 1 (1).
- Zulaikha. 2006. Pengaruh Interaksi Gender Kompleksitas Tugas, dan Pengalaman Auditor Terhadap *Audit Judgements*. *SNA IX Padang*.

Tabel 2
Hasil Uji Validitas Kuesioner untuk
Variabel Keputusan Akuntan

No.	Pertanyaan	Nilai Sig.	Taraf Sig.	Arti
1	P1	0,000	<0,05	Valid
2	P2	0,000	<0,05	Valid
3	P3	0,209	<0,05	Tidak Valid
4	P4	0,001	<0,05	Valid
5	P5	0,001	<0,05	Valid
6	P6	0,002	<0,05	Valid
7	P7	0,015	<0,05	Valid
8	P8	0,003	<0,05	Valid
9	P9	0,028	<0,05	Valid
10	P10	0,008	<0,05	Valid
11	P11	0,033	<0,05	Valid
12	P12	0,086	<0,05	Tidak Valid
13	P13	0,033	<0,05	Valid
14	P14	0,000	<0,05	Valid
15	P15	0,001	<0,05	Valid
16	P16	0,011	<0,05	Valid
17	P17	0,001	<0,05	Valid
18	P18	0,011	<0,05	Valid
19	P19	0,010	<0,05	Valid
20	P20	0,024	<0,05	Valid

(Sumber: Data Primer yang diolah, 2017)

Table 3
Hasil Uji Reliabilitas

No.	Variabel	Nilai Cronbach Alpha	Hasil
1	Gender	0,694	Reliabel
2	Keputusan Akuntan	0,971	Reliabel

(Sumber: Data penelitian yang diolah, 2017)

Tabel 8
Hasil Uji Normalitas

Keterangan		Nilai
Most Extreme Differences	Absolute	0.066
	Positive	0.03
	Negative	-0.066
Kolmogorov-Smirnov Z		0.816
Asymp. Sig. (2-tailed)		0.519

(Sumber: Data penelitian yang diolah, 2018)

Tabel 9

Hasil Uji Homogenitas

No	Variabel	Levene Statistic	Sig.
1	Budaya	0.835	0.362
2	Gender	0.019	0.891

(Sumber: Data penelitian yang diolah, 2018)

Tabel 10

Expected Differences pada Probabilitas Numerik Rata-rata

Antara Mahasiswa Minang dan Jawa

PSAK		<i>Uncertainty Expression</i>	<i>Expected Probabilitas Numerik</i>
H1a: Pengakuan aset dan kenaikan pendapatan			
PSAK 16	Aset Tetap	Kemungkinan Besar	Jawa>Minang
PSAK 30	Sewa	Secara Substansial	Jawa>Minang
PSAK 30	Sewa	Cukup rendah	Jawa>Minang
PSAK 19	Aset Tak Berwujud	Kemungkinan Besar	Jawa>Minang
PSAK 26	Biaya Pinjaman	Secara Substansial	Jawa>Minang
PSAK 48	Penurunan Nilai Aset	Secara Signifikan	Jawa>Minang
PSAK 57	Provisi, Liabilitas Kontijensi, dan aset kontijensi	Sudah dapat dipastikan	Jawa>Minang
PSAK 46	Pajak Penghasilan	Kemungkinan Besar	Jawa>Minang
PSAK 23	Pendapatan	Kemungkinan Besar	Jawa>Minang
PSAK 61	Akuntansi Hibah Pemerintah dan Pengungkapan Bantuan Pemerintah	Keyakinan yang memadai	Jawa>Minang
PSAK 34	Kontrak Konstruksi	Kemungkinan Besar	Jawa>Minang
H1b : Pengakuan liabilitas dan penurunan pendapatan			
PSAK 30	Sewa	Sangat kecil	Jawa<Minang
PSAK 57	Provisi, Liabilitas Kontijensi, dan aset kontijensi	Kemungkinan lebih besar daripada tidak	Jawa<Minang
PSAK 22	Kombinasi Bisnis	Besar kemungkinan	Jawa<Minang
PSAK 34	Kontrak Konstruksi	Kemungkinan Besar	Jawa<Minang
PSAK 55	Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran	Secara Substansial	Jawa<Minang
PSAK 46	Pajak Penghasilan	Kemungkinan besar laba kena pajak tiak lagi	Jawa<Minang
PSAK 12	Bagian Partisipasi dalam Ventura Bersama	Kemungkinan kecil	Jawa<Minang

H1c : Pengungkapan laporan keuangan			
PSAK 15	Investasi pada Entitas Asosiasi dan Ventura Bersama	Pengaruh Signifikan	Jawa>Minang
PSAK 22	Kombinasi Bisnis	Pengendalian	Jawa>Minang
H2a: Pengakuan aset dan kenaikan pendapatan			
PSAK 16	Aset Tetap	Kemungkinan Besar	Laki-laki<Perempuan
PSAK 30	Sewa	Secara Substansial	Laki-laki<Perempuan
PSAK 30	Sewa	Cukup rendah	Laki-laki<Perempuan
PSAK 19	Aset Tak Berwujud	Kemungkinan Besar	Laki-laki<Perempuan
PSAK 26	Biaya Pinjaman	Secara Substansial	Laki-laki<Perempuan
PSAK 48	Penurunan Nilai Aset	Secara Signifikan	Laki-laki<Perempuan
PSAK 57	Provisi, Liabilitas Kontijensi, dan aset kontijensi	Sudah dapat dipastikan	Laki-laki<Perempuan
PSAK 46	Pajak Penghasilan	Kemungkinan Besar	Laki-laki<Perempuan
PSAK 23	Pendapatan	Kemungkinan Besar	Laki-laki<Perempuan
PSAK 61	Akuntansi Hibah Pemerintah dan Pengungkapan Bantuan Pemerintah	Keyakinan yang memadai	Laki-laki<Perempuan
PSAK 34	Kontrak Konstruksi	Kemungkinan Besar	Laki-laki<Perempuan
H2b : Pengakuan liabilitas dan penurunan pendapatan			
PSAK 30	Sewa	Sangat kecil	Laki-laki>Perempuan
PSAK 57	Provisi, Liabilitas Kontijensi, dan aset kontijensi	Kemungkinan lebih besar daripada tidak	Laki-laki>Perempuan
PSAK 22	Kombinasi Bisnis	Besar kemungkinan	Laki-laki>Perempuan
PSAK 34	Kontrak Konstruksi	Kemungkinan Besar	Laki-laki>Perempuan
PSAK 55	Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran	Secara Substansial	Laki-laki>Perempuan
PSAK 46	Pajak Penghasilan	Kemungkinan besar laba kena pajak tiak lagi	Laki-laki>Perempuan
PSAK 12	Bagian Partisipasi dalam Ventura Bersama	Kemungkinan kecil	Laki-laki>Perempuan
H2c : Pengungkapan laporan keuangan			
PSAK 15	Investasi pada Entitas Asosiasi dan Ventura Bersama	Pengaruh Signifikan	Laki-laki<Perempuan
PSAK 22	Kombinasi Bisnis	Pengendalian	Laki-laki<Perempuan

(Sumber: PSAK; Chand dan Patel, 2015; Chand et al, 2012)

Tabel 11
Hasil Probabilitas Numerik Rata-Rata dan Uji ANOVA Dua Arah antara Budaya
dalam Penafsiran Uncertainty Expressions

PSAK	Probabilitas Numerik Rata-rata		Expected Direction (Budaya)	Probabilitas Numerik Rata-rata		Expected Direction (Gender)	Signifikansi	
	J	M		L	P		X1	X2
	H1a dan H2a: Pengakuan aset dan kenaikan pendapatan							
PSAK 16	85%	80%	SESUAI	80%	83%	SESUAI	0.015	0.285
PSAK 30	81%	76%	SESUAI	78%	79%	SESUAI	0.037	0.782
PSAK 30	70%	48%	SESUAI	56%	60%	SESUAI	0.000	0.300
PSAK 19	81%	76%	SESUAI	79%	79%	TIDAK SESUAI	0.038	0.817
PSAK 26	72%	76%	TIDAK SESUAI	77%	73%	TIDAK SESUAI	0.118	0.220
PSAK 48	82%	78%	SESUAI	80%	80%	TIDAK SESUAI	0.045	0.948
PSAK 57	79%	75%	SESUAI	80%	77%	TIDAK SESUAI	0.045	0.280
PSAK 46	81%	78%	SESUAI	82%	79%	TIDAK SESUAI	0.074	0.277
PSAK 23	74%	79%	TIDAK SESUAI	79%	76%	TIDAK SESUAI	0.103	0.338
PSAK 61	75%	76%	TIDAK SESUAI	79%	75%	TIDAK SESUAI	0.552	0.141
PSAK 34	73%	76%	TIDAK SESUAI	75%	74%	TIDAK SESUAI	0.236	0.762
H1b dan H2b : Pengakuan liabilitas dan penurunan pendapatan								
PSAK 30	65%	82%	SESUAI	74%	73%	SESUAI	0.000	0.941
PSAK 57	71%	73%	SESUAI	71%	72%	TIDAK SESUAI	0.612	0.780
PSAK 22	70%	77%	SESUAI	76%	73%	SESUAI	0.003	0.345
PSAK 34	70%	76%	SESUAI	74%	72%	SESUAI	0.078	0.600
PSAK 55	70%	76%	SESUAI	73%	73%	TIDAK SESUAI	0.009	0.900
PSAK 46	66%	78%	SESUAI	76%	70%	SESUAI	0.000	0.096
PSAK 12	65%	71%	SESUAI	72%	67%	SESUAI	0.057	0.186
H1c dan H2c: Pengungkapan laporan keuangan								
PSAK 15	82%	79%	SESUAI	80%	81%	SESUAI	0.087	0.683
PSAK 22	84%	77%	SESUAI	82%	80%	TIDAK SESUAI	0.001	0.547

(Sumber: Data penelitian yang diolah, 2017)