

Akuntansi Keperilakuan

by Dr. Anik Yuesti, Se.,mm Luh Komang Merawati, Se.,m.si

Submission date: 22-Nov-2021 06:27PM (UTC+0700)

Submission ID: 1710116878

File name: 2019_Akuntansi_Keperilakuan.pdf (2.16M)

Word count: 38528

Character count: 264817

AKUNTANSI KEPRILAKUAN



CV. NOAH ALETHEIA

AKUNTANSI KEPRIILAKUAN

Cetakan Pertama Maret 2019

22 x 30 cm , ix + 143

ISBN: 978-602-53310-9-1

Penulis

Dr. Anik Yuesti, SE.,MM
Luh Komang Merawati, SE.,M.Si

Editor

Prof. Iwan Triyuwono

Cover

Putu Noah Aletheia Adnyana

Sampul diambil oleh www.pexel.com

Diterbitkan Oleh

CV. Noah Aletheia



Dicetak oleh :
CV. Noah Aletheia

Jl. Tegalsari Gg. Koyon. No. 25 D. Banjar Tegalgundul
Desa Tibubeneng, Kec. Kuta Utara, Kab. Badung Bali Indonesia.



Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang
Dilarang memperbanyak seluruh atau sebagian buku ini

Puji Syukur kepada kehaditar Tuhan Yang Maha Esa atas berkat dan rahmatNya, penulis dapat menyelesaikan menyelesaikan penulisan buku dengan judul “AKUNTANSI KEPRIILAKUAN”. Penulisan buku ini adalah persiapan untuk mengajar mata kuliah perpajakan di Program Studi Akuntansi S1 di Universitas Mahasaraswati Denpasar. Buku ini bertujuan untuk memberikan pedoman bagi mahasiswa tentang pajak dalam konsep, fungsi, dan praktis perhitungan pajak.

Terima kasih dan penghargaan penulis haturkan kepada Civitas Akademika Universitas Mahasaraswati Denpasar. Semoga buku ini dapat bermanfaat bagi dunia pendidikan, serta membantu mahasiswa dalam proses belajar mengajar. Kritik dan saran yang membangun selalu kami tunggu untuk menyempurnakan buku ini. Terima kasih.

Denpasar, Maret 2019

Penulis

DAFTAR ISI

BAB 1 PENGANTAR AKUNTANSI KEPRILAKUAN	1
1.1 Akuntansi Keperilakuan	1
1.2 Pandangan Akuntansi Keperilakuan dan Akuntansi Konvensional	3
1.3 Sistem Informasi Akuntansi	4
1.4 Perkembangan Akuntansi Keperilakuan	6
1.5 Landasan Teori Akuntansi Keperilakuan	8
1.6 Pendekatan Akuntansi Keperilakuan	9
BAB 2 PANDANGAN AKUNTANSI KEPRILAKUAN	12
2.1 Aspek Keperilakuan	12
2.2 Dimensi Akuntansi Keperilakuan	13
2.3 Sasaran Hasil Penelitian Akuntansi Keperilakuan	15
2.4 Perilaku Manusia dan Akuntansi	16
2.5 Perilaku Organisasidan Akuntansi	18
BAB 3 TEORI-TEORI DALAM RISET AKUNTANSI	21
3.1 Dasar Teori	21
3.2 Sikap	24
3.3 Persepsi	29
3.4 Nilai	31
3.5 Pembelajaran	31
3.6 Kepribadian	32
3.7 Contoh Aplikasi Teori yang digunakan dalam Penelitian Akuntansi Keperilakuan	41
BAB 4 METODOLOGI RISET AKUNTANSI KEPRILAKUAN	40
4.1 Filsafat Riset Akuntansi	40
4.2 Paradigma Riset Akuntansi Keperilakuan	42
4.3 Lingkungan Riset Akuntansi Akuntansi Keperilakuan	51
4.4 Teori Organisasi dalam Riset Akuntansi	55
4.5 Motivasi Riset Akuntansi Keperilakuan	57

BAB 5 PENGENDALIAN KEUANGAN	62
5.1 Pengendalian Keuangan	62
5.2 Fungsi Dan Definisi Pengendalian Keuangan	62
5.3 Pengendalian Terpadu	65
5.4 Pengendalian Keuangan Jaman Now	70
BAB 6 AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN	74
6.1 Akuntansi Pertanggungjawaban versus Akuntansi Konvensional	74
6.2 Jaringan pertanggungjawaban dan jenis-jenis pusat pertanggungjawaban	75
6.3 Asumsi Keperilakuan dari Akuntansi Pertanggungjawaban	79
BAB 7 PERENCANAAN LABA DAN PENGANGGARAN	84
7.1 Berbagai Fungsi Perencanaan Laba dan Anggaran	84
7.2 Pandangan Perilaku terhadap Proses Penyusunan Anggaran	85
7.3 Konsekuensi Disfungsional dari Proses Penyusunan Anggaran	86
7.4 Relevansi Konsep Ilmu Keperilakuan dalam Lingkungan Perencanaan	89
7.5 Konsep-konsep Keperilakuan yang Relevan dalam Proses Penyusunan Anggaran	92
BAB 8 PENGENDALIAN BIAYA	96
8.1 Sistem Biaya Tradisional versus Biaya Standar	96
8.2 Aspek Keprilaku dari Langkah Akuntansi Biaya Yang Dipilih	98
8.3 Analisis Varians	101
BAB 9 PENGAMBILAN KEPUTUSAN	104
9.1 Proses Pengambilan Keputusan dalam Organisasi	104
9.2 Peran Kepribadian dan Gaya Kognitif dalam Pengambilan Keputusan	107
9.3 Peran Informasi Akuntansi dalam Pengambilan Keputusan	107
BAB 10 PERSYARATAN PELAPORAN	113
10.1 Syarat-Syarat Pelaporan	113

10.2 Bagaimana Persyaratan Pelaporan Mempengaruhi Perilaku	114
10.3 Dampak Dari Persyaratan Pelaporan	116
10.4 Penilaian Dampak Dari Informasi	117
BAB XI AUDIT INTERNAL	118
11.1 Memotivasi Pihak Yang Diaudit	119
11.2 Hubungan dengan Gaya Manajemen	120
11.3 Perubahan Manajemen	121
11.4 Pengelolaan Konflik	123
11.5 Masalah-Masalah Hubungan	123
11.6 Karakteristik Umum Individu	124
11.7 Kesadaran pada Diri Sendiri	125
11.8 Komunikasi secara Efektif	126
11.9 Menghadapi Banyaknya Oposisi	126
11.10 Pelaksanaan Audit Partisipatif	126
11.11 Penggunaan Pengetahuan Keperilakuan dalam Audit	126
BAB 12 KOMUNIKASI INFORMASI AKUNTANSI	128
12.1 Teori Komunikasi	128
12.2 Model – Model Komunikasi	129
12.3 Fungsi Komunikasi	131
12.4 Hal-Hal Mendasar Dalam Komunikasi	132
12.5 Variabel-Variabel Yang Berpengaruh Pada Komunikasi Akuntansi	134
DAFTAR PUSTAKA	

BAB 1

PENGANTAR AKUNTANSI KEPRILAKUAN

1.1 Akuntansi Keperilakuan

Akuntansi tidak hanya berbisara tentang angka dan informasi tetapi juga perilaku para penyaji laporan keuangan (Yuesti, 2014). Akuntansi merupakan suatu sistem untuk menghasilkan informasi keuangan yang digunakan oleh para pemakainya dalam proses pengambilan keputusan bisnis. Tujuan informasi tersebut adalah memberikan petunjuk dalam memilih tindakan yang paling baik untuk mengalokasikan sumber daya yang langka pada aktivitas bisnis dan ekonomi. Motivasi dan perilaku dari pelaksana sistem informasi akuntansi menjadi aspek penting dari suatu sistem informasi akuntansi. Pihak pemakai laporan keuangan dapat dibagi menjadi dua kelompok yaitu pemakai internal (*internal user*) dan pemakai eksternal (*external user*). Pemakaian oleh pihak internal dimaksudkan untuk melakukan serangkaian evaluasi kinerja. Pihak eksternal juga memiliki suatu rangkaian perilaku yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan organisasi. Pihak eksternal sama dengan pihak internal, tetapi mereka lebih berfokus pada jumlah investasi yang mereka lakukan dalam organisasi tersebut (Ikhsan, 2005).

Perilaku individu tidak dapat dilepaskan dari akuntansi (Birnberg dan Shields, 1989; Khomsiyah dan Indriantoro, 2000). Hal ini terkait dengan proses penyajian informasi keuangan oleh para pemakai dalam pengambilan keputusan penggunaan sumber daya. Keperilakuan akuntansi berada pada semua pihak yang berkepentingan baik penyusun informasi¹ atau pelaksana maupun pihak pemakai. Penyusun atau pelaksana sistem akuntansi berperan penting dalam memberikan informasi akuntansi. Informasi yang disajikan melalui laporan keuangan tergantung pada pemahaman dan keandalan penyusun informasi. Oleh karena itu, perilaku penyusun informasi menjadi bagian penting dan menentukan perilaku pengambilan keputusan.

Binberg dan Shields (1989) mengklasifikasikan riset akuntansi keperilakuan dalam lima aliran (*school*), yaitu :

¹Pihak Pelaksana atau penyusun informasi akuntansi adalah seseorang atau kumpulan orang yang mengoperasikan sistem informasi akuntansi dari awal hingga terwujudnya laporan keuangan.

1. Pengendalian manajemen (*management control*)
2. Pemrosesan informasi akuntansi (*accounting information processing*)
3. Desain sistem informasi (*information system design*)
4. Riset audit (*audit research*)
5. Sosiologi organisasional (*organizational sociology*)

Informasi akuntansi dirancang untuk suatu dasar bagi pengambilan banyak keputusan penting di dalam maupun diluar perusahaan. Sistem informasi dimanfaatkan untuk membantu dalam proses perencanaan, pengkoordinasian dan pengendalian yang kompleks, serta aktivitas yang saling berhubungan untuk memotivasi orang-orang pada semua tingkatan didalam perusahaan. Awal perkembangan riset akuntansi berperilaku menekankan pada aspek akuntansi manajemen khususnya penganggaran (*budgeting*), namun yang dominan dalam hal ini terus berkembang dan bergeser searah akuntansi keuangan, sistem informasi akuntansi, dan audit. Banyak volume riset atas akuntansi berperilaku dan meningkatnya sifat spesialisasi riset, serta tinjauan studi secara periodik, akan memberikan manfaat untuk beberapa tujuan berikut ini :

1. Memberikan gambaran *state of the art* terhadap minat khusus dalam bidang baru yang ingin diperkenalkan
2. Membantu dalam mengidentifikasi kesenjangan riset
3. Untuk meninjau dengan membandingkan dan membedakan kegiatan riset melalui sebidang akuntansi, seperti audit, akuntansi manajemen dan perpajakan

Informasi akuntansi merupakan dasar pengambilan keputusan (Cheung, Jiang, dan Tan, 2010). Oleh karena itu, informasi dituntut relevan dengan pengambilan keputusan (Arya dan Mittendorf, 2007; Dong dan Stettler, 2011; Hughes, Sander, dan Snyder, 2009). Relevansi informasi akuntansi memerlukan tindakan terbuka dalam penyajian informasi tentang kondisi keuangan organisasi kepada para pengguna (Patel dan Dallas, 2002). Tujuannya adalah untuk menunjukkan tata kelola organisasi yang baik (Ho dan Wong, 2001). Tindakan terbuka dan transparan dalam penyajian informasi keuangan merupakan bentuk

tata kelola organisasi yang diyakini membantu para penyusun dan pemakai laporan keuangan untuk mengambil keputusan (Aerts, Cornier, dan Magnan, 2008).

Proses penyajian laporan dipengaruhi oleh *heuristic behavior* (Fischer dan Verrecchia, 2004). *Heuristic behavior* merupakan aspek personal yaitu spiritualitas atau kedewasaan rohani atau jiwa manusia (McPhail, 2001, 2003, 2011; Mcphail, McKernan, dan Walts, 2008, 2009; Peace, 2006; Roberts, 2009; Schumann, 2001; Weeks, 2011), budaya, bentuk dan karakter organisasi (Archambault dan Archambault, 2003), pribadi (Autrey, Dikolli, dan Newman, 2007), dan kondisi lingkungan (Aerts *et al.*, 2008). Dengan demikian proses penyajian informasi keuangan adalah perwujudan spiritualitas, budaya dan kondisi lingkungan penyaji laporan keuangan.

1.2 Pandangan Akuntansi Keperolakuan dan Akuntansi Konvensional

Menurut Ikhsan (2005), akuntansi sebagai suatu disiplin jasa yang mampu memberikan ²⁰⁵ informasi yang relevan dan tepat waktu mengenai masalah keuangan perusahaan dan untuk membantu pemakai internal dan eksternal dalam proses pengambilan keputusan ekonomi. Informasi keuangan melalui pelaporan keuangan sebagai hasil dari sistem informasi keuangan memiliki tujuan yang beberapa diantaranya adalah :

1. Menyediakan informasi laporan keuangan yang dapat dipercaya dan bermanfaat bagi investor serta kreditor sebagai dasar pengambilan keputusan dan pemberian kredit.
2. Menyediakan informasi mengenai posisi keuangan perusahaan dengan menunjukkan sumber-sumber ekonomi (kekayaan) perusahaan serta asal dari kekayaan tersebut
3. Menyediakan informasi keuangan yang dapat menunjukkan kinerja perusahaan dalam menghasilkan laba
4. Menyediakan informasi keuangan yang dapat menunjukkan kemampuan perusahaan dalam melunasi utang-utangnya

5. Menyediakan informasi keuangan yang dapat menunjukkan sumber-sumber pendanaan perusahaan
6. Menyediakan informasi keuangan yang dapat membantu para pemakai dalam memperkirakan arus kas masuk ke dalam perusahaan.

1.3 Sistem Informasi Akuntansi

⁸⁴ Tujuan laporan keuangan organisasi adalah untuk menyediakan informasi yang relevan untuk memenuhi kepentingan para penyumbang, anggota organisasi, kreditur, dan pihak lain yang menyediakan sumber daya bagi organisasi nirlaba serta menunjukkan pertanggung jawaban (*stewardship*) manajemen atas ¹⁵⁷ penggunaan sumber-sumber daya yang dipercayakan kepada mereka. Salah satu contoh lembaga nirlaba adalah gereja. Laporan keuangan gereja bertujuan memberikan informasi yang relevan untuk kepentingan umat dan juga Tuhan sebagai sumber berkat dan penyumbang utama. Oleh karena itu, keterbukaan dan kejujuran dalam menyajikan laporan keuangan menjadi hal yang penting (Yuesti, 2014).

⁵⁵ Salah satu hal yang diatur dalam standar akuntansi adalah cara penyajian dan pengungkapan serta cara pengukuran. Penyajian yang dimaksudkan menyangkut bagaimana laporan keuangan dibuat dan bagaimana informasi mengenai posisi dan hasil usaha perusahaan diungkapkan melalui berbagai cara. Pengungkapan kebijakan akuntansi menurut PSAK harus memenuhi beberapa prinsip. Prinsip-prinsip tersebut adalah relevan dengan kebutuhan para pengguna laporan keuangan untuk pengambilan keputusan, dan dapat diandalkan dengan pengertian mencerminkan kejujuran, menggambarkan substansi ekonomi, netral, mencerminkan kehati-hatian, dan mencakup semua hal yang material (IAI, 2009). Prinsip pengungkapan laporan keuangan harus didahului oleh proses penyajian yang jujur.

Prinsip pelaporan yang umum telah ada, namun masih ada tuntutan kebutuhan dari pemilik, manajemen, regulator, dan juga beberapa organisasi yang membutuhkan bentuk pelaporan dan pengungkapan yang tidak seperti standar. Hal ini menimbulkan standar khusus baik yang sudah ada maupun yang masih dalam tahap pemikiran. Manajemen cenderung berperilaku rasional ekonomis, maksimum harapan, dan menekan resiko ketika memberikan informasi keuangan kepada pihak prinsipal dan kreditor, sehingga mendorong berperilaku oportunistik. Salah satu bentuk perilaku oportunistik adalah ketidakjujuran menyajikan dan mengungkap laporan keuangan oleh manajemen dan penyaji laporan keuangan dengan tujuan pemenuhan kepentingan pribadi manajemen. Untuk mengendalikan perilaku tersebut, diperlukan kontrak antara agen, prinsipal, dan *bondholder*, atau antara manajemen, pemilik, dan kreditor. Perilaku oportunistik ini terefleksi dalam pemberian mandat dari pemilik kepada manajer untuk mengelola perusahaan dalam pandangan teori agensi (*agency theory*) (Yuesti, 2014).

Scott (2009:133) memodelkan perilaku ini dalam model *cooperative game*, bahwa ketika terjadi kesepakatan maka dituangkan dalam kontrak. Kontrak kesepakatan terjadi antara perusahaan dengan manajer (*employment contract*) dan kontrak antara manajer perusahaan dan pemegang surat berharga (*lending contract*). *Agency theory* merupakan cabang yang mempelajari bentuk (*design*) kontrak yang dapat memotivasi agen untuk bertindak demi kepentingan prinsipal meskipun kepentingan agen bertentangan dengan kepentingan prinsipal. Kedua pihak tersebut bertindak rasional untuk memenuhi kepentingan masing-masing sehingga sering menimbulkan konflik.

Perilaku tidak jujur sebagai salah satu bentuk perilaku yang rawan. Dampaknya adalah kerugian bagi salah satu pihak. Kecenderungan salah satu pihak

mengejar dan memenuhi kepentingan pribadi menyebabkan tidak adanya keseimbangan antara kepentingan pemilik, agen, kreditor dan yang tidak kalah pentingnya adalah para karyawan yang terlibat dalam bisnis usaha perusahaan. Selain itu, perilaku tidakjujur juga rawan meningkatkan *moral hazard*. Kekuatan dari salah satu pihak untuk mendapatkan informasi mengalahkan pihak yang lemah memperoleh informasi. Asimetri informasi ini hanya menguntungkan sebagian pihak yang mampu memperoleh informasi yang lebih baik. Ketika agen, prinsipal, kreditor lemah memperoleh informasi, maka yang terjadi adalah perang untuk memperoleh informasi dengan cara yang tidak baik (Yuesti, 2014).

1.4 Perkembangan Akuntansi Keprilakuan

Sejak tahun 1950-an, beberapa riset akuntansi mulai mencoba menghubungkan akuntansi dengan aspek perilaku. Hal ini dimulai oleh Arygris pada tahun 1952. Selain itu, Binberg dan Shields (1989) mengklasifikasikan riset akuntansi keprilakuan dalam lima aliran (*school*), yaitu pengendalian manajemen (*management control*), pemrosesan informasi akuntansi (*accounting information processing*), desain sistem informasi (*information system design*), riset audit (*audit research*), dan sosiologi organisasional (*organizational sociology*). Aliran yang terakhir ini menggunakan asumsi yang berbeda dengan aliran-aliran lainnya (Ikhsan, 2005).

Akuntansi keprilakuan¹⁷³ sebenarnya merupakan bagian dari ilmu akuntansi yang perkembangannya semakin meningkat dalam 25 tahun belakangan ini. Hal ini ditandai dengan lahirnya sejumlah¹⁴ jurnaldan artikel yang berkaitan dengan keprilakuan (*behavioral*), dan semakin menjamurnya buku-buku teks berbahasa asing yang membahas tentang akuntansi keprilakuan. Salah satu jurnal paling populer yang mengangkat permasalahan akuntansi keprilakuan adalah *Behavior Research in Accounting* yang diterbitkan oleh *American Accounting Association*. Di Amerika Serikat sendiri, mata kuliah mengenai akuntansi keprilakuan semakin banyak ditawarkan. Perkembangan ini juga didukung oleh semakin bertumbuhnya riset-riset para mahasiswa akuntansi dan pengajar mereka yang berfokus pada dimensi akuntansi keprilakuan.

Pada awal perkembangannya, riset akuntansi keprilakuan menekankan pada aspek akuntansi manajemen, khususnya penganggaran (*budgeting*). Namun cakupannya terus berkembang dan bergeser ke arah akuntansi keuangan, sistem informasi akuntansi, dan audit. Dalam bidang audit, riset akuntansi keprilakuan telah berkembang sedemikian rupa sehingga tinjauan literatur telah menjadi terspesialisasi dengan lebih memfokuskan diri pada atribut keprilakuan yang spesifik seperti audit sebagai tinjauan analitis (*analytical review*). Tingginya volume riset terhadap akuntansi keprilakuan dan meningkatnya sifat spesialisasi riset, serta tinjauan studi secara periodik akan memberikan manfaat untuk beberapa tujuan berikut:

1. Memberikan gambaran terkini terhadap minat khusus dalam bidang baru yang ingin diperkenalkan.
2. Membantu mengidentifikasi kesenjangan riset.
3. Meninjau dengan membandingkan dan membedakan kegiatan riset berdasarkan sub bidang akuntansi, seperti audit, akuntansi manajemen, dan perpajakan, sehingga para peneliti dapat mempelajarinya melalui subbidang lain.

Perkembangan yang pesat dalam akuntansi keprilakuan lebih disebabkan akuntansi secara simultan dihadapkan dengan ilmu-ilmu sosial yang lain secara menyeluruh. Pada gilirannya, akuntansi keprilakuan diyakini dapat menjadi terobosan yang baik dalam pengukuran bisnis dan informasi, yang memungkinkan para direktur eksekutif (CEO), direktur keuangan (CFO), dan penyusun rencana strategi lainnya untuk mengoptimalkan keputusan yang diambil, yang pada akhirnya akan meningkatkan kinerja perusahaan. Akuntansi keprilakuan menyediakan suatu kerangka yang disusun berdasarkan teknik berikut :

1. Untuk memahami dan mengukur dampak proses bisnis terhadap orang-orang dan kinerja perusahaan.
2. Untuk mengukur dan melaporkan perilaku serta pendapat yang relevan terhadap perencanaan strategis.
3. Untuk memengaruhi pendapat dan perilaku guna memastikan keberhasilan implementasi kebijakan perusahaan.

Manfaat utama dari bidang baru ini adalah menyediakan informasi bisnis yang memungkinkan para CEO, CFO, dan perencana strategis lainnya untuk

mengukur dan memengaruhi variabel-variabel yang secara konvensional tidak dapat diukur, tetapi sangat menentukan bisnis mereka (Ikhsan, 2005).

1.5 Landasan Teori Akuntansi Keperilakuan

Sebagai bagian dari ilmu keperilakuan (*behavior science*), teori-teori akuntansi keperilakuan dikembangkan dari riset empiris atas perilaku manusia dalam organisasi. Dengan demikian, peranan riset dalam pengembangan ilmu itu sendiri tidak diragukan lagi. Teori dasar dalam akuntansi keperilakuan adalah Teori Psikologi (Yuesti, 2014).

Teori psikologi yang mempunyai pandangan mendalam tentang perilaku manusia adalah *Theory of Reason Action* (Trabelsia, Labelle, dan Dumontier, 2008) yang kemudian dikembangkan menjadi *Theory of Planned Behaviour* (TPB) (Ajzen, 1991, 2005; Ajzen dan Madden, 1986), menjelaskan bahwa perilaku individu yang berpeluang terjadi karena dipicu oleh beberapa faktor yaitu internal dan eksternal. Faktor internal yang mempengaruhi perilaku manusia adalah pribadi dari manusia itu sendiri, dan faktor eksternal adalah kondisi sosial dan informasi. Namun demikian, perilaku tidak jujur dan tidak terbuka harus dikendalikan dan dibatasi dengan berbagai instrumen kontrol perusahaan yaitu sistem pengendalian internal perusahaan secara berkala oleh bagian akuntansi yang memang mempunyai kompetensi dalam bidang pengendalian internal dan audit atas laporan keuangan. Pengendalian perilaku dilakukan secara fleksibel dan mudah dipahami oleh orang untuk dilaksanakan tanpa mengganggu kegiatan operasi perusahaan.

TPB, dikembangkan kembali menjadi sebuah konsep yang lebih luas yaitu TMB (*theory of Misbehavior*) (Vardi dan Weitz, 2004). Vardi dan Weitz (2004) memandang bahwa dalam organisasi juga muncul perilaku yang menyimpang. Perilaku menyimpang lebih banyak terjadi pada organisasi. Penyimpangan perilaku pada organisasi disebabkan oleh faktor kepribadian, nilai, sikap, dan emosi. Kepribadian, nilai, sikap, dan emosi adalah unsur yang secara kejiwaan tidak dapat lepas dari diri individu. Individu yang mempunyai kepribadian berbeda akan bernilai, bersikap dan meluapkan emosi secara berbeda yang pada akhirnya mendorong perilaku yang berbeda.

Konsep TPB dan TMB merupakan dua konsep tentang perilaku manusia yang disebabkan oleh niat tertentu. Konsep tersebut merupakan pelengkap gagasan Filsuf ke-45 yaitu Immanuel Kant. Konsep Kant pertama berkaitan dengan konsep

Bentuk Intuitif (*form of Intuition*) atau Kategori. Ide ini disebut dengan “*Revolusi Copernican*”. Konsep dasar Kant adalah manusia itu mampu menginterpretasi dunia luar menjadi sebuah informasi dimulai dari pikiran diubah menjadi bentuk struktur kondisi tertentu. Konsep dasar Kant didukung dengan konsep kedua tentang hukum moral atau Imperatif Kategori dengan konsep deontologis. Konsep Imperatif kategori menyebutkan bahwa manusia melakukan sesuatu karena konsep yang tertanam dalam pikiran kita akan mengarahkan kita melakukan konsep tersebut (Yuana, 2010).

1.6 Pendekatan Akuntansi Keprilakuan

Pada awal perkembangannya, desain riset dalam bidang akuntansi manajemen masih sangat sederhana, yaitu hanya fokus pada masalah-masalah perhitungan harga pokok produk. Seiring dengan perkembangan teknologi produksi, permasalahan riset diperluas dengan diangkatnya topik mengenai penyusunan anggaran, akuntansi pertanggungjawaban (*responsibility accounting*), dan masalah harga transfer (*transfer pricing*). Meskipun demikian, berbagai riset tersebut masih bersifat normatif karena hanya mengangkat permasalahan mengenai desain pengendalian manajemen dengan berbagai model matematis, seperti arus kas yang didiskonto (*discounted cash flow*) atau pemrograman linear (*linear programming*) guna membantu manajer dalam mengambil keputusan ekonomi yang optimal, tanpa melibatkan faktor-faktor lain yang memengaruhi efektivitas desain pengendalian manajemen, seperti perilaku manusia serta kondisi lingkungan organisasi. Pada masa itu, berbagai faktor tersebut dianggap sebagai “kotak hitam” yang kurang diperhatikan.

Sejak tahun 1950-an, tepatnya sejak C. Argyris menerbitkan risetnya pada tahun 1952, desain riset akuntansi manajemen mengalami perkembangan yang signifikan dengan dimulainya usaha untuk menghubungkan desain sistem pengendalian manajemen suatu organisasi dengan perilaku manusia. Sejak saat itu, desain riset lebih bersifat deskriptif dan diharapkan lebih bisa menggambarkan kondisi nyata yang dihadapi oleh para pelaku organisasi. Sejak riset Argyris yang berjudul “The impact of Budget on People”, suatu studi yang disponsori oleh *The Controllershship Foundation Cornell University Schooll of Business and Public Administrative*, sejarah penelitian akuntansi keprilakuan mulai berkembang. Sejak

saat itu, tumbuhlah kesadaran untuk mengintegrasikan ilmu akuntansi dengan ilmu-ilmu berperilaku, terutama ilmu psikologi dalam riset akuntansi (Ikhsan, 2005).

Pendekatan kontinjensi (*contingency approach*). Secara umum, teori ini menyatakan penyusunan dan penggunaan desain sistem pengendalian manajemen bergantung pada karakteristik organisasi dan kondisi lingkungan di mana sistem tersebut akan diterapkan. Teori ini menanggapi klaim dari pendekatan universal yang menyatakan suatu sistem pengendalian bisa diterapkan dalam karakteristik pada teori manajemen ilmiah (*scientific management theory*)

Berbagai riset yang menggunakan pendekatan kontinjensi dilakukan dengan tujuan mengidentifikasi berbagai variabel kontinjensi yang memengaruhi perancangan dan penggunaan sistem pengendalian manajemen. Secara ringkas, berikut variabel kontinjensi yang memengaruhi desain sistem pengendalian manajemen tersebut.

1. Ketidakpastian (*uncertainty*), seperti tugas, rutinitas, repetisi, dan faktor-faktor eksternal lainnya.
2. Teknologi dan saling ketergantungan (*technology and interdependence*), seperti proses produksi, produk massal, *batch* yang kecil/besar, dan lain-lain
3. Industri, perusahaan, dan unit variable, seperti kendala masuk ke dalam industri, rasio konsentrasi, dan ukuran perusahaan
4. Strategi kompetitif (*competitive strategy*), seperti penggunaan biaya rendah atau keunikan
5. Faktor-faktor yang dapat diamati (*observability factor*), seperti desentralisasi, sentralisasi, budaya organisasi, dan lain-lain.

Kompleksitas desain riset yang menggunakan pendekatan kontinjensi bisa dibagi dalam empat tingkatan. *Pertama*, desain riset yang menghubungkan satu variabel kontinjensi dengan satu variabel sistem pengendalian. *Kedua*, desain riset yang menguji interaksi antara satu variabel kontinjensi dan satu variabel sistem pengendalian terhadap variabel dependen tertentu (variabel konsekuensi), seperti kinerja atau kepuasan kerja. *Ketiga*, desain riset yang menguji interaksi antara satu variabel kontinjensi dengan lebih satu variabel sistem pengendalian manajemen terhadap variabel konsekuensi. Terakhir, tingkat *keempat*, adalah desain riset yang memasukkan berbagai variabel kontinjensi untuk menentukan desain pengendalian yang optimal.

Salah satu riset awal yang menggunakan teori kontinjensi adalah Burns dan Waterhouse. Riset mereka menemukan bahwa pengendalian melalui anggaran bergantung pada bermacam-macam aspek, seperti tingkat desentralisasi dan sentralisasi, serta sampai sejauh apa kegiatan-kegiatan yang ada terstruktur. Merchant menemukan bahwa terdapat hubungan kontinjensi antara aspek-aspek perusahaan (ukuran perusahaan, jenis produk, dan desain organisasi) dengan penggunaan informasi akuntansi. Chenhall dan Morris meneliti tentang hubungan antara variabel kontinjensi ketidakpastian lingkungan dan ketergantungan organisasi terhadap hubungan antara struktur organisasi dan persepsi atas manfaat sistem akuntansi (Ikhsan, 2005).

BAB 2

PANDANGAN AKUNTANSI KEPERILAKUAN

2.1 Aspek Keperilakuan

Akhir-akhir ini para peneliti mulai mencurahkan perhatian penelitian tentang perilaku penyajian dan pengungkap laporan keuangan. Perhatian penelitian pada masalah perilaku mengindikasikan bahwa kejujuran hal yang penting bagi organisasi Gereja (Quattrone, 2004). Tujuannya adalah membentuk sikap dan perilaku jujur serta menjaga etika dan moral. Sikap dan perilaku diharapkan dapat mengendalikan keseimbangan organisasi, mendukung keberhasilan organisasi, dan membantu manajemen dalam mengambil keputusan (Burger dan Owen, 2010), sertamenjadi prinsip utama untuk menjalankan akuntabilitas organisasi (Keane, 2003).Kejujuran juga merupakan salah satu unsur penting *Good Corporate Governance* (Cheung *et al.*,2010). Dengan demikian kejujuran merupakan bagian yang tidak boleh diabaikan dalam penyajian laporan keuangan atau akuntansi.

1. Akuntansi adalah Tentang Kejujuran Manusia

Sebagian besar nilai-nilai kejujuran mulai punah. Manusia mengalami krisis akuntabilitas, transparansi dan kepercayaan pengungkapan informasi keuangan (McGann dan Johnstone, 2006)² sehingga perilaku jujur nyata ditunjukkan oleh manusia. Pendapat tersebut menunjukkan bahwa kepercayaan sebuah organisasi tergantung pada nilai kejujuran yang diterapkan dalam kehidupan manusia dalam organisasi tersebut. Namun yang terjadi pada organisasi adalah hilangnya organisasi yang menjunjung nilai kejujuran dalam mengungkap informasi seperti yang terjadi pada beberapa gereja dalam dekade tertentu. Organisasi kehilangan identitas karena kejujuran hanya sebatas konsep belum pada tataran perilaku dengan pertimbangan etis atau moral belum pada tindakan.

2. Akuntansi adalah Tindakan

Dalam organisasi semua anggotanya mempunyai peran yang harus dimainkan guna mencapai tujuan organisasi. Peran anggota sangat berpengaruh

² Data di Uganda menunjukkan bahwa 85% NGO membuat laporan keuangan meskipun tidak diminta. Sejumlah 73% NGO membuat laporan keuangan berupa Neraca. NGO diklaim tidak transparan dengan memberikan informasi yang tidak akurat. Ketidaktransparanan pengungkapan laporan keuangan dilakukan secara sengaja oleh manajemen (McGann dan Johnstone, 2006).

terhadap pencapaian tujuan dan sasaran organisasi. Setiap individu memiliki tujuan masing-masing sekaligus bertanggungjawab mencapai tujuan organisasi. Untuk itu, keselarasan tujuan antara individu dan organisasi diperlukan untuk mewujudkan terjadinya sinergi antara individu dan organisasi (Ikhsan, 2015).

Krisis perilaku transparansi penyajian laporan keuangan dalam prakteknya mengabaikan *Stakeholder Sejati* adalah krisis tindakan yang disebabkan beberapa hal (Yuesti, 2014). *Pertama*, krisis perilaku sosial dan budaya, krisis perilaku tulus dan jujur seperti ajaran Kristus (Barea, 2011; Kokubu dan Sawabe 1996; Weeks, 2011). *Kedua*, krisis jiwa pelayanan yang berkenan bagi Tuhan dalam gereja (Reed dan Bekar, 2003). *Ketiga*, masuknya unsur politik dalam gereja (Weeks, 2011). Keempat, konflik secara ekonomi (Gary, 2008). Krisis ini menyebabkan akuntansi menjadi ambigu (Davie, 2000), brutal dan kehilangan relasi dengan lingkungan (Chwastiak dan Lehman, 2008). Pada akhirnya akuntansi menggantikan peran akuntansi sebagai kebutuhan menjadi keinginan karena masuknya modernitas sebagai solusi konflik ekonomi secara mutlak (Gallhofer, 2011).

2.2 Dimensi Akuntansi Keperilakuan

²⁹ Akuntansi biasanya hanya terpusat pada pelaporan informasi keuangan. Selama beberapa dekade terakhir, para manajer dan akuntan profesional mulai menyadari kebutuhan akan tambahan informasi ekonomi yang dihasilkan oleh sistem akuntansi. Oleh karena itu, informasi ekonomi dapat ditambah dengan tidak hanya melaporkan data-data keuangan saja, tetapi juga data-data non keuangan yang terkait dengan proses pengambilan keputusan. Sehingga para akuntan wajar memasukkan dimensi-dimensi keprilakuan dari berbagai pihak yang terkait dengan informasi yang dihasilkan oleh sistem akuntansi. Menurut Ikhsan (2005), akuntansi mempunyai beberapa dimensi.

1) Lingkup Akuntansi Keprilakuan

⁶⁵ Akuntansi keprilakuan ada di balik akuntansi tradisional yang berarti mengumpulkan, mengukur, mencatat, dan melaporkan informasi keuangan. Dengan demikian, dimensi akuntansi berkaitan dengan perilaku manusia dan juga dengan desain, konstruksi, serta penggunaan suatu sistem informasi akuntansi yang efisien. Akuntansi keprilakuan dengan mempertimbangkan hubungan antara perilaku manusia dengan sistem akuntansi mencerminkan

dimensi sosial dan budaya manusia dalam suatu organisasi. Secara umum, lingkup akuntansi keprilakuan dapat dibagi menjadi tiga bidang besar.

- a. Pengaruh perilaku manusia berdasarkan desain, konstruksi, dan penggunaan sistem akuntansi. Bidang dari akuntansi keprilakuan ini mempunyai kaitan dengan sikap dan filosofi manajemen yang mempengaruhi sifat dasar pengendalian akuntansi yang berfungsi dalam organisasi.
- b. Pengaruh sistem akuntansi terhadap perilaku manusia. Bidang dari akuntansi keprilakuan ini berkenaan dengan bagaimana sistem akuntansi mempengaruhi motivasi, produktivitas, pengambilan keputusan, kepuasan kerja, serta kerja sama.
- c. Metode untuk memprediksi dan strategi untuk mengubah perilaku manusia. Bidang ketiga dari akuntansi keprilakuan ini mempunyai hubungan dengan cara sistem akuntansi digunakan sehingga mempengaruhi perilaku.

2) Aplikasi dari Akuntansi Keprilakuan

Aplikasi utama akuntansi adalah keterbukaan atau transparansi dan akuntabilitas yang jelas (Yuesti, 2014). Berperilaku terbuka dan transparan merupakan hal yang penting. Berdasar beberapa penelitian, penyebab individu melakukan tindakan tidak jujur atau tidak transparan dan terbuka ketika membuat laporan keuangan adalah motif uang, yaitu keuntungan dan bonus yang tinggi (Andrew, 2007; Healy, 1985). Selain motif uang, penyebab ketidakjujuran penyajian laporan keuangan adalah kondisi lingkungan (Kamla, 2009), budaya organisasi (Askary dan Jackling, 2004; Gelfand, Lim, Raver, 2004), dan juga pemimpin organisasi (Hall *et al.*, 2004; Ritchie dan Richardson, 2000). Perilaku tidak jujur juga disebabkan oleh dosa yang telah membelenggu pikiran manusia untuk berbuat tidak jujur dan etis. Dosa membuat manusia hanya mencintai uang. Cinta uang adalah akar dari segala kejahatan sehingga membutuhkan hati setiap manusia. Cinta uang menunjukkan bahwa manusia hanya mencintai diri sendiri. Akuntansi menjadi tidak teraplikasi dengan baik.

2.3 Sasaran Hasil Penelitian Akuntansi Keperilakuan

Para akuntan keprilakuan melihat kenyataan bahwa perusahaan yang melakukan penjualan terlebih dahulu mempertimbangkan perilaku juru tulis yang mencatat pesanan pelanggan melalui telepon. Para juru tulis tersebut harus menyadari bahwa tujuan mereka melakukan pekerjaan itu adalah kelangsungan hidup organisasi. Para akuntan keprilakuan juga menyadari bahwa mereka bebas mendesain sistem informasi untuk memengaruhi motivasi, semangat, dan produktivitas karyawan. Tanggung jawab mereka menjangkau ke luar pengumpulan dan pengukuran data yang sederhana untuk mencakup persepsi dan penggunaan laporan akuntansi oleh orang lain. Akuntan keprilakuan percaya bahwa tujuan utama laporan akuntansi adalah memengaruhi perilaku dalam rangka memotivasi dilakukannya tindakan yang diinginkan (Ikhsan, 2005), contohnya tidak terbuka.

Selanjutnya, laporan keuangan yang tidak terbuka berpengaruh terhadap pengambilan keputusan yang salah (Zimme, Aarsal, Al-Marzouq, Moore, dan Grover, 2010), dan informasi menjadi tidak terkontrol (Xiaowen, 2012). Hal ini mengakibatkan munculnya informasi yang berbeda (Ronena dan Yaari, 2001; Shapiro, 2005; Trabelsia et al., 2008), dan menurunnya kepercayaan (Lowry, 2009; Robba, Singleb, dan Zarzeski, 2001; Roberts, 2009). Pengaruh ketidakjujuran laporan keuangan dapat menimbulkan perilaku individu dan organisasi yang berbeda (Linsley dan Shrivess, 2006; Lowry, 2009). Ketidakjujuran penyajian informasi juga berdampak munculnya pikiran skeptis dan ketidakpercayaan (Quattrone, 2004) dan kesehatan mental serta fisik (Hill dan Pargament, 2008; Powel, Shahabi, dan Thoresen, 2003). Laporan keuangan yang tidak transparan membuat laporan keuangan menjadi sunyi informasi (Asenova dan Beck, 2010; Catusus, 2008; Roberts, 2009).

Berbagai pendapat di atas mengisyaratkan bahwa informasi laporan keuangan lebih banyak dilakukan secara transparan dan terbuka yang lebih banyak disalahtafsirkan untuk kepentingan *stakeholder* organisasi. Anggapan manajemen dan penyaji laporan keuangan bahwa kepentingan *stakeholder* organisasi harus diutamakan mengarahkan pikiran untuk mengabaikan keberadaan *Stakeholder* Sejati. Keberadaan dan kepentingan *Stakeholder* Sejati terkungkung oleh kepentingan *stakeholder* organisasi. Penyajian laporan keuangan hanya didasarkan perjanjian antara manajemen dan *stakeholder* dan belum didasarkan pada perjanjian dengan *Stakeholder* Sejati. Penyajian laporan keuangan seharusnya didasarkan pada dua perjanjian yaitu *stakeholder* dan *Stakeholder* Sejati. Prinsip

ini perlu dijalankan mengingat bahwa manusia diciptakan segambar dengan *Stakeholder* Sejati sehingga harus mencerminkan sifat alamiah *Stakeholder* Sejati (Jacobs dan Walker, 1998; Peace, 2006; Kamla *et al.*, 2006).

2.4 Perilaku Manusia dan Akuntansi

1) Perspektif Berdasarkan Perilaku Manusia: Psikologi, Sosiologi, dan Psikologi Sosial.

Ikhsan (2005) mengatakan bahwa seseorang dapat disebut sebagai psikolog sosial jika dia berupaya memahami, menjelaskan, dan memprediksi bagaimana pikiran, perasaan, dan tindakan individu-individu dipengaruhi oleh pikiran, perasaan, dan tindakan-tindakan orang lain yang dilihatnya atau bahkan yang hanya dibayangkannya. Orang yang disebut sosiologi adalah orang yang mempelajari manusia dalam hubungannya dengan sesama manusia. Psikologi sosial adalah suatu bidang kajian di dalam psikologi yang memadukan konsep-konsep baik dari psikologi maupun sosiologi. Psikologi sosial memfokuskan pada pengaruh satu-satu terhadap orang lain.

Ketiga hal tersebut yaitu psikologi, sosiologi, dan psikologi sosial menjadi kontributor utama dari ilmu keprilakuan. Ketiganya melakukan pencarian untuk menguraikan dan menjelaskan perilaku manusia walaupun secara keseluruhan ketiganya memiliki perspektif yang berbeda mengenai kondisi manusia. Psikologi berfokus pada cara seorang individu bertindak. Prioritas psikologi didasarkan pada individu sebagai suatu organisasi. Di pihak lain, sosiologi dan psikologi sosial memusatkan perhatian pada perilaku kelompok sosial. Penekanan keduanya adalah interaksi antar manusia, bukan pada rangsangan fisik. Perilaku diterangkan dalam hubungannya dengan ilmu sosial, pengaruh sosial, dan ilmu dinamika kelompok.

Terdapat banyak faktor kompleks yang terkait dengan perilaku manusia. Faktor-faktor tersebut mencakup: Kebutuhan individu dan motivasi, Tekanan kelompok, Tuntutan organisasi, Sejarah pribadi dan latar belakang individu yang unik, Konflik pesan dari dalam dan luar organisasi, Tuntutan waktu, Sosial, dan serta tanggung jawab pribadi. Faktor-faktor ini dikelompokkan kedalam tiga kelompok utama yaitu:

- a) **Struktur Karakter.** Struktur karakter yang mengacu pada ciri kepribadian, kebiasaan, dan perilaku individu. Psikolog biasanya menghubungkan dengan studi struktur karakter.
- b) **Struktur Sosial.** Struktur sosial menunjukkan beberapa hubungan antara manusia yang mencakup bidang ekonomi, politik, militer, dan kerangka kerja religius yang menggambarkan perilaku yang bisa diterima.
- c) **Dinamika Kelompok.** Ilmu dinamika kelompok dapat dipandang sebagai suatu sintesa atau kombinasi struktur karakter dan struktur sosial yang mengacu pada pengembangan interaksi pola manusia, proses dari interaksi sosial, dan hasil yang berhubungan dengan interaksi tersebut.

2) Kontribusi Berbagai Disiplin Ilmu

Ilmu akuntansi kepribadian dibangun berdasarkan kontribusi dari sejumlah disiplin ilmu kepribadian seperti: psikologi, sosiologi, dan psikologi sosial. Beberapa disiplin ilmu yang berkaitan dengan akuntansi kepribadian (Ikhsan, 2005):

- a) **Psikologi.** Psikologi merupakan ilmu pengetahuan yang berusaha mengukur, menjelaskan, dan terkadang mengubah perilaku manusia. Para psikolog memperhatikan, mempelajari dan berupaya memahami perilaku individual.
- b) **Sosiologi.** Sosiologi adalah ilmu pengetahuan tentang sifat masyarakat, perilaku masyarakat, dan perkembangan masyarakat. Sosiologi merupakan cabang ilmu sosial yang mempelajari masyarakat dan pengaruhnya terhadap kehidupan manusia.
- c) **Psikologi Sosial.** Dunia psikologi merupakan dunia yang berkaitan dengan persoalan perasaan, motivasi, kepribadian, dan sejenisnya yang berkaitan dengan individu. Sementara, sosiologi secara umum cenderung berkaitan dengan persoalan kemasyarakatan. Kajian utama psikologi adalah persoalan kepribadian, mental, perilaku dan dimensi-dimensi lain yang ada dalam diri manusia sebagai individu. Sementara itu, sosiologi lebih mengabdikan kajiannya pada budaya dan struktur sosial dimana keduanya memengaruhi interaksi, perilaku, dan kepribadian. Kedua bidang tersebut bertemu di daerah yang dinamakan psikologi sosial.
- d) **Antropologi.** Antropologi berasal dari kata Yunani *antropos* yang berarti manusia atau orang dan *logos* berarti ilmu. Antropologi mempelajari manusia sebagai makhluk biologis sekaligus makhluk sosial. Antropologi memiliki

⁷⁷ dua sisi holistik yang meneliti manusia pada tiap waktu dan dimensi kemanusiannya.

- e) Ilmu Politik. ⁷² Ilmu politik adalah cabang sosial yang membahas teori dan praktik politik serta deskripsi dan analisis terhadap sistem politik dan perilaku politik. Ilmu ini berorientasi akademis, teori, dan riset.

2.5 Perilaku Organisasi dan Akuntansi

Beberapa hal penting dalam perilaku organisasi :

1. Teori Peran. Susunan atau anggapan perilaku yang kita harapkan dan kehendaki disebut peranan social. Peranan sosial menggambarkan hak, tugas, kewajiban, dan perilaku yang sesuai dengan orang yang memegang posisi tertentu. Dalam organisasi formal peran digambarkan secara eksplisit dalam manual organisasi dan diatur berdasarkan hukum. Pemimpin organisasi harus mendidik anggota agar berperilaku sesuai posisinya.
2. Struktur Sosial. Studi keperilakuan manusia yang sistematis bergantung pada dua fakta. Pertama, orang-orang bertindak secara teratur dengan pola berulang. Kedua, orang-orang tidak mengisolasikan bentuk, tetapi mereka saling berhubungan. Memasukkan struktur sosial yang mengacu pada hubungan yang dipolakan antara berbagai subsistem sosial dalam individu memungkinkan struktur tersebut berfungsi dalam masyarakat, organisasi sosial, atau kelompok sosial.
3. ⁶⁷ Budaya. Budaya adalah suatu cara hidup yang berkembang dan dimiliki bersama oleh sebuah kelompok orang dan diwariskan dari generasi ke generasi. Satu sudut pandang yang pada saat bersamaan dijadikan jalan hidup oleh masyarakat. Tidak ada masyarakat tanpa budaya dan budaya tidak eksis diluar masyarakat. Budaya meliputi sistem kepercayaan umum yang sesuai dengan gaya perilaku atau pemikiran, dan pengetahuan teknis yang diharapkan, serta menentukan cara melakukan sesuatu. Budaya merupakan norma-norma dan nilai-nilai yang mengarahkan perilaku anggota organisasi. Budaya dapat dibagi menjadi tiga faktor mendasar struktural ,politis, emosional.
4. ¹⁰⁴ Komitmen Organisasi. Komitmen organisasi adalah sebagai suatu keadaan dimana seseorang karyawan memihak organisasi tertentu serta tujuan-tujuan dan keinginannya untuk mempertahankan keanggotaan dalam organisasi tersebut. Karakteristik komitmen organisasi:

- 30
- a) Keyakinan dan penerimaan yang kuat terhadap nilai dan tujuan organisasi
 - b) Kemauan untuk sekuat tenaga melakukan yang diperlukan untuk kepentingan organisasi
 - c) Keinginan yang kuat untuk menjaga keanggotaan dalam organisasi

Pengembangan komitmen organisasi:

- 30
- a) Identifikasi: pemahaman atau penghayatan terhadap tujuan organisasi.
 - b) Keterlibatan: perasaan terlibat dalam suatu pekerjaan atau perasaan bahwa pekerjaan tersebut adalah menyenangkan
 - c) Loyalitas: perasaan bahwa organisasi adalah tempatnya bekerja dan tinggal.

Komponen utama komitmen organisasi:

- a) Komitmen Afektif
90
Apabila karyawan menjadi bagian organisasi karena ikatan emosional atau psikologis.
- b) Komitmen Kontinu
177
Apabila karyawan menjadi bagian organisasi karena membutuhkan gaji atau keuntungan lain
- c) Komitmen Normatif
177
Timbul dari nilai-nilai diri karyawan.

Menciptakan Loyalitas Karyawan:

- a) Memberikan kompensasi yang menarik / kompetitif dibandingkan perusahaan lain.
- b) Membuat kondisi kerja yang nyaman dan fasilitas kerja yang baik
- c) Memberikan tugas yang menantang atau menarik
- d) Mempraktekan manajemen terbuka dan manajemen partisipatif
- e) Memperhatikan persoalan yang dianggap penting oleh karyawan dan menjaga keadilan perlakuan terhadap karyawan dalam perusahaan.

5. Konflik

Konflik dibagi kedalam :

- a. Konflik Peran

Konflik peran timbul karena dua “perintah” berbeda yang diterima secara bersamaan dan pelaksanaan atas salah satu perintah saja akan berakibat diabaikannya perintah yang lain. Perintah pertama berasal dari kode etik profesi dan perintah kedua berasal dari sistem pengendalian manajemen perusahaan. Konflik peran merupakan gejala psikologis yang bisa menimbulkan ketidaknyamanan kerja dan menurunkan motivasi kerja.

b. Konflik Kepentingan

Konflik kepentingan antara pekerja dan keluarganya sangat merugikan karyawan dan perusahaan. Konflik kerja dan keluarga berpengaruh negatif terhadap kinerja karyawan.

BAB 3

TEORI TEORI DALAM RISET AKUNTANSI KEPERILAKUAN

3.1 Dasar Teori

Kebangkitan moral dan politik selalu mengakibatkan kebangkitan teori yang baru (Norton, 2012). Bangkitnya teori baru merupakan hasil pikiran manusia. Immanuel Kant dianggap sebagai filsuf paling berpengaruh dalam membangun sebuah konsep setelah Aristoteles. Pengaruh Immanuel Kant bertumpu pada dua dari tiga karya besarnya, yaitu *Critique of Pure Reason* (1781) dan *Critique of Practical Reason* (1788). Dalam *Critique of Pure Reason*, dia menyusun dan menunjukkan pembenaran prinsip-prinsip terhadap pengambilan keputusan objektif dari seluruh realitas, sedangkan dalam *Critique of Practical Reason*, dia menyajikan pembenaran rasional terhadap pengambilan keputusan secara etika (Ballet dan Bazin, 2005; Bilodeau dan Gravel, 2004; Kuosa, 2011; White, 2004; Yuana, 2010).

Kritik Kant dalam bukunya *Critique of Pure Reason* membahas pembenaran terhadap pertanyaan metafisika sebagai pertanyaan yang sah. Menurutnya telah terjadi reputasi terhadap metafisika akibat perseteruan kaum rasionalis dan kaum empiris. Kaum rasionalis mengatakan bahwa pengambilan keputusan empiris metafisika (prinsip fundamentalis semua pengetahuan) dapat diketahui hanya melalui proses berpikir intelektual. Para Filsuf empiris di lain pihak menyatakan pikiran manusia itu seperti kertas kosong, tabula rasa, menanti untuk ditulisi melalui pembelajaran dari pengalaman.

Beberapa penelitian yang menggunakan ide Kant sebagai sebuah pengembangan ide (Ariansen, 1998; Ballet dan Bazin, 2005; Bilodeau dan Grafel, 2004; Eeke, 1998; Ghaderi, 2011; Ivanov, 1996; Kuosa, 2011; Lee, 2009; Lumley, 1997; Norton, 2012; Price, 2008; Robbins dan Wallace, 2007; Schumann, 2001; Staack, 2010; White, 2004; Wright dan Russell, 2012, Yuana, 2010). Ide cemerlang Kant yang digunakan adalah munculnya pertanyaan “Kondisi awal seperti apakah yang memungkinkan terjadinya proses pembelajaran melalui pengalaman hidup?” Ia membuat argumentasi bahwa agar manusia mampu menginterpretasi data dunia luar untuk diolah menjadi sebuah informasi, dipikirkannya harus sudah ada struktur

kondisi tertentu. Dia menjelaskan dua belas landasan untuk pengambilan keputusan sebagai kondisi awal pikiran manusia yang disebut dengan kategori (*categories*). Menurutnya kategori adalah Substansi (*substance*), Sebab Akibat (*cause effect*), Timbal Balik (*reciprocity*), Keperluan (*necessity*), Kemungkinan (*possibility*), Keberadaan (*existence*), Totalitas (*totality*), Kesatuan (*unity*), Keberagaman (*plurality*), Keterbatasan (*limitation*), Kenyataan (*reality*), dan Negosiasi (*negotiation*). Kedua belas kategori ini hanya dapat diterapkan dalam kerangka ruang dan waktu tertentu. Jadi, ia menyatakan bahwa Kategori, Ruang dan Waktu adalah konsep dasar yang digunakan pikiran manusia untuk berproses dan belajar mengalami fenomena alam. Konsep dasar Kategori dalam Ruang dan Waktu oleh Kant disebut Bentuk Intuitif (*form of Intuition*). Ide ini disebut dengan “Revolusi Copernican” karena terinspirasi oleh temuan Copernicus yang mengubah pandangan dari geosentris menuju heliosentris

. Pada *Critique of Practical Reason*, Kant mengajukan penemuan terhadap hukum moral universal yang disebutnya dengan imperatif kategori (*the categories imperative*). Dia memberi formulasi bagaimana menilai secara moral dengan membandingkan nilai universal. Secara praktis, ia mengajak membuat pertanyaan “Bagaimana jika semua orang melakukan hal itu?” Dalam penelitian ini dapat dicerminkan bagaimana jika seseorang berperilaku jujur, maka melalui konsep Kant diajak untuk bertanya “Bagaimana jika perilaku jujur dijadikan nilai universal. Maka nilai universal yang dapat dipakai adalah perilaku jujur. Ia menjelaskan bahwa cara menilai moral dengan rasionalitas seperti ini dapat mengarahkan kepatuhan moral manusia sebagai makhluk rasional. Teori kepatuhan moral milik Kant sering disebut deontologist yang disetujui oleh para filsuf.

Kant mengajukan konsep tentang moral karena melihat moral manusia telah mengalami penurunan. Namun sejak tahun 1986 Smith mengamati bahwa moral manusia mulai bangkit kembali melalui bangunan teori Kant (Norton, 2012). Menurut Kant, perilaku moral merupakan kepatuhan terhadap ketentuan secara formal yang dilakukan untuk mencapai tujuan individu.

Menurut Kohlberg, perilaku manusia didasarkan pada hati nurani (Bertens, 2002). Setiap manusia mengalami dilema moral. Manusia selalu dihadapkan pada keputusan moral dan struktur atau bentuk moral. Kohlberg melakukan penelitian ini terhadap seorang anak. Menurutnya, seorang anak mengalami perkembangan moral selama enam tahap dan tidak dapat dikaitkan dengan umur tertentu. Setiap anak

mempunyai perkembangan moral yang tidak sama cepat dan tidak dikaitkan dengan umur. Anak bisa terfiksasi pada umur tertentu dan tidak berkembang lagi. Ia juga bisa berada pada suatu tahap berikutnya.

Perkembangan moral manusia dapat mempengaruhi perkembangan moral organisasi. Penyaji laporan keuangan adalah manusia yang diciptakan Tuhan sama dengan manusia lain. Menurut Kohlberg, enam tahap (*stage*) perkembangan moral dapat dikaitkan satu sama lain dengan tiga tingkatan. Tiga tingkat berturut-turut adalah prakonvensional, konvensional, dan pascakonvensional. Perkembangan moral tidak dimulai dengan bersamaan dengan kehidupan manusia. Pada tahun-tahun pertama belum terdapat kehidupan moral dalam arti yang sebenarnya. Jika anak kecil bisa membedakan baik dan buruk, hal itu hanya kebetulan terjadi dan jarang sekali perbedaan seperti itu didasarkan atas norma-norma atau kewibawaan moral. Penilaian pada anak kecil belum mempunyai struktur yang jelas. Oleh karena itu, bisa dikatakan bahwa ketiga tingkatan tersebut didahului periode pramoral.

Pada tingkat prakonvensional, motivasi penilaian moral terhadap perbuatan hanya didasarkan atas akibat atau konsekuensi perilaku seseorang adalah hukuman atau ganjaran, hal yang menyenangkan atau tidak. Pada tingkat prakonvensional dibedakan menjadi dua tahap yaitu orientasi hukuman dan kepatuhan dan orientasi revitalis instrumental. Orientasi hukuman mendasarkan perbuatan atas orientasi konkret. Orientasi revitalis instrument mendasarkan pemahaman bahwa perbuatan adalah baik instrument dapat memenuhi kebutuhan diri dan orang lain.

Pada tingkat konvensional, perubahan perbuatan-perbuatan yang mendasarkan pada norma-norma umum serta kewajiban dijunjung tinggi. Penyesuaian penilaian dan perilaku mulai terjadi untuk memenuhi harapan semua orang. Tingkat kedua mencakup dua tahap. Tahap pertama disebut penyesuaian dengan kelompok. Tahap kedua disebut dengan orientasi hukum dan ketertiban. Pada tahap penyesuaian, perilaku yang mengarah pada pemenuhan harapan keluarga, kelompok dan lingkungan mulai muncul sehingga perilakunya selalu menyenangkan. Pada tahap orientasi hukum dan ketertiban, penyesuaian harapan diperluas menjadi harapan bangsa dan Negara serta lingkungan sekitar.

Pada tingkatan ketiga yaitu pascakonvensional (tingkat otonom/ tingkat berprinsip), hidup moral dipandang sebagai penerimaan tanggung jawab pribadi atas dasar prinsip-prinsip yang dianut dalam batin. Norma-norma dalam masyarakat tidak dengan sendirinya berlaku, tetapi harus dinilai pada prinsip-prinsip kebebasan

pribadi. Tingkat ketiga mempunyai dua tahap, yaitu orientasi kontrak sosial legalistik, dan orientasi prinsip etika yang universal. Pada tahap orientasi kontrak sosial legalistik, revitalisme nilai-nilai dan pendapat-pendapat pribadi dan kebutuhan akan usaha-usaha untuk mencapai consensus mulai disadari. Persetujuan dilakukan dengan cara demokratis, dan diperhatikan dari sisi hukum kemungkinan perubahan keputusan. Sedangkan pada tahap akhir, orang mulai mengatur tingkah laku dan penilaian moralnya berdasarkan hati nurani pribadi. Prinsip-prinsip etis dan hati nurani berlaku secara universal. Tidak banyak orang yang mampu mencapai tahap akhir sehingga mewujudkan gambar serta sifat Allah yang sebenarnya.

3.2 Sikap

Sikap adalah suatu hal yang mempelajari mengenai seluruh tendensi tindakan, baik yang menguntungkan maupun yang kurang menguntungkan, tujuan manusia, objek, gagasan, atau situasi. Istilah objek dalam sikap digunakan untuk memasukkan semua objek yang mengarah pada reaksi seseorang. Ketiga komponen sikap: pengertian(*cognition*), pengaruh(*affect*), dan perilaku(*behavior*). Susunan sikap yang dipandang berdasarkan ketiga komponen tersebut membantu untuk memahami kerumitan sikap dan hubungan potensial antara sikap dan perilaku (Ikhsan, 2005). Menurut Ikhsan (2005), sikap mempunyai terdiri dari:

1) Komponen sikap

Sikap disusun oleh komponen teori, emosional, dan perilaku. Komponen teori terdiri atas gagasan, persepsi, dan kepercayaan seseorang mengenai penolakan sikap. Komponen emosional atau afektif mengacu pada perasaan seseorang yang mengarah pada objek sikap, sedangkan komponen perilaku mengacu pada bagaimana satu kekuatan bereaksi terhadap objek sikap.

2) Fungsi sikap

Sikap memiliki empat fungsi utama :

- a) Pemahaman
- b) Kebutuhan akan kepuasan
- c) Defensive ego, dan
- d) Ungkapan nilai.

3) Beberapa Teori Terkait dengan Sikap

a. Teori Perubahan Sikap

Teori perubahan sikap dapat membantu untuk memprediksikan pendekatan yang paling efektif. Sikap, mungkin dapat berubah sebagai hasil pendekatan dan keadaan. Misalnya saja, jika seseorang terpapar informasi baru mengenai suatu objek, perubahan sikap dapat saja dihasilkan.

b. Teori Pertimbangan Sosial

Teori pertimbangan sosial ini merupakan suatu hasil perubahan mengenai bagaimana orang-orang merasa menjadi suatu objek dan bukannya hasil perubahan dalam memercayai suatu objek.

c. Konsistensi dan Teori Perselisihan

Teori ini menekankan pada pentingnya kepercayaan dan gagasan masyarakat. Teori ini memandang perubahan sikap sebagai hal yang masuk akal dan merupakan proses yang mencerminkan orang-orang yang dibuat untuk menyadari *inkonsistensi antara sikap dan perilaku mereka*, sehingga mereka termotivasi untuk mengoreksi inkonsistensi tersebut dengan mengubah sikap maupun perilakunya kearah yang lebih baik.

d. Teori Disonansi Kognitif

Leon Festinger pada tahun 1950-an mengemukakan teori disonansi kognitif. Teori ini menjelaskan hubungan antara sikap dan perilaku. Disonansi dalam hal ini berarti adanya sesuatu inkonsistensi. Disonansi kognitif mengacu pada setiap inkonsistensi yang dipersepsikan oleh seseorang terhadap dua atau lebih sikapnya, atau terhadap perilaku dengan sikapnya.

e. Teori Persepsi Diri

Teori persepsi diri menganggap bahwa orang-orang mengembangkan sikap berdasarkan bagaimana mereka mengamati dan menginterpretasikan perilaku mereka sendiri. Teori ini mengusulkan fakta bahwa sikap tidak menentukan perilaku, tetapi sikap itu dibentuk setelah perilaku terjadi guna menawarkan sikap yang konsisten dengan perilaku.

f. Teori Motivasi dan Aplikasinya

Terdapat keyakinan bahwa perilaku manusia ditimbulkan oleh adanya motivasi. Dengan demikian, ada sesuatu yang mendorong (memotivasi) seseorang untuk berbuat sesuatu.

g. Teori Motivasi Awal

Tiga teori spesifik dirumuskan selama kurun waktu tahun 1950-an. Ketiga teori ini adalah teori hierarki kebutuhan, teori X dan Y, dan teori motivasi hygiene. Teori-teori ini bersifat awal karena: 1) teori-teori ini mewakili suatu dasar dari mana teori-teori kontemporer berkembang, dan 2) para manajer mempraktikkan penggunaan teori dan istilah-istilah ini untuk menjelaskan motivasi karyawan secara teratur.

h. Teori Kebutuhan dan Kepuasan

Moslow menjelaskan suatu bentuk teori kelas. Teorinya menjelaskan bahwa masing-masing individu mempunyai beraneka ragam kebutuhan yang dapat mempengaruhi perilaku mereka.

Hierarki kebutuhan manusia oleh Moslow:

- Kebutuhan fisiologis (*physiologis needs*), yaitu kebutuhan fisik, seperti rasa lapar, rasa haus, kebutuhan akan perumahan, pakaian, dan lain sebagainya.
- Kebutuhan akan keamanan (*safety needs*), yaitu akan kebutuhan keselamatan dan perlindungan dari bahaya, ancaman, perampasan atau pemecatan.
- Kebutuhan sosial (*social needs*), yaitu kebutuhan akan rasa cinta dan kepuasan dalam menjalin hubungan dengan orang lain, kebutuhan akan kepuasan dan perasaan memiliki serta diterima dalam suatu kelompok, rasa kekeluargaan, persahabatan, dan kasih sayang.
- Kebutuhan akan penghargaan (*esteem needs*), yaitu kebutuhan akan status atau kedudukan, kehormatan diri, reputasi, dan prestasi.
- Kebutuhan akan aktualisasi diri (*self actualization needs*), yaitu kebutuhan pemenuhan diri untuk mempergunakan potensi ekspresi diri dan melakukan apa yang paling sesuai dengan dirinya.

i. Teori Prestasi

Teori ini pada awalnya dikembangkan oleh McClelland pada awal tahun 1990. Teori McClelland mempunyai suatu faktor hierarki yang memotivasi perilaku. Dalam kasus ini, terdapat tiga faktor yaitu prestasi, kekuatan dan afiliasi. Riset yang dilakukan oleh McClelland memberi hasil bahwa terdapat tiga karakteristik dari orang yang memiliki kebutuhan prestasi yang tinggi, yaitu :

- Orang yang memiliki kebutuhan prestasi yang tinggi memiliki rasa tanggung jawab yang tinggi terhadap pelaksanaan suatu tugas atau pencarian solusi atas suatu permasalahan.
- Orang yang memiliki kebutuhan prestasi yang tinggi cenderung menetapkan tingkat kesulitan tugas yang moderat dan menghitung risikonya.
- Orang yang memiliki kebutuhan prestasi yang tinggi memiliki keinginan yang kuat untuk memperoleh umpan balik (feed back) atau tanggapan atas pelaksanaan tugasnya.

j. Teori Motivasi

Pada pertengahan tahun 1960-an Herzberg mengajukan suatu teori motivasi yang di bagi kedalam beberapa faktor. Asumsi terpenting dari bentuk teori Herzberg adalah factor yang mempunyai pengaruh positif dalam motivasi dan menjadi bahan perbedaan yang menyenangkan dari seluruh pengaruh negatif. Faktor-faktor ini meliputi : kebijakan perusahaan , kondisi pekerjaan, hubungan perseorangan, keamanan kerja dan gaji. Faktor motivasi meliputi : prestasi, pengakuan, tantangan pekerjaan, promosi, dan tanggung jawab.

k. Teori Keadilan

Teori keadilan pertama kali dipublikasikan oleh Adam pada tahun 1963. Dalam teori keadilan, kunci ketidakpuasan terhadap pekerjaan yang dilakukan oleh seorang individu adalah jika orang tersebut membandingkannya dengan lingkungan lainnya.

l. Teori ERG

Teori ERG (*existence, relatedness, growth*) menganggap bahwa kebutuhan akan manusia memiliki tiga hierarki kebutuhan, yaitu kebutuhan akan eksistensi (*existence needs*), kebutuhan akan keterikatan (*relatedness needs*) dan kebutuhan akan pertumbuhan (*growth needs*).

m. Teori Harapan

Teori ini dikembangkan sejak tahun 1930-an oleh Kurt Levin dan Edward Tolman. Teori harapan disebut juga teori valensi atau teori instrumental. Ide dasar teori ini adalah bahwa motivasi ditentukan oleh hasil yang

diharapkan akan diperoleh seseorang sebagai akibat dari tindakannya. Variabel-variabel kunci dalam teori harapan adalah: usaha (effort), hasil (income), harapan (expectancy), instrumen-instrumen yang berkaitan dengan hubungan antara hasil tingkat pertama dengan hasil tingkat kedua, hubungan antara prestasi dan imbalan atas pencapaian prestasi, serta valensi yang berkaitan dengan kadar kekuatan dan keinginan seseorang terhadap hasil tertentu.

n. Teori penguatan

Teori penguatan memiliki konsep dasar yaitu :

- Pusat perhatian adalah pada perilaku yang dapat diukur, seperti jumlah yang dapat diproduksi, kualitas produksi, ketepatan pelaksanaan jadwal produksi, dan sebagainya.
- Kontinjensi penguatan (contingencies of reinforcement), yaitu berkaitan dengan urutan-urutan antara stimulus, tanggapan, dan konsekuensi dari perilaku yang ditimbulkan.
- Semakin pendek interval waktu antara tanggapan atau respon karyawan (misalnya prestasi kerja) dengan pemberian penguatan (imbalan), maka semakin besar pengaruhnya terhadap perilaku.

o. Teori Penetapan Tujuan

Teori ini dikembangkan oleh Edwin Loceke(1986) konsep dasar dari teori ini adalah bahwa karyawan yang memahami tujuan (apa yang diharapkan organisasi terhadapnya) akan terpengaruh perilaku kerjanya.

p. Teori Atribusi

Teori ini dikembangkan oleh Fritz Heider yang berargumentasi bahwa perilaku seseorang ditentukan oleh kombinasi antara kekuatan internal(internal forces), yaitu faktor-faktor yang berasal dari dalam diri seseorang, seperti kemampuan atau usaha, dan kekuatan eksternal (eksternal forces), yaitu factor-faktor yang berasal dari luar seperti kesulitan dalam pekerjaan atau keberuntungan.

q. Teori Agensi

Teori ini mengasumsikan kinerja yang efisien dan bahwa kinerja organisasi ditentukan oleh usaha dan pengaruh kondisi lingkungan. Teori ini secara

umum mengasumsikan bahwa principal bersikap netral terhadap risiko sementara agen bersikap menolak usaha dan risiko.

r. Pendekatan Dyadic

Pendekatan tersebut menyatakan bahwa ada dua pihak, yaitu atasan (superior) dan bawahan (subordinate), yang berperan dalam [proses evaluasi kinerja. Pendekatan ini dikembangkan oleh Danserau et al. pada tahun 1975. Danserau menyatakan bahwa pendekatan ini tepat untuk menganalisis hubungan antara atasan dan bawahan karena mencerminkan proses yang menghubungkan keduanya.

4. Persepsi

Persepsi adalah Bagaimana orang-orang melihat atau menginterpretasikan peristiwa, objek, serta manusia. Menurut kamus Bahasa Indonesia Persepsi adalah sebagai tanggapan (penerimaan) langsung dari sesuatu atau proses seseorang mengetahui beberapa hal melalui panca indra. Sedang dalam lingkup yang lebih luas Persepsi merupakan suatu proses yang melibatkan pengetahuan sebelumnya dalam memperoleh dan menginterpretasikan stimulus yang ditunjukkan oleh panca indra. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Persepsi:

- Faktor Dalam Situasi
Yang terdiri dari waktu, keadan (tempat kerja), keadan social.
- Faktor Pada Pemersepsian
Yang terdiri dari sikap, motif, kepentingan, pengalaman dan pengharapan.
- Faktor Pada Target
Yang terdiri dari hal baru, gerakan, bunyi, ukuran, latar belakang, kedekatan.

1) Rangsangan Fisik VS Kecenderungan Individu

Rangsangan Fisik adalah input yang berhubungan dengan perasaan, seperti pegelihatan dan sentuhan. Sedang Kecenderungan Individu meliputi alas an, kebutuhan, sikap, pelajaran dari masa lalu dan harapan. Perbedaan persepsi antar orang-orang disebabkan karena perasaan individu yang menerimanya berbeda fungsi dan hal ini terutama disebabkanoleh kecenderungan perbedaan. Empat factor lain yang berhubungan dengan kecenderungan individu adalah kekerabatan, perasaan, arti penting dan emosi.

2) Keterkaitan Persepsi Bagi Para Akuntan

Perilaku para akuntan dapat menerapkan pengetahuan persepsi terhadap banyak aktifitas organisasi. Misalnya dalam evaluasi kinerja, cara penilaian atas seseorang mungkin dipengaruhi oleh ketelitian persepsi penyalia. Kesalahan atau bias penilaian mungkin diakibatkan oleh sandiwara yang mencoba untuk menakut-nakuti sehingga karyawan merasa tidak puas dan meninggalkan perusahaan. Oleh karena itu para penyalia perlu mengenali perasaan mereka terhadap bawahannya. Bawahan tertentu dapat mempengaruhi evaluasi mereka, dan harus waspada terhadap sumber penyimpangan persepsi ini. Kesalahan persepsi dapat juga mendorong kearah ketegangan hubungan antar pribadi karyawan. Ketika sesuatu dilihat sebagai sesuatu yang menegangkan seorang penyalia perlu menentukan penyebab terjadinya peristiwa bisnis yang dipandang berbeda oleh orang-orang yang berbeda.

3) Persepsi Orang Membuat Penilaian Mengenai Orang Lain

Dalam bahasan mengenai persepsi orang dalam membuat penilaian terhadap orang lain, hal ini akan dikaitkan dengan teori atribusi. Teori atribusi merupakan dari penjelasan cara-cara manusia menilai orang secara berlainan, bergantung pada makna apa yang dihubungkan ke suatu perilaku tertentu. Pada dasarnya teori ini menyarankan bahwa jika seseorang mengamati perilaku seorang individu, orang tersebut berusaha menentukan apakah perilaku itu disebabkan oleh faktor internal atau eksternal, tetapi penentuan tersebut sebagian besar bergantung pada tiga factor berikut:

- a) Kekhususan (ketersendirian) merujuk pada apakah seorang individu memperlihatkan perilaku-prilaku yang berlainan dalam situasi yang berlainan.
- b) Konsesus yaitu jika semua orang yang menghadapi suatu situasi yang serupa bereaksi dengan cara yang sama. Contoh perilaku karyawan yang terlambat akan memenuhi criteria ini jika semua karyawan yang mengambil rute yang sama ke tempat kerja juga terlambat.
- c) Konsistensi. Disini dicari konsistensi dari tindakan seseorang apakah orang tersebut memberikan reaksi yang sama dari waktu ke waktu. Contoh Apabila seorang karyawan datang terlambat beberapa menit saja tidak dipersepsikan dengan cara yang sama oleh karyawan yang baginya keterlambatan itu kasus yang luabiasa (karena tidak pernah terlambat).

3.3 Nilai

Nilai secara mendasar dinyatakan sebagai suatu modus perilaku atau keadaan akhir dari eksistensi yang khas dan lebih disukai secara pribadi atau sosial dibandingkan dengan suatu modus perilaku atau keadaan akhir yang berlawanan.

1) Arti Penting Nilai

Dalam mempelajari perilaku dalam organisasi, nilai dinyatakan penting karena nilai meletakkan dasar untuk memahami sikap serta motivasi dan karena nilai memengaruhi sikap manusia. Seseorang memasuki organisasi dengan gagasan yang dikonsepsikan sebelumnya mengenai apa yang seharusnya dan apa yang tidak seharusnya.

2) Nilai dan Dilema Etika

Permasalahan profesi akuntansi sekarang ini banyak dipengaruhi masalah kemerosotan standar etika dan krisis kepercayaan. Krisis kepercayaan ini seharusnya menjadi pelajaran bagi para akuntan untuk lebih berbenah diri, memperkuat kedisiplinan mengatur dirinya dengan benar, serta menjalin hubungan yang lebih baik dengan para klien atau masyarakat luas. Misal: skandal Enron yang melibatkan Arthur Anderson, serta skandal Worldcom, Merck, dan Xerox, profesi akuntan menjadi gempar. Ikhlas menambahkan cara yang lebih baik dan ideal dalam mengatasi dilema ini adalah dengan mempertimbangkan kecukupan dari kesempatan yang ada selanjutnya memberikan reaksi terhadap apa yang menjadi keawatiran di dalamnya.

3.4 Pembelajaran

Pembelajaran adalah proses dimana perilaku baru diperlukan. Pembelajaran terjadi sebagai hasil dari motivasi, pengalaman, dan pengulangan dalam merespon situasi. Kombinasi dari motivasi, pengalaman dan pengulangan dalam merespon situasi ini terjadi dalam tiga bentuk: pengaruh keadaan klasik, pengaruh keadaan operant, dan pembelajaran sosial.

1) Pengondisian Keadaan Klasik

Dapat diringkaskan bahwa pengondisian klasik pada hakikatnya merupakan proses pembelajaran suatu respons dan suatu rangsangan yang tidak terkondisi. Dengan menggunakan rangsangan yang berpasangan, yang satu memaksa yang lain netral, rangsangan yang netral menjadi suatu rangsangan terkondisi yang kemudian meneruskan sifat-sifat dari rangsangan tidak terkondisi.

2) Pengondisian Operant

Pengondisian *operant* menyatakan bahwa perilaku merupakan suatu fungsi dari konsekuensi-konsekuensi. Perilaku *operant* berarti perilaku yang bersifat sukarela atau perilaku yang dipelajari sebagai kontras terhadap perilaku semacam itu, yang dipengaruhi oleh ada atau tidak adanya pungenan yang ditimbulkan oleh konsekuensi-konsekuensi dari perilaku tersebut.

3) Pembelajaran Sosial

Walaupun teori pembelajaran sosial merupakan suatu perpanjangan dari pengondisian *operant*, di mana teori tersebut mengandalkan perilaku sebagai suatu fungsi dari konsekuensi-konsekuensi, teori itu juga mengakui eksistensi pembelajaran observasional (lewat pengamatan) dan pentingnya persepsi dalam belajar.

3.5 Kepribadian

Aplikasi utama dari teori kepribadian dalam organisasi adalah memprediksikan perilaku. Pengujian terhadap perilaku ditentukan oleh banyaknya efektivitas dalam tekanan pekerjaan, siapa yang akan menanggapi kritikan dengan baik, siapa yang pertama harus dipuji dahulu sebelum berbicara mengenai perilaku tidak diinginkan, siapa yang menjadi seorang pemimpin potensial. Semuanya itu merupakan bentuk-bentuk pemahaman atau kepribadian.

Penentu Kepribadian

Suatu argumen dini dalam riset kepribadian adalah apakah kepribadian seseorang merupakan hasil keturunan atau lingkungan. Kepribadian tampaknya merupakan hasil dari kedua pengaruh tersebut. Selain itu, dewasa ini dikenal faktor ketiga, yaitu faktor situasi. Kepribadian seorang dewasa umumnya dianggap terbentuk dari :

1. Keturunan

Pendekatan keturunan berargumentasi bahwa penjelasan paling akhir dari kepribadian seseorang individu adalah struktur molekul dari gen yang terletak dalam kromosom.

2. Lingkungan

Di antara faktor-faktor yang menekankan pada pembentukan kepribadian adalah budaya dimana seseorang dibesarkan, pengondisian dini, norma-

norma di antara keluarga, teman-teman, dan kelompok-kelompok social, serta pengaruh lain yang dialami.

3. Situasi

Faktor ini mempengaruhi dampak keturunan dan lingkungan terhadap kepribadian. Kepribadian seseorang walaupun kelihatannya mantap dan konsisten, dapat berubah pada kondisi yang berbeda.

3.6 Contoh Aplikasi Teori yang digunakan dalam Penelitian Akuntansi

Keprilakuan

1) *Theory of Reasoned Action* atau Teori Aksi Rencana

²³ *Theory of Reasoned Action* (TRA) adalah suatu teori yang berhubungan dengan sikap dan perilaku individu dalam melaksanakan kegiatan. Menurut Fishbein dan Ajzen (1975) dalam Sugihanti (2011) teori tindakan beralasan adalah teori yang menjelaskan bahwa minat dari seseorang untuk melakukan (atau tidak melakukan) suatu perilaku merupakan penentu langsung dari tindakan atau perilaku. Seseorang akan memanfaatkan atau menggunakan SI dengan alasan bahwa sistem tersebut akan menghasilkan manfaat bagi dirinya. Menurut Fishbein dan Ajzen (1975) dalam Sugihanti (2011), teori tindakan beralasan menjelaskan tahapan manusia melakukan perilaku. Pada tahap awal, perilaku diasumsikan ditentukan oleh minat. Pada tahap berikutnya minat dapat dijelaskan dalam bentuk sikap terhadap perilaku dan norma-norma subyektif. Tahap ketiga mempertimbangkan sikap dan norma subyektif dalam bentuk kepercayaan kepercayaan tentang konsekuensi melakukan perilakunya dan tentang ekspektasi-ekspektasi normatif dari orang yang direferensi (*referent*) yang relevan. Secara keseluruhan, berarti perilaku seseorang dapat dijelaskan dengan mempertimbangkan kepercayaan-kepercayaannya. *Theory of Reasoned Action* ini relevan untuk menjelaskan tentang minat penggunaan *e-filing*. Dimana minat wajib pajak dalam menggunakan *e-filing* merupakan penentu langsung wajib pajak tersebut menggunakan atau tidak menggunakan *e-filing* untuk pelaporan pajak terhutangnya.

2) *Technology Acceptance Model* (TAM)

¹¹¹ *Technology Acceptance Model* (TAM) adalah suatu model untuk memprediksi dan menjelaskan bagaimana pengguna teknologi menerima dan menggunakan teknologi tersebut dalam pekerjaan individual pengguna.

Technology Acceptance Model (TAM) yang dikembangkan oleh David F.D (1989) merupakan salah satu model yang paling banyak digunakan dalam penelitian Sistem Informasi (SI) karena model ini lebih sederhana, dan mudah diterapkan. Model TAM sebenarnya diadopsi dari model *The Theory of Reasoned Action* (TRA), yaitu teori tindakan yang beralasan yang dikembangkan oleh Fishbe dan Ajzen (1975). Dengan satu premis bahwa reaksi dan persepsi seseorang terhadap suatu hal akan menentukan sikap dan perilaku orang tersebut. Teori ini membuat model perilaku seorang sebagai suatu fungsi dari tujuan perilaku. Tujuan perilaku ditentukan oleh sikap atas perilaku tersebut. Model TAM menempatkan faktor sikap dari tiap-tiap perilaku pengguna dengan dua variabel yaitu kemanfaatan (*usefulness*) dan Kemudahan penggunaan (*ease to use*) sebagai instrumen untuk menjelaskan varians pada minat pengguna (*user's intention*). Kemanfaatan (*usefulness*) didefinisikan sebagai tingkat kepercayaan pengguna bahwa dengan menggunakan sistem, maka pengguna akan dapat meningkatkan kinerja mereka. Sedangkan Kemudahan Penggunaan (*ease to use*) didefinisikan sebagai tingkat kepercayaan pengguna bahwa sistem dapat digunakan dengan mudah dan dapat dipelajari sendiri. Kedua variabel model TAM tersebut dapat menjelaskan aspek keprilakuan pengguna (Davis et al, 1989) dalam Sugihanti (2011). Teori TAM relevan menjelaskan persepsi kemudahan dan persepsi kegunaan yaitu menyinggung bahwa wajib pajak akan menggunakan sistem *e-filing* jika wajib pajak tersebut memiliki persepsi bahwa *e-filing* memberikan kemudahan dan kegunaan saat digunakan sebagai sarana pelaporan pajaknya.

144

3) *Task Technology Fit*

Task Technology Fit (TTF) dikembangkan oleh Goodhue dan Thompson (1995). *Task Technology Fit* (TTF) menjelaskan bagaimana teknologi berdampak dalam membantu individu mengerjakan tugas. Secara langsung teori ini berpegang bahwa teknologi memiliki dampak positif terhadap kinerja individu dan dapat digunakan jika kemampuan teknologi tersebut cocok dengan tugas-tugas yang harus dihasilkan oleh pengguna. *Task Technology Fit* (TTF) merupakan korespondensi antara antara tugas, kemampuan individu, dan fungsi teknologi. Artinya kemampuan individu dalam menyelesaikan tugas tersebut didukung adanya fungsi dari teknologi. Menurut Goodhue dan Thomson (1995) dalam Nurjannah (2017) keberhasilan sistem informasi suatu perusahaan bergantung pada pelaksanaan sistem tersebut, kemudahan bagi pemakai, dan pemanfaatan

teknologi yang digunakan. Goodhue dan Thomson (1995) dalam Nurjannah (2017) menyatakan bahwa pemakai akan memberikan nilai evaluasi yang positif tidak hanya karena karakteristik sistem yang melekat, tetapi lebih pada sejauh mana sistem dapat memenuhi kebutuhan tugas pemakai. *Task Technology Fit* relevan menjelaskan persepsi kegunaan dan keamanan dan kerahasiaan yaitu menyinggung bahwa Wajib Pajak akan menggunakan sistem *e-filing* karena sistem *e-filing* tersebut dirasakan memberikan manfaat yang positif bagi para Wajib Pajak tersebut sehingga persepsi kegunaan berpengaruh terhadap penggunaan atau penggunaan secara berkelanjutan (intensitas) menjelaskan pula keamanan dan kerahasiaan berpengaruh terhadap minat penggunaan *E-Filing* sebagai sarana pelaporan pajaknya.

4) Teori Kepatuhan (*Compliance Theory*)

Kepatuhan berasal dari kata patuh, menurut Kamus Umum Bahasa Indonesia, patuh artinya suka dan taat kepada perintah atau aturan, dan berdisiplin. Kepatuhan berarti sifat patuh, taat, tunduk pada ajaran atau peraturan. Dalam kepatuhan yang dinilai adalah ketaatan semua aktivitas sesuai dengan kebijakan, aturan, ketentuan dan undang-undang yang berlaku. Selain itu, kepatuhan menentukan apakah pihak yang berkaitan telah mengikuti prosedur, standar, dan aturan tertentu yang ditetapkan oleh pihak yang berwenang.

Menurut Dewi, dkk (2018), kepatuhan adalah motivasi seseorang, kelompok atau organisasi untuk berbuat atau tidak berbuat sesuai dengan aturan yang ditetapkan. Kepatuhan (*Compliance*) bisa dikategorikan ke dalam dua hal:

1. *Administrative compliance*, merupakan bentuk kepatuhan terhadap aturan-aturan administratif seperti pengajuan pembayaran yang tepat waktu.
2. *Technical compliance*, merupakan kepatuhan Wajib Pajak terhadap teknis pembayaran pajak, misalnya pajak dihitung sesuai dengan ketentuan teknis dari UU perpajakan.

Teori kepatuhan, teori yang lebih menekankan pada pentingnya proses sosialisasi dalam mempengaruhi perilaku kepatuhan seseorang individu. Menurut Nowak (2005: 31), kepatuhan wajib pajak adalah suatu iklim kepatuhan dan kesadaran pemenuhan kewajiban atas perpajakan, tercermin dalam situasi di mana

wajib pajak paham atau berusaha untuk memahami semua ketentuan perundang-undangan perpajakan, mengisi formulir pajak dengan jelas dan lengkap, menghitung jumlah pajak yang terutang dengan benar dan membayar pajak yang terutang tepat pada waktunya.

James dan Alley (1999) mengemukakan kepatuhan wajib pajak menyangkut sejauh mana wajib pajak memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan aturan perpajakan yang berlaku. Dengan demikian tingkat kepatuhan wajib pajak dapat diukur dengan *tax gap* yaitu perbedaan antara apa yang tersurat dalam peraturan perpajakan dengan apa yang dilaksanakan oleh wajib pajak. *Tax gap* dapat pula diartikan sebagai perbedaan antara seberapa besar pajak yang dapat dikumpulkan dengan besar pajak yang seharusnya terkumpul. Frey memperkenalkan adanya moral pajak (*tax morale*) disebut juga motivasi intrinsik individu untuk bertindak yang didasari oleh nilai-nilai yang dipengaruhi norma-norma budaya (Frey 1997 dikutip Hamonangan dan Mukhlis, 2012). Menurut teori ini, *tax morale* dapat dipahami sebagai penjelasan prinsip-prinsip moral atau nilai-nilai yang diyakini seseorang mengapa mau membayar pajak. Sedangkan menurut Tahar dan Rachman (2014), kepatuhan mengenai perpajakan merupakan tanggung jawab kepada Tuhan, bagi pemerintah dan rakyat sebagai wajib pajak untuk memenuhi semua kegiatan kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya. Kepatuhan wajib pajak merupakan perilaku yang didasarkan pada kesadaran seorang wajib pajak terhadap kewajiban perpajakannya dengan tetap berlandaskan pada peraturan perundang-undangan yang telah ditetapkan. Kesadaran itu sendiri merupakan bagian dari motivasi intrinsik yaitu motivasi yang datangnya dalam diri individu itu sendiri dan motivasi ekstrinsik yaitu motivasi yang datangnya dari luar individu seperti dorongan dari aparat pajak untuk meningkatkan kepatuhan perpajakan. Salah satu cara yang dilakukan pemerintah dengan mengeluarkan kebijakan program pengampunan pajak (*tax amnesty*). Hal tersebut dilakukan agar wajib pajak melakukan pengungkapan atas harta yang dimiliki, menghitung dan membayar tebusan sesuai dengan Undang-Undang No. 11 Tahun 2016. Hal ini sesuai dengan teori kepatuhan (*compliance theory*).

5) Teori Atribusi (*Attribution Theory*)

50 Atribusi merupakan salah satu proses pembentukan kesan. Atribusi mengacu pada bagaimana orang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri. Atribusi 50 adalah proses di mana orang menarik kesimpulan mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku orang lain (Fikriningrum, 2012). Sedangkan menurut Ishak, dkk. (2005:55), 44 merupakan suatu proses untuk menginterpretasikan suatu peristiwa, alasan atau sebab perilaku seseorang. Menurut Robbins (2008: 177), 26 pada dasarnya teori atribusi menyatakan bahwa bila individu-individu mengamati perilaku seseorang, mereka mencoba untuk menentukan apakah itu ditimbulkan secara internal atau eksternal. Perilaku yang disebabkan secara internal adalah perilaku yang diyakini berada di bawah kendali pribadi individu itu sendiri atau berasal dari faktor internal seperti kepribadian, kesadaran dan kemampuan, 44 sedangkan perilaku yang disebabkan secara eksternal adalah perilaku yang dipengaruhi dari luar atau berasal dari faktor eksternal seperti peralatan atau pengaruh social dari orang lain, 26 artinya individu akan terpaksa berperilaku karena situasi. Penentuan internal atau eksternal menurut Robbins (1996: 177) tergantung pada tiga faktor yaitu :

1) Kekhususan (kesendirian atau *distinctiveness*)

9 Kekhususan artinya seseorang akan mempersepsikan perilaku individu lain secara berbeda dalam situasi yang berlainan. Apabila perilaku seseorang dianggap suatu hal yang luar biasa, maka individu lain yang bertindak sebagai pengamat akan memberikan atribusi eksternal terhadap perilaku tersebut. 9 Sebaliknya jika hal itu dianggap hal yang biasa, maka akan dinilai sebagai atribusi internal.

2) Konsensus

Konsensus artinya jika semua orang mempunyai kesamaan pandangan dalam merespon perilaku seseorang dalam situasi yang sama. Apabila konsensusnya tinggi, maka termasuk atribusi internal. Sebaliknya jika konsensusnya rendah, maka termasuk atribusi eksternal.

3) Konsistensi

9 Faktor terakhir adalah konsistensi, yaitu jika seorang menilai perilaku-perilaku orang lain dengan respon sama dari waktu ke waktu. Semakin konsisten

perilaku itu, orang akan menghubungkan hal tersebut dengan sebab-sebab internal.

Teori atribusi relevan untuk menjelaskan kemauan wajib pajak untuk mengikuti program pengampunan pajak dengan mendeklarasikan hartanya dan membayar tebusan yang dikaitkan dengan persepsi wajib pajak dalam membuat penilaian terhadap pajak itu sendiri. Dimana kondisi internal maupun eksternal dari orang tersebut mempengaruhi persepsi seseorang untuk membuat penilaian mengenai sesuatu.

6) Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori keagenan memiliki prinsip utama berupa hubungan kerja antara dua pihak yaitu pihak yang memberikan wewenang (*principal*) dengan pihak yang menerima wewenang (agensi) dalam suatu bentuk kerjasama yang dinamakan dengan “*nexus of contract*” (Jensen dan Meckling 1976). Teori *agency* berakar dari sinergi teori ekonomi, teori keputusan, sosiologi, dan teori organisasi. Perspektif hubungan keagenan merupakan dasar digunakan untuk memahami hubungan antara manajer dan pemegang saham. Jensen dan Meckling (1976:6) menyatakan bahwa hubungan keagenan adalah sebuah kontrak antara manajer (*agent*) dengan pemegang saham (*principal*). Teori ini tidak hanya menguatkan pelaksanaan pemberian kredit tetapi juga mempertegas bahwa terlaksana sistem pengendalian intern dengan terselenggaranya pengendalian intern yang memadai dalam bidang perkreditan berarti menunjukkan sikap kehati-hatian dan kinerja yang baik dan mampu mengurangi risiko dalam kegagalan kredit (Ammia, 2011). Menurut Meisser, et al., (2006:7) hubungan keagenan ini mengakibatkan dua permasalahan yaitu: terjadinya informasi asimetris (*information asymmetry*), dimana manajemen secara umum memiliki lebih banyak informasi mengenai posisi keuangan yang sebenarnya dan posisi operasi entitas dari pemilik dan terjadinya konflik kepentingan (*conflict of interest*) akibat ketidaksamaan tujuan, dimana manajemen tidak selalu bertindak sesuai dengan kepentingan pemilik. Dalam upaya mengatasi atau mengurangi masalah keagenan ini menimbulkan biaya keagenan (*agency cost*) yang akan ditanggung baik oleh principal maupun agent. Jensen dan Meckling (1976) membagi biaya keagenan ini menjadi *monitoring cost*, *bonding cost* dan *residual loss*. *Monitoring cost* adalah biaya yang timbul dan ditanggung oleh principal untuk memonitor perilaku agent, yaitu untuk mengukur, mengamati, dan mengontrol

perilaku agent. *Bonding cost* merupakan biaya yang ditanggung oleh agent untuk menetapkan dan mematuhi mekanisme yang menjamin bahwa agent akan bertindak untuk kepentingan principal. Selanjutnya residual loss merupakan pengorbanan yang berupa berkurangnya kemakmuran principal sebagai akibat dari perbedaan keputusan agent dan keputusan principal.

BAB 4

RISET AKUNTANSI KEPERILAKUAN

4.1 Filsafat dan Riset Akuntansi

Pada dasarnya, penyajian dan pengungkapan laporan keuangan merupakan hal yang saling terkait. Penyajian laporan keuangan merupakan penyajian data keuangan sebagai tindakan awal proses pengungkapan. Pengungkapan proses distribusi informasi tentang tindakan dan transaksi yang terkait dengan penerimaan dan penggunaan sumber daya keuangan kepada pihak-pihak yang berkepentingan atau disebut *stakeholders* dan juga merupakan bentuk pertanggungjawaban atas seluruh aktivitasnya atau disebut akuntabilitas. Dengan demikian, penyajian terdiri dari tiga unsur penting yaitu distribusi informasi, akuntabilitas, dan *stakeholders*. Berarti pula, bahwa dalam proses penyajian dan distribusi informasi dan proses akuntabilitas kepada *stakeholders* tidak lepas dari perilaku manusia yang berkepentingan terhadap laporan keuangan.

Teori akuntansi positif secara khusus tidak membahas tentang penyajian dan pengungkapan. Oleh karena itu, pengungkapan dapat dilihat dari teori yang banyak membahas tentang pengungkapan. Salah satu teori akuntansi positif yang membahas tentang pengungkapan adalah *stakeholder theory*. *Stakeholder theory* adalah teori yang digunakan untuk mengungkap kebutuhan informasi bagi para pengguna berdasarkan perspektif kepentingan para pengguna informasi (Deegan, 2004:266). Pemenuhan kepentingan para pengguna informasi dilandasi oleh aspek budaya, sejarah, dan politik serta kebutuhan mental spiritual. *Stakeholder theory* yang menjelaskan berbagai kepentingan dapat dilihat dari perspektif normatif yang melihat kepentingan dari sudut pandang etika atau moral. Ketika berbicara etika atau moral, konsep yang dipikirkan adalah perilaku manusia. Manusia berperilaku sesuai dengan kepentingan dan tujuan yang hendak dicapai dari informasi keuangan.

Stakeholder Theory merupakan teori yang membahas pengungkapan dalam konteks pemenuhan kebutuhan informasi dan model pengungkapan yang diperlukan oleh para pengguna (Deegan, 2004). Penggunaan *stakeholder theory* dilandaskan pada pertimbangan bahwa individu dan kelompok menurut teori ini merupakan bagian organisasi yang mampu mempengaruhi pencapaian tujuan

organisasi dengan perilaku-perilaku tertentu. Individu dan kelompok akan berperilaku yang berbeda untuk tujuan yang berbeda. Perspektif normatif melihat bahwa permasalahan individu dan kelompok ketika hendak mencapai tujuan organisasi.

Secara substansi (*substance*), *stakeholder theory* belum mampu menjawab masalah pengambilan keputusan (Ballet dan Bazin, 2005; White, 2004). Buktinya, teori ini sejak awal telah menanamkan konsep bahwa pihak-pihak yang berkepentingan terhadap laporan keuangan mempunyai kebutuhan informasi keuangan yang berbeda. Konsep berbeda inilah yang membuat penyusun atau pelaksana laporan keuangan serta manajemen sebagai pengambil keputusan membuat sesuatu yang berbeda berdasarkan kebutuhan mereka (sebab akibat/*cause effect*). Perbedaan kebutuhan menjadi arah (timbang balik/*reciprocity*) untuk melaksanakan perbedaan penyajian informasi. Keperluan (*necessity*) para pengguna laporan keuangan menjadi terabaikan dan kemungkinan (*possibility*) memunculkan pemenuhan kepentingan tertentu. Keberadaan (*existence*) laporan keuangan menjadi ambigu karena tertutup oleh kepentingan tertentu yang membuat totalitas (*totality*) pengungkapan laporan keuangan tidak tercapai. Kondisi ini berdampak pada tidak terlaksananya prinsip kesatuan (*unity*) penyajian laporan keuangan. Penyajian laporan keuangan yang semestinya didasarkan pada kebutuhan yang beragam (keberagaman (*plurality*), menjadi laporan keuangan yang hanya menyatu dengan kepentingan sepihak. Hal ini menunjukkan keterbatasan (*limitation*) *stakeholder theory* secara normatif tidak mampu menyajikan kenyataan (*reality*) yang sesungguhnya. Proses negosiasi (*negotiation*) menjadi tidak berjalan karena terhalang oleh kepentingan pihak tertentu. Konsep Kant *Critique of Pure Reason* tentang informasi menjadi sebuah realita karena pikiran. Hal ini dapat digunakan untuk membenaran hal yang dilakukan ketika menyajikan informasi bahwa benar informasi berproses karena didahului oleh pikiran (Ballet dan Bazin, 2005; White, 2004).

Jika dilihat melalui kaca mata Kant, munculnya masalah dikarenakan *stakeholder theory* hanya digunakan untuk melihat dan memenuhi kepentingan pemegang saham dengan mengabaikan kepentingan lainnya. Aspek etika atau moral yang seharusnya menjadi motivator tanpa syarat seperti apa yang dinyatakan Kant. Ketidakjujuran dalam pengungkapan informasi merupakan bentuk kurangnya aspek etika dan moral (Ballet dan Bazin, 2005; White, 2004; Yuana, 2010). Etika dan

moral yang mendasari perilaku manusia menjadi seolah-olah tidak masuk dalam unsur kepentingan *stakeholder* namun hanya memenuhi harapan para pemegang.

Munculnya masalah penggunaan *stakeholder theory* jika dikaitkan dengan pandangan Kant terletak pada kritik yang kedua yaitu *Critique of Practical Reason*, Kant mengajukan penemuan terhadap hukum moral universal yang terkenal dengan imperatif kategori. Hukum formal akan berjalan jika aspek tertentu dimasukkan sebagai unsur utama yang dipertanyakan (Norton, 2012; White, 2004). Kepentingan adalah unsur utama yang dipertanyakan sehingga menjadi sesuatu yang harus dipenuhi. Pertanyaannya adalah “bagaimana jika kepentingan tidak terpenuhi, apakah moral dan etika tetap berlaku?” (Ballet dan Bazin, 2005). Pertanyaan ini membutuhkan jawaban jika kepentingan tidak terpenuhi artinya kepentingan sudah menjadi nilai universal yang harus dipenuhi. Ketika etis dan moral belum mampu diterapkan berarti kepentingan sebenarnya belum terpenuhi. Kepentingan dalam menyajikan informasi bukan jumlah yang sedikit tetapi banyak kepentingan yang harus terpenuhi.

4.2 Paradigma Riset Akuntansi Keperilakuan

Pengetahuan muncul dari berbagai sumber. Pengetahuan rasional diperoleh dari pengalaman yang kita alami dengan berbagai objek dan peristiwa dalam lingkungan kita sehari-hari. Dengan cara ini, tercipta sebuah dunia distingsi nalar; dari hal-hal berkebalikan yang hanya bisa eksis dalam relasi dengan yang lain. Intinya pengetahuan apapun sumbernya adalah pengalaman (Capra, 2000). Sumber ilmu pengetahuan yang benar adalah Tuhan melalui pikiran manusia, intuisi, dan pewahyuan dari Tuhan terhadap para nabi sepanjang jaman (Adian, 2002; Capra, 2000; Hidayat, 2008; Muhadjir, 2001; Siswomiharjo, 2002; Suriasumantri, 2003). Ketika manusia hanya melandaskan sumber pengetahuan pada pikirannya sendiri, maka makna pengetahuan yang sesungguhnya telah hilang. Apa yang diketahui manusia ibarat masakan tanpa garam yang hambar, dan ibarat ruang angkasa hampa udara tidak ada kehidupan dan tidak dapat menghidupi manusia. Manusia yang tidak berpengetahuan adalah manusia hidup tidak menjadi garam yang bisa mengasinkan ciptaan Tuhan yang lain. Manusia menjadi tidak berguna dan harus diasinkan kembali. Manusia juga adalah terang dunia. Terang identik dengan cahaya. Cahaya membuat semua orang bisa melihat sekelilingnya, yang baik dan yang tidak baik.

Dengan terang orang bisa terbuka melakukan tindakan yang menguntungkan orang banyak. Seperti apa yang dikatakan dalam Kitab Suci:

“Kamu adalah garam dunia. Jika garam itu menjadi tawar, dengan apa ia diasinkan? Tidak ada lagi gunanya selain dibuang dan diinjak orang. Kamu adalah terang dunia. Kota yang terletak di atas gunung tidak mungkin tersembunyi. Lagi pula orang tidak menyalakan pelita lalu meletakkannya di bawah gantang melainkan di atas kaki dian sehingga menerangi semua orang di dalam rumah itu. Demikian hendaklah terangmu di depan orang supaya mereka melihat p₂₁₂uatanmu yang baik dan memuliakan Bapamu yang di sorga.”
(Matius 5:13-16)

Sebagai **garam** dan terang **dunia** manusia diberikan pikiran untuk mengawali pekerjaannya. Pikiran manusia menjadi terstruktur untuk memperoleh pengetahuan. Immanuel Kant mengatakan bahwa pengetahuan manusia diperoleh dari dunia luar dan dalam pikirannya harus sudah ada struktur dalam setiap kondisi (Yuana,2010).

“Agar manusia mampu menginterpretasi data dunia luar untuk diolah menjadi sebuah informasi, dipikirkannya harus sudah ada struktur kondisi tertentu”.

Manusia mempunyai pikiran yang berbeda sesuai dengan pengetahuan yang dimiliki oleh manusia. Pikiran manusia akan tercermin dalam perilaku manusia karena dalam diri manusia sudah ada struktur kondisi tertentu dan menghasilkan sebuah informasi yang berguna bagi manusia. Penelitian ini bertujuan untuk memahami perilaku dalam mengungkap laporan keuangan berdasarkan prinsip-prinsip Ilahi sebagai wujud pelaksanaan perjanjian keselamatan dan berkat pada lembaga Gereja. Bukti empiris dan fenomena menunjukkan bahwa perilaku manajemen dalam menyajikan laporan keuangan belum menunjukkan perilaku yang berprinsip pada ajaran Ilahi. Hal ini perlu mendapat kritik dengan tujuan meningkatkan pengetahuan manusia untuk mengelola berkat Tuhan dan mempertanggungjawabkan secara benar kepada *Stakeholder* Sejati sehingga mampu menghasilkan informasi yang dikehendaki Tuhan.

Suatu pengetahuan dibangun berdasarkan asumsi-asumsi filosofis tertentu. Menurut Burrell dan Morgan (1979), asumsi-asumsi tersebut adalah ontologi, epistemologi, hakikat manusia, dan metodologi. Ontologi berhubungan dengan hakikat atau sifat dari realitas atau objek yang akan diinvestigasi. Epistemologi berhubungan dengan sifat ilmu pengetahuan, bentuk ilmu pengetahuan tersebut, serta cara mendapatkan dan menyebarkannya. Epistemologi ini memberikan

perhatian pada cara menyerap dan mengomunikasikan ilmu pengetahuan. Pendekatan subjektivisme memberikan penekanan bahwa pengetahuan bersifat sangat subjektif dan spiritual atau transendental yang didasarkan pada pengalaman dan pandangan manusia. Hal ini sangat berbeda dengan pendekatan objektivisme yang berpandangan bahwa pengetahuan itu berada dalam bentuk yang tidak berwujud. Asumsi mengenai sifat manusia berunjuk pada hubungan antara manusia dengan lingkungan. Pendekatan voluntarisme memberikan penekanan pada esensi bahwa manusia berada di dunia ini untuk memecahkan fenomena sosial sebagai makhluk yang memiliki kehendak dan pilihan bebas.

Sebaliknya, pendekatan determinisme memandang bahwa manusia dan kativitasnya ditentukan oleh situasi atau lingkungan tempat dia berada. Asumsi-asumsi tersebut berpengaruh terhadap metodologi yang akan digunakan. Metodologi dipahami sebagai suatu cara menentukan tekni yang tepat untuk memperoleh pengetahuan. Pendekatan ideografik yang mempunyai unsur utama subjektivitasme menjadi landasan pandangan bahwa seseorang akan dapat memahami dunia sosial (*social world*) dan fenomena yang diinvestigasi, apabila ia dapat memperolehnya atas dasar pengetahuan pihak pertama (*first hand knowledge*). Sebaliknya pendekatan nomotetik (*nomothetic*) mempunyai sistem baku dalam melakukan penyelidikan yang biasanya disebut sistem protokol dan teknik.'

1) Paradigma Fungsionalis

Paradigma fungsionalis ini sering disebut fungsionalis struktural (*structural functionalist*) atau kontinjensi rasional (*rational contingency*). Paradigma ini merupakan paradigma umum, bahkan sangat dominan digunakan dalam riset akutani dibandingkan dengan paradigma lain sehingga disebut paradigma utama (*mainstream paradigm*). Secara ontologi, paradigma utama ini sangat dipengaruhi oleh realitas fisik yang menganggap bahwa realitas objektif berada secara bebas dan terpisah di luar diri manusia. Relitas diukur, dianalisis, dan digambarkan secara objektif. Konsekuensinya adalah jarak antara objek dan subjek.

Suatu penjelasan dikatakan ilmiah apabila memebuhi tiga komponen berikut :

- a. Memasukan satu atau lebih prinsip-prinsip atau hukum umum.

- b. Mengandung prakondisi yang biasanya diwujudkan dalam bentuk pertanyaan –pertanyaan hasil observasi.
- c. Memiliki satu pernyataan yang menggambarkan sesuatu yang dijelaskan.

Pengujian empiris dalam filsafat dinyatakan dengan dua cara.

- a. Dalam aliran positivis ada teori dan seperangkat pernyataan hasil observasi independen yang digunakan untuk membenarkan atau memverifikasikan kebenaran teori (pendekatan *hypothetico deductive*).
- b. Dalam pandangan popperian, karena pernyataan hasil observasi merupakan teori yang dependen dan dapat dipalsukan (*falsible*), maka teori-teori ilmiah tidak dapat dibuktikan kebenarannya, tetapi memungkinkan untuk ditolak.

Beberapa argumentasi teoretis dalam paradigma fungsionalis ini dijelaskan oleh Dillard dan Backer dengan masalah yang difokuskan pada sistem informasi akuntansi beserta penulisnya. Metodologi riset yang digunakan oleh para fungsional mengikuti metodologi yang digunakan dalam ilmu alam. Penganut aliran ini melakukan deskripsi atas variabel, membangun dan menyatakan hipotesis, mengumpulkan data kuantitatif, serta melakukan analisis secara statistik. Beberapa kelemahan metodologi paradigma fungsionalis dalam riset akuntansi, terutama akuntansi keperilakuan, mulai dirasakan oleh peneliti akuntansi lainnya. Mereka mulai mempertanyakan apakah pandangan ontologi realitas fisik adalah tepat untuk memahami fenomena sosial.

2) Paradigma Interpretif

Paradigma ini juga disebut interaksionis subjektif (*subjective interactionist*). Pendekatan alternatif pendekatan alternatif ini berasal dari filsuf Jerman yang menitikberatkan pada peranan bahasa, interpretasi dan pemahaman dalam ilmu sosial. Sementara itu menurut Burrell dan Morgan paradigma ini menggunakan cara pandang para nominalis yang melihat realitas sosial sebagai sesuatu yang hanya merupakan label, nama atau konsep yang digunakan untuk membangun realitas. Hal itu bukanlah sesuatu yang nyata, melainkan hanyalah penamaan atas sesuatu yang diciptakan oleh manusia atau merupakan produk manusia itu sendiri. Dengan demikian realitas sosial merupakan sesuatu yang berada dalam diri manusia itu sendiri sehingga bersifat

subjektif, bukan objektif⁴⁷ sebagaimana yang dipahami oleh paradigma fungsionalis. Pendekatan ini berfokus pada sifat subjektif dunia sosial dan berusaha memahami kerangka berfikir objek yang sedang dipelajarinya. Fokusnya ada pada diri individu dan persepsi manusia terhadap realitas, bukan pada realitas independen di luar mereka.

Paradigma interpretif memasukkan aliran etnometodologi (*ethnomethodology*) dan interaksionisme simbolis fenomenologis (*phenomenological symbolic interactionism*) yang didasarkan pada aliran sosiologis, hermenetis, dan fenomenologis. Tujuan pendekatan interpretif ini adalah menganalisis realitas sosial dan cara realitas sosial tersebut terbentuk. Berikut dua aliran dengan pendekatan interpretif ini.

- a. Tradisional, yang menekankan pada penggunaan studi kasus, wawancara lapangan dan analisis historis.
- b. Metode Foucauldian, yang menganut teori sosial dari Michael Foucault sebagai pengganti konsep tradisional historis yang disebut “*ahistorical*” atau “*antiquarian*”.

3) Paradigma Strukturalisme Radikal

Aliran alternatif lainnya adalah strukturalisme radikal yang mempunyai kesamaan dengan fungsionalis, yang mengasumsikan bahwa sistem sosial mempunyai keberadaan ontologi yang konkret dan nyata. Pendekatan ini berfokus pada konflik mendasar sebagai dasar dari produk hubungan kelas dan struktur penengendalian, serta memperlakukan dunia sosial sebagai objek eksternal dan memiliki hubungan terpisah dari manusia tertentu. Riset-riset yang diklasifikasikan dalam paradigma strukturalisme radikal (*radical structuralism*) adalah riset yang didasarkan pada teori Marxisme tradisional. Argumentasi teori yang dikemukakan oleh Cooper (1983) menelaah dan mengkritik karya-karya yang didasarkan pada teori agensi. Dia mengusulkan adanya penggunaan perspektif radikal dalam riset akuntansi manajemen.

4) Paradigma Humanis Radikal

Riset-riset akan diklasifikasikan dalam paradigma humanis radikal (*radical humanist*) jika didasarkan pada teori kritis dari Frankfurt Schools dan Habermas. Pendekatan kritis Habermas melihat objek studi sebagai suatu interaksi sosial

yang disebut “dunia kehidupan” (*life world*) yang berarti interaksi berdasarkan pada kepentingan kebutuhan yang melekat dalam diri manusia dan membantu untuk pencapaian yang saling memahami. Interaksi sosial dalam dunia kehidupan dapat dibagi menjadi dua kelompok berikut.

- a. Interaksi yang mengikuti kebutuhan sosial alami, misalnya kebutuhan akan sistem informasi manajemen.
- b. Interaksi yang dipengaruhi oleh mekanisme sistem, misalnya pemilihan sistem yang akan dipakai atau konsultan yang diminta untuk merancang sistem bukan merupakan interaksi sosial yang alami karena sudah mempertimbangkan berbagai kepentingan.

5) Paradigma Posmodernisme

Posmodernisme menyajikan suatu wacana sosial yang sedang muncul yang meletakkan dirinya diluar paradigma modern. Jadi jika tidak tepat wacana ini masukkan dalam skema paradigma yang telah dibahas sebelumnya. Bahkan dapat dikatakan bahwa paradigma posmodernisme ini merupakan oposisi dari paradigma modern. Tujuan metode arkeologis ini adalah menetapkan serangkaian diskusi, yaitu sistem wacana, serta menentukan suatu rangkaian dari awal sampai akhir bagi pemikiran Foucault. Wacana global dan universal yang dibentuk oleh paradigma modern merupakan bentuk logosentrisme yang memiliki kuasa yang dapat menciptakan kegagalan dalam kehidupan manusia serta menyebabkan timbulnya rasisme, diskriminasi, pengangguran dan stagnasi.

Berikut ciri-ciri utama logosentrisme:

- a. Pola pikir oposisi biner (*dualistik dikotomis*) yang hierarkis seperti esensi-esensi bahasa lisan tulisan, konsep metafora, jiwa badan, makna bentuk.
- b. Aspek keilmuan. Ilmu-ilmu positif produk modernisme banyak menekankan pada aspek praktis dan fungsi dan sebaliknya melecehkan aspek nilai (etika). Hal ini terlihat dari pernyataan ilmu-ilmu positif yang mengklaim bahwa ilmu pengetahuan harus netral dan bebas dari nilai.
- c. Aspek praktis, yaitu bentuk standar dan praktik akutansi yang mengklaim bahwa praktik akutansi harus berlaku secara universal atau internasional. Klaim ini diwujudkan dengan gerakan yang disebut harmonisasi akutansi.

Bagi pemikiran Foucault, wacana global dan universal tersebut memiliki hubungan timbal balik antara kuasa dan pengetahuan.

6) Paradigma Akutansi Kritis

Paradigma akutansi kritis akan dipandang melalui refleksi dari ilmu sosial kritis. Berdasarkan perspektif akutansi tradisonal tidak ada kedarn tentang kesalahan, krisis, pendidikan atau aksi transformatif; tidak ada pengakuan terhadap kebaikan sosial kecuali dalam keyakinan yang samar dan terdistorsi. Semuanya bisa dipenuhi secara baik oleh perulangan sistem kapitalis.

Asumsi dasar Mettesich yang dievaluasi dari sebuah perspektif kritis menunjukkan bahwa teori memicu dan mengulangi dominansinya. Asumsi pertama adalah nilai moneter bersifat reduksionis. Nilai moneter ini sebagian besar berfungsi menspesifikasikan bahasa guna mengungkapkan nilai. Dengan membatasi bahasa pembahasan, hubungan sosial bisa ditegaskan dan dipertanyakan sehingga dipandang sebagai lingkungan yang objektif dan tidak berubah. Dari lingkungan itulah tindakan bisa dijalankan. Hal ini mencerminkan penurunan nilai dari manusia pekerja sampai pada nilai komoditas yang dehumanis. Interval waktu yang ada memudahkan pemahaman atas hal ini secara kontinu. Namun dilain pihak hal ini juga bisa dipandang sebagai sesuatu yang terpisah tanpa memperlihatkan efek distorsinya.

Ketidakpedulian dalam kadar moneter adalah sebuah pernyataan teknologi yang berkaitan dengan masalah penilaian sehubungan dengan ukuran yang tidak stabil. Namun ini merupakan sebuah pernyataan berasal dari kebutuhan informasi kapitalis. Agen ekonomi membatasi tindakan manusia pada aktivitas ekonomi dan klasifikasi kelompok memiliki makna dalam konteks ekonomi marginalis (seperti pemilik, manajer, pegawai). Entitas bisa dipandang sebagai institusi sosial tetapi hal itu berarti atribut ekonomi saja yang bisa ditetapkan disini. Transaksi ekonomi merupakan fenomena empiris dalam lingkungan positif dan merepresentasikan komponen mendasar dari akutansi.

Kerangka Mattessich berfokus pada penilaian dan tidak mengandung dasar untuk mengkritik tatanan ekonomi, sosial atau politik. Sistem ekonomi dipandang berdaulat dan peran akutansi dalam hal ini adalah untuk memahami dan mengakomodasikan sistem yang ada. Secara implisit, hal ini mengasumsikan bahwa teknologi bebas dari konteks yang berkaitan dengan masalah moral atau

etika. Teknologi mencerminkan sebuah realita selain dari pengaruh politi dan budaya.

Teori Mattessich mencerminkan sistem sosioekonmi yang ada sehingga menjadi sarana untukmengulangi kesadaran yang salah dalam menyatakan bahwa tidak ada perspektf lain selain yang didominasi oleh kapitalis. Krisis pendidikan dan tindakan transformatif bukanlah bagaian dari perspektif fungsional. Fakta menunjukkan bahwa ketiganya masih terhambat oleh teori aksiomatis dari akutansi. Dengan mngetahui landasan fungsionalis dan asumsi filosofi yang mengikutinya, suatu teori dapat ditempatkan berkaitan dengan potensi emansipasi atau kurangnya potensi tersebut.

Teori kedua dikemukakan oleh Tinker (1985) yang menyatakan bahwa “permasalahan akutansi baru” bergerak kearah akutansi yang didasarkan pada asumsi filosofi alternatif. Permasalahan in i dikemukakan dalam teori nilai pekerja dari Marx dalam kondisi tersebut teori ini bisa diklasifikasikan dalam golongan strukturalis radikal. Dalam hal ini perbedaan utama denga perspektif fungsionalis adalah orientasi pada masyarakat . pendapat Tinker didasarkan padaknflik dan kontradiksi struktural yang menghasilkan penyelesaian status quo. Perhatian diarahkan pada kontradiksi struktural dengan teori akutansi terkait. Sebagaimana dikemukakan oleh Laughlin dan Puxty (1986) , Tinker mengklaim bahwa akutansi adalah konstruksi sosial dan melakukan konstruksi secara sosial. Akutansi dikonstruksi secara sosial dalam kondisi bahawa teori nilaidalam ekonomi bisa dipahami menurut teori teori akutansi yang ada. Pengaruh kapitalisme seperti yang diungkapkan lewat ekonomi marginalis, bisa mendominasi interprestasi transaksi pertukaran ekonomi. Akibatnya pertukaran yang sama didefinisikan secara sosial menurut status dimensi pertukaran ekonomi terpilih atau berdasarkan kelompok kepentingan tertentu.

Logika yang mendasari pendapat Tinker didasarkan pada kritik akutansi berbasis marginalis. Logika ini menghendaki penggunaan teori nilai keterasingan sebagai dasar untuk mengembangkan teknologi akutansi. Akutansi adalah sebuah teknologi atau logika untuk mengarahkan produksi material lewat pertukaran ekonomi. Tanpa landasan tersebut akutansi dikatakan sebagai sebuah ideologi yang menjadi cara merasionalisasi atau menjelaskan pembenaran produksi dari satu kelas sosial oleh anggota dari kelas lainnya. Oleh karena itu

akuntansi adalah sebuah perangkat intelektual dan pragmatis dalam dominasi sosial.

Karena Tinker mndasarkan sistem akuntansi emansipatorisnya pada teori nilai Marx, orang bisa memperkirakan adanya korespondensi antara hal ini dan ilmu sosial kritis. Teori kesadaran yang salah dari Marx menyatakan bahwa pemahaman diri dalam masyarakat kapitalis adalah hasil dari hubungan sosial yang menguat. Secara spesifik, Tinker menjalankan kritik ideologi. Dalam mlakukan hal itu, ia menemukan pembelaan kapitalistis dari marginalisme ang mejadi basis teoretis bagi akuntansi konvensional. Cara pemikiran ini tertanam dalam kriteria yang digunakan untuk mengevaluasi sistem keyakinan yang diterapkan pada distribusi kekayaan dan pendapatan.

Pendapat Tinker lebih dikaitkan dengan Perspektif ilmu sosial kritid daripada Mettessich. Kedua peneliti tersebut melihat nilai sebagai hal yang sentral dan menyatakan bahwa terdapat masalah utama berkaitan dengan marginalisme sebagai basis dari teori nilai akuntansi. Pendapat ini berbeda dengan pendapat tinker yang menyatakan ada suatu teori nilai yang berbeda secara radikal dan marginalisme menghasilkan kesenjangan sosial atau defisiensi teoretis.

Tinker berfokus pada kebutuhan untuk memberikan informasi mengenai distribusi kekayaan dan mentapkan masalah ketesaingan mendasar. Mettessich mengemukakan presentasi pernyataan multinilai yang merepresentasikan asumsi valuasi mendasar yang berbeda (yaitu: biaya historis, perubahan tingk harga, biaya penggantian). Tinker mendefinisikan nilai dari perspektif masyarakat dan mempertanyakan apakah ini merupakan representasi hubungan ketesaingan (yaitu : rasisme, gender, kelas). Dua sistem tersebut dapat dipandang sebagai berkaitan dengan representasi tersebut. Mettessich mempunyai pandangan “vertikal” yang berfokus pada kelompok fungsional, seperti subunit. Entitas, area. Sementara Tinker menggunakan pandangan “horizontal” yang berfokus pada kelompok sosial, seperti pekerja, wanita, kapitalis.

Jadi akuntansi kritis merupakan dari teori akuntansi yang memandang bahwa akuntansi memiliki peran yang sangat penting dalam mempertimbangkan dan memutuskan konflik antara perusahaan dan konstituen sosial, seperti tenaga kerja, para pelanggan publik. Hal ini berkaitan langsung dengan peran kegiatan sosial dari akuntan. Akuntansi kritis merupakan penggabungan dari dua

atau lebih area akuntansi yang berkembang pada tahun 1960-an dan meliputi akuntansi kepentingan publik dan akuntansi sosial. Akuntansi kepentingan publik berkaitan dengan pekerjaan bebas pajak dan penasihat keuangan bagi individu-individu, kelompok-kelompok, dan perusahaan kecil yang tidak mampu membayar untuk jasa ini. Akuntansi sosial yang disinggung berusaha mengukur laporan laba rugi perusahaan dengan memperhitungkan biaya eksternal seperti biaya polusi, yang merupakan kerugian bagi masyarakat tetapi tanpa pemebebanan kepada pihak yang menghasut. Akuntansi kritis lebih luas dibandingkan akuntansi kepentingan publik dan akuntansi sosial. Lebih lanjut lagi niat para peneliti akuntansi kritis adalah untuk bergerak dari akuntansi kepentingan publik dan akuntansi sosial ke kepentingan riset akuntansi utama dengan mengadopsi “suatu konflik berdasarkan perspektif”.

4.3 Lingkungan Riset Akuntansi Keperilakuan

Banyaknya diversifikasi dalam riset akuntansi keperilakuan menyebabkan tidak mungkin suatu malakah dapat memberikan analisis yang menyeluruh terhadap peluang riset dalam seluruh bidang. Eksistensinya yang diberikan dari tinjauan luas dan mengidentifikasi peluang riset yang pada umumnya dilakukan melalui subbidang, seperti peluang untuk mentransfer ide riset melalui subbidang.

Audit

Suatu tinjauan atas artikel riset akuntansi keperilakuan selama tahun 1990-1991 menunjukkan penekanan pada kekuatan dalam pembentukan keputusan yang merupakan karakteristik dari sebagian besar riset akuntansi keperilakuan. Libby dan Frederick (1990) menjelaskan pentingnya pemahaman mengenai bagaimana pengaruh memori dalam pembuatan keputusan. Pencermiran dari riset terakhir dan riset mendatang merupakan fokus terhadap :

- a. Karakteristik pengetahuan yang dihubungkan dengan pengalaman (yang meliputi bagaimana pengetahuan itu diperoleh).
- b. Pengujian atas bagaimana pengetahuan berinteraksi dengan variabel organisasional atau lingkungan.
- c. Pengujian pengaruh kinerja terhadap pengetahuan yang berbeda.

Pengalaman berperan penting dalam orientasi kognitif riset akuntansi keperilakuan. Ada dua alasan hal ini, yaitu :

- a. Pengalaman merupakan ekspektasi yang berhubungan dengan keahlian berperilaku.
- b. Manipulasi sebagai suatu variabel independen telah menjadi efektif dalam mengidentifikasi domain karakteristik dari pengetahuan spesifik.

Riset audit menyarankan suatu hubungan yang kompleks antara pengalaman dan kinerja yang belum dipahami dengan baik. Riset yang dikembangkan dalam audit seperti hubungan antara pengalaman dan kinerja yang hanya memperoleh sedikit perhatian dan penerikmaan dalam literatur audit. Riset akuntansi berperilaku dalam hal bidang manajerial telah dipelajari secara terperinci.

Bedard dan Biggs (1991) mengatasi masalah secara kreatif yang benar, dan McDaniel (1990) menggunakan pendekatan yang sama. Salah satu pendekatan alternatif adalah pemenuhan standar profesional (*Generally Accepted Accounting Principles* [GAAP] dan *Generally Accepted Accounting Standards* [GAAS]).

1) Akuntansi Keuangan

Beberapa publikasi menunjukkan bahwa riset akuntansi berperilaku dalam bidang akuntansi keuangan jumlahnya terbatas sehingga sulit diidentifikasi. Secara jelas, pentingnya riset akuntansi keuangan yang berbasis pasar modal dibandingkan dengan audit menunjukkan kurang kuatnya permintaan eksternal terhadap riset akuntansi berperilaku dalam bidang keuangan. Berikut beberapa alasan riset akuntansi berperilaku dalam bidang keuangan mungkin memberikan kontribusi yang lebih besar di masa mendatang.

- a. Riset pasar modal saat ini adalah konsisten dengan beberapa komponen pasar modal dengan ekspektasi naif.
- b. Alasan riset akuntansi berperilaku dalam bidang keuangan berpotensi memberikan kontribusi yang lebih besar berhubungan dengan keuntungan dari riset akuntansi berperilaku dalam bidang audit.

Dua alasan dari riset akuntansi berperilaku dalam bidang keuangan di atas telah mampu memberikan kontribusi yang lebih besar karena keunggulannya yang melebihi riset akuntansi berperilaku dalam bidang audit.

- a. Terdapat sejumlah tugas dari informasi akuntansi keuangan yang merupakan input langsung untuk keputusan pinjaman bank, negosiasi kontrak tenaga kerja, prediksi laba, dan rekomendasi saham.
- b. Keuntungan riset akuntansi keperilakuan dalam bidang keuangan meliputi beberapa tugas seperti prediksi laba yang telah didefinisikan dengan baik dan mempunyai sifat berulang.

2) Akuntansi Manajemen

Analisis ini menunjukkan bahwa ²² riset akuntansi keperilakuan dalam bidang akuntansi manajemen merupakan pertimbangan yang lebih luas dibandingkan dengan riset yang sama dalam akuntansi keuangan, dan memungkinkan pencerminan tradisi lama yang berbeda dari riset akuntansi keperilakuan dalam bidang audit. Sistem pengawasan akuntansi tidak dapat dipelajari secara terpisah, melainkan harus dipertimbangkan dalam konteks variabel ini pengawasan organisasional yang lain. Riset ini telah mengakui interdependensi antara variabel lingkungan, organisasional, dan perilaku yang dapat menawarkan pengetahuan mengenai minat riset terhadap audit dalam hubungannya dengan pengujian teknologi dan inovasi organisasional di kantor akuntan.

²² Riset akuntansi keperilakuan dalam bidang akuntansi manajemen cenderung fokus pada variabel lingkungan dan organisasional yang mengandalkan teori agensi, seperti insentif dan variabel asimetri informasi. Pengakuan riset akuntansi keperilakuan dalam bidang akuntansi manajemen dengan variabel-variabel tersebut yang meliputi interaksi dengan variabel kognitif.

Riset akuntansi keperilakuan dalam bidang akuntansi manajemen hanya merupakan subbidang akuntansi yang telah memperluas pengujian dari pengaruh fungsi akuntansi terhadap perilaku. Riset ini menemukan hubungan yang signifikan antara ketidakpastian tugas, partisipasi anggaran, penekanan anggaran, dan kinerja serta antara gaya evaluasi kinerja atasan dengan bawahan. Riset ini juga mempunyai implikasi terhadap audit yang secara luas telah difokuskan di tingkat organisasi perusahaan atau di tingkat tugas individu.

3) Sistem Informasi Akuntansi

Keterbatasan riset akuntansi keperilakuan dalam bidang sistem informasi akuntansi adalah kesulitan membuat generalisasi meskipun berdasarkan pada

studi akuntansi yang lebih awal sekalipun. Jelas bahwa desain sistem mempengaruhi penggunaan informasi. Informasi akan mendorong penggunaan keunggulan teknologi saat ini, seperti pencitraan data (*data imaging*), jaringan (*networks*), dan akses data dinamis melalui sistem pengoperasian menyarankan pertimbangan atas peluang riset akuntansi berperilaku dalam sistem akuntansi.

Analisis alternatif dari bentuk-bentuk presentasi informasi adalah untuk komunikasi yang efektif dan efisien. Studi Davis (1989) mendukung bukti awal bahwa format presentasi yang dipelajari dalam hubungannya dengan variabel persepsi dan kepribadian, variabel psikologi, ⁹⁰ khususnya pengalaman dan pengetahuan menunjukkan peluang riset saat ini.

4) Perpajakan

Riset akuntansi berperilaku dalam bidang perpajakan telah memfokuskan diri pada kepatuhan (*tax compliance*) dengan melakukan pengujian variabel psikologi dan lingkungan. Alma (1991) menyebutkan pengujian teori alternatif dari perilaku kepatuhan pajak menghasilkan kegagalan atas ekspektasi teori utilitas untuk menjelaskan keputusan kepatuhan secara lengkap. Riset akuntansi berperilaku dalam bidang perpajakan saat ini telah membentuk bermacam-macam perilaku pengetahuan dari riset akuntansi berperilaku dalam bidang audit.

Dengan mendasarkan pada teori agensi, riset menemukan bahwa subjek memilih sendiri kontrak pekerjaan menurut faktor yang sesuai dengan kompensasi yang diharapkan. Wajib pajak dapat memengaruhi kemungkinan audit secara efektif melalui keputusan pelaporannya. Potensi lain untuk riset akuntansi berperilaku dalam bidang perpajakan dan audit merupakan studi perilaku yang jarang dilakukan. Audit oleh kantor pajak jarang dilakukan untuk wajib pajak, tidak seperti audit atas laporan keuangan oleh auditor.

5) Pertumbuhan Riset Perilaku

Indikasi penting dari pertumbuhan minat dalam pendekatan perilaku terhadap akuntansi merupakan pengaruh dari paradigma perilaku riset. Dyckman (1998) memilih untuk menentukan persentase penulisan dan artikel yang diterbitkan oleh dua jurnal utama, yaitu *Journal of Accounting Research* dan *The*

Accounting Reiew. Terdapat beberapa kombinasi dari tiga faktor utama berikut :

- a. Para peneliti yang menggunakan paradigma perilaku menghasilkan lebih banyak artikel yang diterbitkan oleh kedua jurnal diatas.
- b. Beberapa artikel yang ditulis oleh para peneliti yang sementara dilakukan dalam bidang ini, belum ada calonnya.
- c. Minat pembaca pada bidang ini telah meningkat.

Secara keseluruhan, hasil ini menyatakan bahwa pengaruh terhadap literatur di atas dapat diperkirakan berdasarkan jumlah identifikasi staf pengajar dengan minat perilaku. Brown (1996) menguji 103 pengaruh artikel akuntansi berdasarkan pada suatu analisis kutipan, dan menyimpulkan bahwa hanya literatur pasar modal yang dapat mengklaim dirinya sebagai literatur lebih berpengaruh dari pada paradigma perilaku.

4.4 Teori Organisasi dalam Riset Akuntansi Keperilakuan

Teori organisasi modern berkaitan dengan perilaku perusahaan sebagai suatu kesatuan pemahaman kegiatan perusahaan dan alasan anggotanya. Pandangan yang dihimpun secara lengkap dari tujuan suatu perusahaan memungkinkan para akuntan untuk menyiapkan laporan keuangan yang mencerminkan hasil operasional tahunan perusahaan untuk didistribusikan ke pemegang saham dan publik melalui laporan keuangannya. Untuk menguraikan cara perusahaan mengadopsi seperangkat tujuan serta cara perusahaan mengawali penyesuaian dan pencapaian memerlukan suatu pemahaman yang mendasar atas keputusan dan proses penyelesaian masalah dengan pasti. Tujuan organisasi akan dipandang sebagai berikut.

- a. Hasil pengaruh dari permulaan proses antar-peserta organisasi
- b. Penentu batas pengambilan keputusan perusahaan dan penyelesaian masalah aktivitas.
- c. Perannya di dalam system pengawasan internal adalah untuk memotivasi peserta, di mana derajat tingkat kepuasan kerja anggotanya akan diuraikan dalam kaitannya dengan tujuan pribadi mereka yang saling tumpang tindih dengan tujuan organisasi, dan sampai sejauh mana karyawan memandang perusahaan sebagai hal yang membantu penerimaan tujuan pribadi mereka.

Akhirnya, pengambilan keputusan perusahaan, proses menyelesaikan masalah struktur organisasi, pembagian kerja, penggunaan prosedur standar operasional, dan seterusnya diuraikan sebagai fungsi peserta yang menyelesaikan masalah perilaku yang ditandai oleh pembatasan kapasitas mereka secara rasional. Hal utama yang perlu diperhatikan adalah perusahaan dipandang sebagai suatu keseimbangan dalam mencari sistem pengambilan keputusan.

Masalah utama di masa mendatang adalah pendanaan untuk riset ini akan berkurang jumlahnya. Karena riset keprilaku saat ini cenderung menjadi lebih mahal dibandingkan dengan usaha akuntan. Terbatasnya sumber dana ini perlu mendapat perhatian khusus dari para subjek professional yang mampu.

Tidak ada cara yang lebih baik untuk meningkatkan pemahaman seseorang terhadap satu fenomena, kecuali dengan melakukan riset dan menulis tentang fenomena tersebut kepada orang lain dan melakukan berbagai perbaikan. Adanya penghargaan seperti penghargaan akademis (*academic rewards*), baik terhadap riset maupun kegiatan pengajaran yang secara tidak langsung akan mendorong pengembangan riset, merupakan suatu keuntungan guna mengangkat dan menganalisis masalah-masalah baru. Berbagai pertanggungjawaban lainnya sekiranya dapat menjadi pemicu para peneliti akuntansi keprilaku untuk lebih memperkaya masalah-masalah yang ada pada gilirannya dapat memberikan suatu kontribusi yang signifikan terhadap praktik organisasional yang ada.

4.5 Motivasi Riset Akuntansi Keperilaku

a) Motivasi Normatif

Imperatif Kategori (Bilodeau dan Gravel, 2004; Norton, 2012; Yuana, 2012) menjadi penting untuk melihat teori secara normatif. Ketika *stakeholder theory* dipandang sebagai teori normatif (etis), maka seharusnya *stakeholder theory* tidak melihat salah satu kepentingan manajemen organisasi, baik itu pemegang saham maupun pengelola dan orang-orang yang ada disekitarnya. Manajemen tidak akan melihat fasilitas yang diberikan oleh organisasi tetapi lebih menekankan bagaimana mencapai keseimbangan kepentingan organisasi. Kondisi ini menuntut manajemen harus mempertanggung-jawabkan pekerjaannya secara benar dan bertanggungjawab (Deegan, 2004).

Definisi *stakeholder theory* menurut Freeman & Reed dalam Deegan (2004) adalah “*Any group or individual who can affect the achievement of an organisation’s objectives, or is affected by the achievement of an organisation’s objectives*”, sekelompok atau individu yang dapat mempengaruhi pencapaian tujuan organisasi, atau mempengaruhi tercapainya tujuan organisasi. Definisi ini menjelaskan bahwa setiap orang adalah *stakeholder* dan setiap organisasi adalah *stakeholder*. *Stakeholder theory* tidak terbatas pada kepentingan tertentu namun kepentingan holistik. Berdasar definisi tersebut, *stakeholder* organisasi terbagi menjadi dua kelompok yaitu *primary stakeholder* dan *secondary stakeholder*. *Primary stakeholder* merupakan *stakeholder* yang secara langsung mempengaruhi tercapainya tujuan organisasi yaitu pemegang saham sebagai pengambil keputusan, dan manajemen serta orang-orang yang terlibat secara langsung dalam proses manajemen. *Secondary stakeholder* meliputi pihak-pihak yang secara tidak terlibat secara langsung dalam pencapaian tujuan organisasi yang meliputi masyarakat, pemerintah, kreditor, media, dan keluarga pekerja. Menurut perspektif ini, kedua kelompok ini mempunyai dasar yang sama yaitu memajukan organisasi dengan perbedaan hak masing-masing pihak. Keduanya mempunyai kepentingan yang berbeda atas informasi keuangan dan keberlangsungan hidup organisasi (Deegan, 2004).

Berdasar perspektif normatif, kontrak sosial seharusnya dilaksanakan untuk mencapai tujuan organisasi bagi semua *stakeholders* melalui semua perilaku tanpa memandang kepentingan pihak tertentu (White, 2004). Dalam konteks ini, membuka peluang untuk memahami perilaku masing-masing pihak terkait dengan pencapaian tujuan organisasi. Penggunaan teori normatif dalam penelitian memang secara implisit tidak akan mampu menyelesaikan persoalan antara manajemen dengan *stakeholder* lainnya. Namun, penggunaan teori normatif dapat difungsikan sebagai dasar berpikir dan bertindak sesuai dengan etika atau moral atau prinsip-prinsip dan filosofi tertentu (Deegan, 2004). Pendapat tersebut semakin menguatkan pendapat Immanuel Kant bahwa secara normatif, etika dan moral adalah dasar untuk mempertanggungjawabkan secara menyeluruh kepada *stakeholder*.

b) Motivasi Manajerial

Perspektif kedua dari *stakeholder theory* adalah perspektif manajerial. Perspektif manajerial digunakan untuk menjelaskan pada saat manajemen perusahaan kekuatan *stakeholder* tertentu. *Stakeholder theory* dalam perpektif manajerial melihat bagaimana perilaku individu dan kelompok mempengaruhi perilaku organisasi (Deegan, 2004). Namun jika dilihat dari lensa Kant, khususnya tentang Imperatif Kategori bahwa moralitas etis memerlukan pernyataan tanpa syarat sebagai motivator untuk melakukan tindakan, maka perilaku individu, kelompok, dan organisasi ditentukan oleh moral dan etis individu. Secara konseptual moral dan etis individu tidak dapat dipersamakan antara yang satu dengan yang lain. Dengan demikian *stakeholder theory* hanya dapat digunakan sebatas konsep dan sulit untuk dilakukan karena perbedaan etis dan moral setiap individu (Bilodeau dan Gravel, 2004).

c) Motivasi Kepentingan Sosial

Currie, Seaton, dan Wesley (2009) mengatakan bahwa *stakeholder theory* sunyi dari kepentingan sosial dan lingkungan. Selama ini *stakeholder theory* lebih memperhatikan kepentingan manajemen dan pemegang saham. Hal ini berakibat *stakeholder theory* mengabaikan kepentingan sosial dan lingkungan. Dalam konteks tanggungjawab sosial dan lingkungan, *stakeholder theory* belum mampu menjawab masalah sosial dan lingkungan (Currie et al., 2009). Kepentingan sosial dan lingkungan pada dasarnya merupakan komitmen moral organisasi terhadap masyarakat dan lingkungan. Komitmen tersebut dapat mempengaruhi strategi pencapaian tujuan perusahaan. Sebuah studi yang dilakukan oleh Berman et al., (1999) menunjukkan bahwa Keberhasilan organisasi didukung oleh komitmen organisasi terhadap *stakeholder* melalui tindakan dan perilaku individu.

Ritchi (2005) melakukan penelitian yang mendukung penelitian sebelumnya bahwa manajemen mengidentifikasi kepentingan *stakeholder* melalui aspek budaya dan memperhatikan faktor lingkungan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *stakeholder theory* tidak dapat lepas dari unsur kepentingan kelompok dan budaya. Kepentingan sarat dengan sebuah cara untuk mencapainya atau unsur politik, sehingga unsur politik juga dikembangkan dalam *stakeholder theory*. Namun demikian *stakeholder theory* masih mengalami kehampaan karena unsur utama *stakeholder* belum masuk dalam teori yaitu unsur religiusitas. *Stakeholder theory* akan menjadi sebuah

teori yang sulit diaplikasikan dan selalu menimbulkan kritik serta konflik jika unsur utama dihilangkan dari dalam teori itu sendiri.

Kant didukung oleh dua pendapat tersebut di atas bahwa moralitas etis memerlukan pernyataan tanpa syarat sebagai motivator untuk melakukan tindakan. Pernyataan ini mengandung makna bahwa kepentingan sosial adalah tindakan tanpa syarat yang harus diperhatikan. Kepentingan sosial hampa dalam *Stakeholder theory* dikarenakan perbedaan kepentingan yang mengakibatkan perbedaan perilaku individu serta kelompok dan akhirnya berpengaruh terhadap perilaku organisasi.

d) Motivasi Penyajian Informasi

Stakeholder theory yang dikonsepsikan oleh Freeman tahun 1984 selalu dihubungkan dengan kepentingan kelompok dan individu dalam mencapai tujuan organisasi. Konsep ini mengesampingkan bagaimana perilaku tersebut muncul. Kant mempertegas bahwa moralitas etis memerlukan pernyataan tanpa syarat sebagai motivator untuk melakukan tindakan. Agar manusia mampu menginterpretasikan data dunia luar menjadi sebuah informasi, maka struktur dan kondisi tertentu harus ada dalam pikiran manusia. Dengan demikian informasi merupakan buah perilaku manusia.

Manajemen berperilaku yang berbeda karena perbedaan latar belakang kehidupan mereka. Oleh karena itu perlu dijelaskan mengapa mereka berperilaku demikian dengan tujuan menekan perilaku yang dapat merugikan organisasi. Transparansi dan keterbukaan dalam pengungkapan laporan keuangan adalah salah satu perilaku yang muncul ketika menyajikan laporan keuangan. Secara normatif dan manajerial, manajemen akan berperilaku yang berbeda ketika mengungkap laporan keuangan.

e) Motivasi Politik

Stakeholder dan politik merupakan dua aspek yang tidak dapat dipisahkan. Salah satu *stakeholder* adalah pemerintah, dalam pemerintah ada rakyat dan juga organisasi lain yang mendukung keberhasilan organisasi seperti kreditor, media, dan juga lingkungan. Politik *stakeholder* dapat mempengaruhi perilaku *stakeholder*, aktifitas, dan situasi organisasi (Dirk, et al., 2007).

Masalah muncul kembali ketika berbicara tentang *stakeholder theory* dari aspek politik. Secara normatif *stakeholder theory* hanya berbicara tentang

pemenuhan kebutuhan informasi kelompok dan individu dalam perpektif etis atau moral. *Stakeholder theory* tidak tergantung pada sebuah kondisi efisiensi pasar namun lebih menekankan bagaimana memelihara, mempertahankan dan membangun sebuah bangunan hubungan antara pihak terkait secara kokoh. Hal ini dilakukan dengan pertimbangan bahwa aktifitas organisasi secara signifikan dipengaruhi oleh faktor di luar pasar yaitu para pemegang kepentingan baik yang langsung terlibat dengan operasi perusahaan maupun yang tidak secara langsung terkait dengan operasi perusahaan dan sama-sama mempunyai pengaruh baik dan buruk bagi perkembangan organisasi (Clarkson, 1995; Frooman, 1999; Mitchell et.al 1997).

Gioa (1999) mengatakan bahwa:

“Stakeholders are individuals or groups that have material, political, affiliated, informational, symbolic or spiritual interests in a company and that are able to advocate these interests through formal, economic, or political power”

Stakeholder theory merupakan individu atau kelompok yang mempunyai materi, politik, terafiliasi, terinformasi, kepentingan simbolik dan spiritual dalam sebuah organisasi yang secara formal mempunyai kekuatan hukum, ekonomi, dan politik. Berdasar definisi jelas bahwa *stakeholder theory* menekankan banyak aspek. Selain aspek non spiritual juga menekankan aspek spriritualitas sebagai pendukung keberhasilan organisasi.

f) Motivasi Budaya dan Sejarah

Maksimalisasi kekayaan pemegang saham menjadi model utama pada pendidikan akuntansi keuangan dan manajemen sepanjang sejarah pendidikan akuntansi sehingga menjadi sebuah kebiasaan yang diajarkan kepada semua pihak terkait dengan ekuntansi (Collison, 2003; Collison & Frankfurter, 2000; Ferguson et al., 2005). Oleh karena itu, Ferguson et al., (2005) memberikan saran untuk merubah kebiasaan-kebiasaan yang telah diyakini menjadi kebiasaan tentang tujuan perusahaan untuk memaksimalkan kekayaan pemegang saham dirubah menjadi pola budaya yang lebih luas guna melindungi pihak lain selain pemegang saham yang berpengaruh terhadap keberhasilan organisasi. Perubahan harus dimulai dari materi pendidikan yang diajarkan pada perguruan tinggi dan menyebarluaskan kepada para pelaku bisnis untuk melakukan perubahan yang lebih baik.

Kondisi ini menimbulkan keprihatinan bagi dunia akuntansi, bahwa ternyata peristiwa, kejadian, dan aktifitas yang telah diyakini di masa lalu adalah baik, hanya mampu melindungi kepentingan pihak tertentu dan ironisnya diikuti sebagai kebiasaan-kebiasaan yang membudaya sampai saat ini (Ferguson, 2007). Pendapat ini menyiratkan bahwa akuntansi telah melewati perjalanan masa lampau dengan budaya yang menyesatkan akuntansi itu sendiri. Aktifitas akuntansi dalam bentuk teks adalah gambaran sejarah yang telah dibudayakan menjadi alat penyampai informasi secara implisit dengan mengabaikan unsur non teks yang tak terungkap dalam isi laporan keuangan.

Teks laporan keuangan telah menghegemoni pihak tertentu dan menjadikan laporan keuangan kehilangan identitasnya sebagai penyalur informasi (Collison, 2003). Hubungan *stakeholder* yang terwakili melalui informasi teks laporan keuangan adalah hubungan yang tidak sehat karena ternyata informasi tersebut hanya berpihak pada kepentingan pemegang saham. Pihak selain pemegang saham menjadi tidak jelas dalam struktur dan kedudukan perusahaan. Pada konteks ini diperlukan perubahan hubungan antar *stakeholder* supaya menjadi sehat dan memberikan jejak peristiwa yang lebih baik.

BAB V

PENGENDALIAN KEUANGAN

5.1 PENGENDALIAN KEUANGAN

Pengendalian keuangan merupakan aspek yang kompleks, melibatkan pikiran dan tindakan manusia secara langsung dalam upaya mengatur investasi, alokasi biaya, dan perolehan laba berjalan sesuai dengan rencana organisasi. Pengendalian keuangan berada dalam setiap tahap kegiatan yang menyangkut implementasi kegiatan keuangan dari proses awal hingga tercapainya tujuan organisasi. Tujuannya adalah menjamin terealisasinya sebuah perencanaan. Manajer menggunakan berbagai cara dan pendekatan untuk melaksanakan pengendalian keuangan. Untuk mempermudah pelaksanaan pengendalian keuangan yang baik, maka standardpun harus ditetapkan sebelumnya, dengan harapan keuangan mudah dikendalikan.

5.2 FUNGSI DAN DEFINISI PENGENDALIAN KEUANGAN

5.2.1 FUNGSI KEUANGAN

Walaupun perincian antar-organisasi bervariasi, fungsi keuangan yang utama adalah dalam hal keputusan investasi, perhitungan biaya, dan dividen untuk suatu organisasi. Dana dikumpulkan dari sumber-sumber keuangan eksternal dan dialokasikan untuk penggunaan yang berbeda-beda. Arus dana di dalam perusahaan dipantau.

Imbalan untuk sumber-sumber perhitungan ini dapat berupa tingkat pengembalian (return), pembayaran kembali, serta produk dan jasa. Fungsi-fungsi yang sama ini harus dilaksanakan baik di perusahaan bisnis, badan pemerintah, maupun organisasi-organisasi nirlaba. Tujuan manajer keuangan adalah membuat rencana guna memperoleh dan menggunakan dana, serta memaksimalkan nilai organisasi.

Fungsi keuangan dalam organisasi biasanya dipisahkan menjadi dua jabatan, yaitu bendahara dan administrasi pembukuan atau akuntansi. Bendahara bertanggung jawab atas perolehan dan pengamanan dana. Bidang tanggung jawab kontroler meliputi akuntansi (*accounting*), pelaporan (*reporting*), dan pengendalian (*control*). Tanggung jawab seorang bendahara biasanya terletak pada pengadaan dan pengelolaan uang tunai. Meskipun tanggung jawab pembuatan laporan berada di tangan kontroler, bendahara umumnya membuat laporan mengenai posisi arus kas harian dan posisi modal kerja, membuat anggaran kas, serta melaporkan informasi mengenai arus kas dan cadangan uang tunai. Fungsi pokok kontroler adalah mencatat (*recording*) dan membuat laporan (*reporting*) mengenai informasi keuangan perusahaan. Hal ini biasanya mencakup penyusunan anggaran dana laporan keuangan. Tugas lainnya adalah mengelola pengajian, menyusun perhitungan dan pelaporan pajak, serta melakukan audit internal.

5.2.2 DEFINISI PENGENDALIAN KEUANGAN

Fokus utama dalam subsistem pengendalian keuangan adalah perilaku dari orang-orang yang ada dalam organisasi dan bukan pada mesin. Oleh sebab itu, pengendalian keuangan dapat dipahami secara baik melalui penekanan pada pentingnya asumsi-asumsi keperilakuan. Namun, tidak semua desain

pengendalian fokus pada perilaku manusia. Aplikasi mekanikal dari pengendalian, seperti thermometer yang mengendalikan temperature tubuh, lebih menekankan pada sifat mekanikal dibandingkan dengan sifat perilaku. Peralatan-peralatan dari metode mekanikal serta kelistrikan tentu juga dapat digunakan untuk memengaruhi perilaku. Misalnya, suatu sistem absensi yang berfungsi sebagai pengaman untuk mencegah keterlambatan atau suatu sistem komputer yang membatasi kebebasan akses dalam mengoperasikan komputer merupakan contoh-contoh dari pemanfaatan mekanikal yang dapat memengaruhi perilaku seseorang. Karena menekankan pada aspek-aspek perilaku manusia, subsistem dari pengendalian keuangan juga didasarkan pada asumsi-asumsi keperilakuan manusia.

Sarana perilaku utama dari pengendalian keuangan dapat dijelaskan dengan menggunakan definisi pengendalian secara umum. Pada umumnya, pengendalian didefinisikan sebagai suatu inisiatif yang dipilih untuk mengubah kemungkinan dari pencapaian hasil yang diharapkan.

Pada pengendalian keuangan, hasil yang diinginkan merupakan peristiwa-peristiwa perilaku dan aplikasi dari masalah-masalah keuangan.

Definisi pengendalian telah didasarkan pada konsep “kepercayaan” dan “kemungkinan”. Para manajer membutuhkan suatu keyakinan tentang cara dunia mereka bekerja dan dampak-dampak yang mereka harapkan dari suatu inisiatif yang dipilih. Bagaimanapun, para manajer memiliki peluang khusus untuk dapat mendeteksi hasil-hasil keperilakuan. Dalam konteks organisasi yang benar-benar nyata, pemahaman yang baik tentang hubungan sebab-akibat adalah penting karena penjabaran secara nyata menjadi sulit sebagai akibat dari kompleksitas lingkungan.

Arah utama dari literature akuntansi belakangan ini hanya mengutamakan asumsi-asumsi perilaku terhadap pengendalian keuangan. Hal ini dapat diinterpretasikan sebagai suatu evolusi pemikiran dan suatu perluasan lingkungan yang memengaruhi akuntan dan disiplin akuntansi. Banyak hal yang telah dihasilkan dari penggabungan antara pendekatan perilaku terhadap pengendalian dalam akuntansi manajerial dan akuntansi tradisional dengan konsep-konsep non-keperilakuan dari pengendalian yang ada dalam literature akuntansi dan audit.

Konsep-konsep pengendalian tradisional dalam akuntansi sering kali berarti hasil dari informasi akuntansi adalah langkah akhir dari peran akuntan. Dalam pendekatan perilaku, menghasilkan informasi bukanlah akhir dari keterlibatan akuntan sehingga informasi dapat dipandang sebagai suatu intermediasi dari langkah akhir. Informasi akuntansi adalah bagian dari proses penandaan yang dirancang untuk meningkatkan manfaat dari organisasi awal dengan memengaruhi perilaku anggota-anggotanya. Tujuan pengendalian didasari oleh keinginan untuk memilih suatu inisiatif yang akan mengubah kemungkinan pencapaian hasil berperilaku yang diharapkan. Dengan demikian, informasi akuntansi dapat dipandang sebagai suatu pertanda dan bukan suatu akhir.

Ketika sistem pengendalian dirancang secara tepat untuk menghasilkan informasi akuntansi yang akurat dan andal, fokus sistem pengendalian secara tradisional terletak pada tujuh faktor berikut :

1. Memperkerjakan karyawan yang akan melaksanakan tanggung jawabnya dengan kompeten dan penuh integritas.
2. Menghindari fungsi-fungsi yang tidak harmonis dengan memisahkan tugas dan tanggung jawab.
3. Mendefinisikan wewenang yang terkait dengan suatu posisi sehingga kesesuaian dari suatu transaksi dilaksanakan dan dapat dievaluasi.
4. Menetapkan metode yang sistematis guna memastikan bahwa transaksi telah dicatat dengan akurat.
5. Memastikan bahwa dokumentasi memadai.
6. Menjaga asset dengan mendesain prosedur yang membatasi akses terhadap asset tersebut.
7. Mendesain pengecekan independen untuk meningkatkan akurasi.

Prinsip-prinsip yang berhubungan dengan desain pengendalian internal mencerminkan pengalaman dari profesi audit. Pengalaman yang tidak ternilai tersebut dapat digunakan untuk merancang dan mengimplementasikan system pengendalian keuangan melalui perluasan seperangkat tujuan yang dimiliki melalui informasi akuntansi guna mencakup proses administratif. Istilah “pengendalian akuntansi” telah dihubungkan dengan pengamanan asset dan peningkatan akurasi serta keandalan akuntansi. Sementara, istilah “pengendalian administratif” dihubungkan dengan peningkatan efisiensi operasi dan kepatuhan

pada kebijakan-kebijakan manajemen. Salah satu contoh pengendalian akuntansi adalah pemisahan antara tugas pencatatan dengan tugas penjagaan fisik asset.

5.3 PENGENDALIAN TERPADU

Secara formal, sistem pengendalian komprehensif merupakan suatu konfigurasi yang saling melengkapi, yaitu subsistem formal yang mendukung proses administratif. Untuk dapat diformalkan, suatu subsistem pengendalian seharusnya terstruktur dan berkelanjutan, serta didesain dengan suatu proses yang tepat untuk mencapai tujuan yang spesifik. Pendekatan informal merupakan suatu yang bersifat ad hoc, memiliki tingkat kepribadian yang tinggi, dan bertujuan mempertimbangkan variabilitas. Anggaran, laporan-laporan akuntansi, biaya standar dan pusat pertanggungjawaban merupakan contoh dari pendekatan formal. Sementara, pendekatan pengendalian informal meliputi norma-norma yang tidak tertulis, pengendalian dengan cara intuisi, dan sebagainya. Untuk bisa menjadi pengendalian yang komprehensif, suatu system pengendalian seharusnya mencakup aktivitas perencanaan, operasional, dan fungsi umpan balik. Terdapat tiga tahap proses administratif dan implementasi pengendalian yang akan dibicarakan pada sub-submateri berikut.

Perencanaan

Proses perencanaan dalam organisasi juga ditandai dengan istilah perilaku penetapan tujuan.. Aspek-aspek terpenting dari proses penetapan tujuan adalah dasar dari organisasi dan komunikasi. Jika struktur organisasi kurang memadai, maka hal ini akan menjadi permasalahan utama dari proses perencanaan.

Proses perencanaan akan memunculkan pertanyaan-pertanyaan pengendalian, seperti bagaimana divisi-divisi diidentifikasi? Apa yang digunakan untuk menyusun pertanggungjawaban? Bagaimana departemen-departemen akan distrukturisasi? Akuntansi apa yang akan digunakan untuk masalah-masalah transfer atau transaksi antar-departemen?

Masalah-masalah pokok dari perencanaan, sebagaimana disebutkan diatas, dapat menjadi kunci pengendalian yang efektif. Suatu perencanaan yang terlalu teknis atau terlalu logis dapat menimbulkan suatu kerusakan pada pengendalian bagi mereka yang kurang waspada, karena tidak ada perhatian yang utuh pada implikasi

pengendalian terhadap implementasi rencana. Fenomena ini umumnya terjadi pada lingkungan organisasi berteknologi tinggi.

Operasi

Dalam organisasi yang struktur, fungsi-fungsi organisasi menyadari keberadaan dari rencana manajemen walaupun perencanaan tersebut mungkin bersifat tidak formal atau tidak tertulis. Batasan dari “operasi” mengacu pada pelaksanaan aktivitas-aktivitas organisasi, termasuk didalamnya provisi atas jasa pelayanan dan produksi produk yang sama pentingnyadengan menjaga fungsi operasi. Pengendalian operasi merupakan suatu proses perantara dan proses perbaikan terhadap aktivitas-aktivitas operasi selama proses implementasi atas rencana-rencana manajemen. Contoh-contoh pengendalian terhadap pengorganisasian sub-subsistem rumah tangga, seperti administrasi penggajian dan manajemen kredit.

Umpan Balik

Umpan balik dalam organisasi berasal dari sumber formal dan informal yang disusun dari komunikasi non-verbal. Komunikasi tersebut dihasilkan secara rutin dari statistik yang ditabulasikan sebagai dasar untuk evaluasi penyusunan. Evaluasi ini akan mempengaruhi distribusi kompensasi, pemberian sanksi, dan perubahan atas proses perencanaan serta operasi sebagai akibat dari umpan balik. Pengukuran dapat dihasilkan secara internal, seperti menyediakan umpan balik dari suatu analisis terhadap varians biaya standar. Namun, pengukuran juga dapat diperoleh dari sumber-sumber eksternal perusahaan, seperti pangsa pasar dalam industri.

Interaksi Pengendalian

Perencanaan, operasi, dan aktivitas-aktivitas umpan balik telah diidentifikasi sebagai tiga aspek dari proses administratif yang sangat didukung oleh rancangan pengendalian terpadu. Ketika setiap dimensi ini dibahas, dimensi-dimensi tersebut bukanlah aktivitas-aktivitas yang terikat. Desain dari subsistem perencanaan, baik untuk jangka panjang maupun jangka pendek, penciptaan dukungan pengendalian bagi operasi, dan keputusan untuk menekankan ukuran-ukuran umpan balik tertentu guna mengidentifikasi keberhasilan dan kegagalan.

Hubungan ini dapat ditata untuk menciptakan kumpulan yang besar jika suatu organisasi dapat menghubungkan sub-subsistem pengendalian secara baik guna mendukung perencanaan, operasi, dan fungsi umpan balik.

Saling keterkaitan di antara sub-subsistem pengendalian juga memegang peranan yang penting atas hasil yang kurang memuaskan. Logikanya, perencanaan lebih dahulu ada dibandingkan dengan operasi dan ukuran umpan balik berasal dari rencana-rencana operasi serta tujuan-tujuan yang ditetapkan. Demikian pula, jika ukuran-ukuran umpan balik diasumsikan bersifat netral dan relative longgar, maka bisa diharapkan bahwa umpan balik dipandang sebagai tindakan pengumpulan ukuran-ukuran umpan balik itu sendiri dan tidak akan berpengaruh secara signifikan terhadap tahapan-tahapan perencanaan dan operasi.

Faktor-faktor Kontekstual

Konteks dapat menjadi penting untuk keberhasilan dalam mendesain dan mengimplementasikan sistem pengendalian keuangan. Sebagaimana digunakan dalam bagian ini, konteks mengacu pada serangkaian karakteristik yang menentukan susunan empiris dalam sistem pengendalian yang akan ditetapkan. Terdapat banyak cara untuk menjelaskan suatu konteks khusus yang hampir tidak terbatas. Lebih lanjut lagi, bukti persuasif yang berhubungan dengan faktor-faktor kontekstual dari suatu aplikasi pengendalian keuangan khusus sangat jarang ditemukan.

Tantangan dari para manajer adalah memahami faktor yang paling dominan terhadap keberhasilan penerapan pengendalian keuangan. Proses dalam mengidentifikasi faktor-faktor kontekstual yang penting merupakan subjek tertinggi dan sangat temporer, seperti apakah pendapat seorang manajer lebih penting dibandingkan dengan pendapat manajer lain? Semua daftar dari faktor-faktor kontekstual kritis merupakan subjek untuk melakukan perbaikan secara keseluruhan. Pada bagian ini, faktor-faktor kontekstual seperti ukuran, stabilitas lingkungan, motivasi keuntungan, dan faktor proses akan dibahas.

Ukuran

Ukuran dapat dipandang sebagai suatu peluang dan suatu hambatan. Ukuran dipandang sebagai peluang jika berfungsi sebagai pemberi manfaat ekonomi dan bukan sebagai strategi pengendalian. Ukuran dapat menjadi suatu

hambatan jika pertumbuhan ekonomi menyebabkan terjadinya eliminasi terhadap strategi pengendalian. Luasnya skala desain sistem pengendalian berbasis komputer mungkin dimulai dengan inovasi, tetapi ukuran-ukuran tersebut dapat cepat membangun standar ekonomi yang akan menentukan keberhasilan atas persaingan industri. Fenomena-fenomena ini telah diterapkan pada perusahaan manufaktur dengan sebaik mungkin, demikian pula halnya di institusi keuangan dan perusahaan-perusahaan yang berorientasi pada jasa.

Stabilitas Lingkungan

Desain pengendalian dalam lingkungan yang stabil dapat berbeda dari desain pengendalian dalam lingkungan yang selalu berubah. Stabilitas dalam lingkungan oksogen dapat dinilai dari kekuatan gerakan yang secara eksternal menghasilkan produk-produk yang memerlukan suatu tanggapan. Derajat stabilitas lingkungan dapat ditingkatkan dengan memilih alat yang tepat terhadap perubahan lingkungan, seperti pengenalan sejumlah produk baru, tindakan-tindakan pesaing yang melakukan metode produksi yang lebih baik atau efisien, atau inisiatif pihak pengambil keputusan yang mempengaruhi unit-unit kerja.

Suatu lingkungan oksogen yang stabil diasumsikan dalam banyak pembahasan sistem biaya standard an analisis hubungan atas varians biaya. Asumsi ini memunculkan fakta yang terpisah antara operasi yang sementara dengan lingkungan bisnis yang menuntut adanya perubahan secara terus-menerus. Dengan membandingkan biaya aktual yang terjadi dengan standar yang telah ditentukan, subsistem biaya standar menjadi penting untuk ditinjau. Analisis demikian, tidaklah konsisten dengan suatu rancang pengendalian yang ditujukan pada suatu ekspektasi. Jika tanggapan terhadap lingkungan yang berubah lebih penting, maka sekedar memenuhi standar-standar yang telah ditetapkan pada akhir tahun bukanlah suatu kunci kesuksesan

Motif Keuntungan

Keberadaan dari motif keuntungan tentunya bukanlah penghalang untuk menggunakan ukuran-ukuran penilaian akuntansi terhadap produktivitas. Pada sisi lain, jelas bahwa sistem pengendalian yang didasarkan pada motif dan ukuran-ukuran profitabilitas sering kali tidak dapat diterjemahkan secara langsung pada

konteks nirlaba (non-profit). Ukuran-ukuran laba adalah penting dan meskipun sulit dapat menjadi indikator dari keberhasilan.

Manfaat terbesar yang berkaitan dengan indikator-indikator berbasis laba adalah bahwa indikator-indikator tersebut secara statistik akan tampak jelas jika diringkaskan. Ringkasan-ringkasan secara statistik tersebut sering diartikan sebagai suatu ringkasan atas keseluruhan keberhasilan dari sub-subsistem yang kompleks dan sukar dipahami, dimana subsistem tersebut meliputi keseluruhan organisasi. Ringkasan-ringkasan tersebut juga selalu ditafsirkan, baik secara benar maupun secara salah, sebagai suatu ukuran terhadap keberhasilan individual dari para manajer

Faktor-faktor Proses

Telah diketahui bahwa tujuan proses terhadap pengendalian akuntansi dapat menjadi suatu penentu yang penting dalam desain pengendalian. Terdapat banyak cara mengarakteristikan proses organisasi. Beberapa karakteristik ini dapat menjadi penting bagi tujuan pengendalian, sementara karakteristik lainnya mungkin bersifat terbatas dan tidak membuat perbedaan. Proses sederhana maupun kompleks dan proses biaya variabel maupun biaya tetap akan diperlihatkan secara singkat untuk mengilustrasikan pentingnya proses variabel-variabel.

Proses yang sederhana adalah salah satu yang dapat dikarakteristikan dengan memahami hubungan sebab-akibat secara baik. Suatu proses yang kompleks melibatkan berbagai hubungan yang tidak dapat dipahami dengan baik. Suatu proses sederhana lebih mudah dikendalikan dibandingkan dengan proses yang kompleks. Biaya yang tidak dapat dihindari terjadi pada unit-unit dalam perusahaan, seperti riset dan pengembangan, pemasaran dan administrasi karyawan. Hal ini sering menimbulkan kesulitan dalam mendesain inisiatif-inisiatif pengendalian terhadap aplikasi biaya yang tidak dapat dihindari karena ketidakpastian dalam pengaruh pengendalian.

Suatu faktor proses penting dalam pengendalian biaya-biaya yang tidak dapat dihindari dan biaya-biaya untuk melakukan rekayasa adalah biaya variabel. Strategi pengendalian biaya untuk proses strategi biaya variabel sering kali berbeda dalam hal substansi dengan strategi-strategi pengendalian biaya yang disesuaikan, seperti aplikasi biaya tetap. Sebagai contoh, proses biaya variabel

selalu menekankan pada konservasi, sementara proses biaya tetap selalu dikaitkan dengan efektivitas dari utilitas.

5.4 PENGENDALIAN JAMAN NOW

Jaman sekarang, bisnis semakin kompetitif dengan permintaan konsumen dan informasi yang banyak harus mengandalkan inisiatif karyawan guna mencari peluang dan merespon terhadap kebutuhan konsumen. Namun, mengejar peluang dapat menempatkan bisnis dalam resiko besar atau menimbulkan kebiasaan yang dapat menghancurkan integritas perusahaan. Biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan karena reputasi yang rusak, denda, serta kehilangan bisnis dan peluang adalah cukup signifikan. Hal ini membuat perhatian manajer tersedot untuk mengatasi krisis tersebut. Dewasa ini, para manajer harus mendorong para karyawannya untuk memprakarsai perbaikan proses dan penemuan cara-cara baru untuk merespon terhadap kebutuhan konsumen, tetapi masih dalam batas yang dapat dikendalikan.

Menurut Ikhsan (2005), untuk melindungi perusahaannya, para manajer senior didorong untuk mendefinisikan ulang bagaimana mereka melaksanakan tugas-tugas mereka bagaimana mereka yakin bahwa bawahan dengan bakat kewirausahaan tidak membahayakan kelangsungan hidup perusahaan. Meskipun demikian, dikebanyakan organisasi yang beroperasi dalam pasar yang sangat kompetitif, para manajernya dapat menghabiskan seluruh waktu dan upayanya guna memastikan bahwa semua orang melaksanakan permintaannya.

Para manager cenderung mengartikan pengendalian secara sempit, seperti mengukur kemajuan terhadap rencana untuk menjamin pencapaian tujuan yang telah ditentukan. Suatu sistem pengendalian diagnostik (*diagnotic systems*) hanya merupakan salah satu unsure pengendalian. Tiga unsur pengendalian yang sama pentingnya dalam lingkungan bisnis dewasa ini adalah sistem kepercayaan (*beliefs systems*), sistem batasan (*boundary systems*), dan sistem pengendalian interaktif (*interactive systems*). Stiap unsur tersebut memiliki tujuan yang berbeda bagi manajer yang berupaya menajamkan kreativitas karyawan.

Sistem Pengendalian Diagnostik

Sistem pengendalian diagnostik bekerja seperti tombol pada panel penengdalian di kokpit pesawat terbang yang memungkinkan pilot untuk

mendeteksi tanda-tanda dan menjaga variabel-variabel kinerja penting dalam batas tertentu. Kebanyakan bisnis memanfaatkan sistem penegndalian diagnostik untuk membantu manajer mengetahui kemajuan individu, departemen, atau fasilitas produksi kearah tujuan-tujuan yang penting secara strategis. Para manajer menggunkan sistem pengendalian diagnostic untuk memonitor tujuan dan profitabilitas serta memastikan kemajuan ke arah target, seperti pertumbuhan laba dan pangsa pasar. Secara berkala, para manager menilai ouput dan membandingkannya dengan standar kinerja pada saat itu. Umpan balik memungkinkan manajemen untuk menyesuaikan input dan proses sehingga ke depannya lebih mendekati tujuan.

Sistem Kepercayaan

Perusahaan menggunakan sistem kepercayaan selama bertahun – tahun dalam upayanya untuk menegaskan nilai-nilai dan arah yang diinginkan oleh para manajer untuk diterapkan oleh karyawannya. Pada umumnya, sistem kepercayaan bersifat singkat, serat nilai, dan inspirasional. Sistem ini mengarahkan perhatian karyawan pada tujuan utama bisnis, cara seseorang diharapkan untuk mengatur hubungan internal dan eksternal. Inspirasi para manager unukt menciptakan suatu peluang baru sangat dipengaruhi oleh sistem kepercayaan. Sistem ini dapat memotivasi individu untuk mencari cara-cara baru dari nilai yang diciptakan.

Sistem Batasan

Sistem ini berdasarkan pada prinsip manajemen sederhana, tetapi mendasar yang dapat disebut kekuatan pemikiran negatif. Mengatakan apa yang harus dilakukannya kepada seseorang dengan menetapkan prosedur operasi standard dan aturan baku akan menghambat inisiatif dan kreativitas yang dapat dihasilkan oleh karyawan yang cakap dan berjiwa kewirausahaan. Sistem batasan tidaklah selalu jelas bagi para manajer senior. Banyak aturan main yang ditetapkan setelah skandal public atau penyelidikan internal atas tindakan yang dipertanyakan.

Sistem Pengendalian Interaktif

Sistem pengendalin interaktif merupakan sistem informasi formal yang dapat digunakan oleh para menager untuk melibatkan diri secara terus-menerus dan

personal dalam keputusan bawahan, memfokuskan perhatian organisasional, serta belajar mengenai masalahstrategi utama. Suatu sistem pengendalian dapat bersifat interaktif jika ada perhatian dari seluruh pihak yang terlibat dalam perusahaan. Para manager senior menjadwalkan pertemuan mingguan untuk membahas informasi terbaru, menantang bawahan untuk menjelaskan makna perubahan situasi, dan meninjau ulang rencana tindakan (*action plan*) yang telah disusun oleh para bawahan guna menghadapi masalah dan kesempatan.

Sistem pengendalian interaktif ini dirancang untuk mengumpulkan informasi yang mungkin dapat menantang visi masa depan, yaitu sistem yang dapat didefinisikan sebagai tombol merah (*hot buttons*) bagi para manager senior. Keputusan manager senior untuk menggunakan sistem ini adalah keputusan untuk menginvestasikan waktu dan perhatian dalam pertemuan tatap muka untuk meninjau informasi terbaru yang memberikan sinyal yang jelas mengenai hal yang penting pada organisasi.

Penyeimbangan Pemberdayaan dan Pengendalian

Manager yang efektif akan memberdayakan organisasinya karena mereka percaya pada potensi dasar manusia untuk melakukan inovasi dan menambah nilai. Manajer yang baik akan bekerja secara konstan untuk membantu para karyawannya meningkatkan potensi mereka. Di perusahaan kecil, para manajer melakukan hal ini secara informal. Para manager senior yang mengatur arah dan strategi perusahaan secara keseluruhan memastikan bahwa mereka memiliki cukup pengendalian atas operasinya yang luas dengan menggunakan seluruh unsur pengendalian. Untuk mengomunikasikan nilai inti, mereka mengandalkan sistem kepercayaan. Paham perusahaan yang tersebar luas mengacu pada pentingnya tanggung jawab, kebanggaan bersama atas kualitas, keberhasilan financial, serta integritas.

BAB 6

AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN

6.4 Akuntansi Pertanggungjawaban versus Akuntansi Konvensional

Akuntansi pertanggungjawaban (*responsibility accounting*) merupakan istilah yang digunakan dalam menjelaskan akuntansi perencanaan serta pengukuran dan evaluasi kinerja organisasi sepanjang garis pertanggungjawaban. Garis pertanggungjawaban ini meliputi pendapatan, serta biaya-biaya yang diakumulasikan dan dilaporkan oleh pusat pertanggungjawaban. Pusat pertanggungjawaban merupakan bagian dalam organisasi yang diakumulasikan secara menyeluruh untuk kepentingan pencatatan. Asumsinya bahwa seseorang pada pusat pertanggungjawaban mempunyai pengendalian terhadap seluruh catatan – catatan tersebut.

Akuntansi pertanggungjawaban adalah jawaban akuntansi manajemen terhadap pengetahuan umum bahwa masalah-masalah bisnis dapat dikendalikan seefektif mungkin dengan mengendalikan orang-orang yang bertanggungjawab menjalankan operasi tersebut. Akuntansi pertanggungjawaban adalah komponen yang penting dari system pengendalian keseluruhan di suatu perusahaan. Manfaat khususnya berasal dari fakta bahwa struktur akuntansi pertanggungjawaban memberikan suatu kerangka kerja yang berarti untuk melakukan perencanaan, agregasi data, dan pelaporan hasil kinerja operasi di sepanjang jalur pertanggungjawaban dan pengendalian.

Akuntansi pertanggungjawaban tidaklah melibatkan deviasi apapun dari prinsip akuntansi yang diterima secara umum. Akuntansi pertanggungjawaban berbeda dengan akuntansi konvensional dalam hal cara operasional direncanakan dan cara data akuntansi diklasifikasikan serta diakumulasikan. Dalam akuntansi konvensional, data diklasifikasikan berdasarkan hakikat atau fungsinya dan tidak digambarkan sebagai individu – individu yang bertanggungjawab atas terjadinya dan pengendalian terhadap data tersebut.

Akuntansi pertanggungjawaban meningkatkan relevansi dari informasi akuntansi dengan menetapkan suatu kerangka kerja untuk perencanaan, akumulasi data dan pelaporan yang sesuai dengan struktur organisasional dan hierarki

pertanggungjawaban dari suatu perusahaan. Akuntansi pertanggungjawaban memberikan suatu sentuhan pribadi terhadap mekanisme akumulasi data yang impersonal dalam akuntansi konvensional dengan membahasnya bersama manajer segmen secara langsung, serta dengan menyediakan tujuan dan hasil kinerja actual atas faktor - faktor operasional kepada siapa para manajer tersebut bertanggungjawab dan mampu melakukan pengendalian. Berbagai data operasional tidak hanya diklasifikasikan, diakumulasikan, dan dilaporkan berdasarkan jenisnya (misalnya: pendapatan penjualan, bahan baku dan perlengkapan yang dipakai, sewa, asuransi, dan lain-lain), tetapi juga berdasarkan individu-individu yang telah diberikan tanggungjawab atasnya. Oleh karena itu, akuntansi pertanggungjawaban tidak mengalokasikan biaya gabungan ke segmen – segmen yang memperoleh manfaat, melainkan membebankan biaya tersebut. Misalnya, manajer departemen jasa perbaikan dan pemeliharaan yang bertanggungjawab memelihara peralatan di departemen-departemen lain sebaiknya dianggap bertanggungjawab terhadap biaya yang berkaitan dengan tugasnya itu.

Akuntansi pertanggungjawaban melaporkan baik siapa yang membelanjakan uang tersebut maupun apa yang dibeli oleh uang tersebut. Oleh karena itu, akuntansi pertanggung jawaban menambahkan dimensi manusia pada perencanaan, akumulasi data, dan pelapor. Karena biaya dianggarkan dan diakumulasikan sepanjang garis tanggung jawab, laporan yang diterima oleh manajer segmen sangat sesuai untuk evaluasi kinerja dan alokasi penghargaan. Akuntansi pertanggungjawaban menimbulkan kesadaran terhadap biaya dan pendapatan di seluruh organisasi serta motivasi manajer segmen untuk berusaha kearah pencapaian tujuan. Akuntansi pertanggungjawaban mengarahkan perhatian mereka kepada faktor – faktor yang memerlukan perhatian khusus dan bahwa mereka memiliki kekuasaan untuk melakukan perubahan (Ikhsan, 2005).

6.2 Jaringan pertanggungjawaban dan jenis-jenis pusat pertanggungjawaban

Jaringan Pertanggungjawaban

Akuntansi pertanggungjawaban didasarkan pada pemikiran bahwa seluruh biaya dapat dikendalikan dan masalahnya hanya terletak pada penetapan titik pengendaliannya. Untuk tujuan ini, struktur organisasi perusahaan dibagi – bagi ke dalam suatu jaringan pusat-pusat pertanggungjawaban secara individual, atau sebagaimana didefinisikan oleh National Association of Accounts, ke dalam

unit – unit organisasional yang terlibat dalam pelaksanaan suatu fungsi tunggal atau sekelompok fungsi yang saling berkaitan, yang memiliki seorang kepala yang bertanggungjawab untuk aktivitas dari unit tersebut.

Kebanyakan organisasi mempunyai hierarki pusat pertanggungjawaban semacam itu. Di tingkat puncak, presiden atau CEO bertanggungjawab terhadap pemilik untuk profitabilitas keseluruhan dari perusahaan. Mereka yang bertanggungjawab terhadap presiden perusahaan meliputi kepala dari berbagai departemen operasi dan staff. Di bawahnya adalah pusat pertanggungjawaban lainnya, yang masing-masing dikepalai oleh satu orang bertanggungjawab kepada pejabat yang lebih tinggi atas efisiensi dalam kinerja.

Untuk memastikan jaringan tanggungjawab dan akuntabilitas berfungsi dengan mulus, struktur organisasional suatu perusahaan harus dianalisis; selain itu, laba dan beban yang sebenarnya dari pertanggungjawaban tersebut ditentukan secara hati-hati. Dalam praktiknya, penggambaran pusat pertanggungjawaban sering kali merupakan tugas paling sulit dalam kontruksi dan instalasi system tersebut.

Untuk menciptakan struktur jaringan pertanggungjawaban yang efisien, tanggungjawab dan lingkup dari wewenang untuk setiap individu dari eksekutif puncak sampai ke karyawan di tingkat paling rendah harus didefinisikan secara logis dan jelas.

Tidak boleh ada tanggungjawab yang tumpang tindih pada tingkatan hierarki yang berbeda. Orang yang dibebankan tanggungjawab sebaiknya diberikan wewenang yang memadai untuk pekerjaan yang diharapkan. Tanggungjawab sebaiknya tidak dibagi menjadi dua atau lebih individu karena pembagian tanggungjawab sering kali menimbulkan kesalahpahaman, kebingungan, duplikasi usaha, atau pengabaian kinerja. Hal tersebut juga menyulitkan atasan dalam menentukan pihak yang bersalah jika terjadi kesalahan.

Singkatnya, jaringan pertanggungjawaban yang berfungsi dengan baik harus mengandung kesesuaian yang sempurna Antara tanggung jawab dan wewenang disemua tingkatan.

Jenis – jenis pusat pertanggungjawaban

Pusat-pusat pertanggungjawaban (*responsibility center*) individual berfungsi sebagai kerangka kerja untuk mengukur dan mengevaluasi kinerja dari manajer segmen. Kinerja manajer dalam kerangka kerja akuntansi pertanggungjawaban disamakan dengan kemampuan mereka untuk mengelola faktor – faktor operasional tertentu yang dapat dikendalikan. System tersebut tidak mampu mengukur dan mengevaluasi kinerja secara total, yang selain itu akan memasukkan faktor – faktor, seperti pengendalian mutu, tingkat moral bawahan, dan kualitas kepemimpinan. Faktor – faktor tersebut harus diukur dan dievaluasi dengan cara lain.

Pusat pertanggungjawaban dikelompokkan ke dalam empat kategori. Setiap kategori mencerminkan rentang dan diskresi atas pendapatan dan/ atau biaya serta lingkup pengendalian dari manajer yang bertanggungjawab.

1. Pusat Pendapatan (*revenue center*)

Manajer di pusat pendapatan hanya memiliki kendali terhadap biaya pemasaran langsung dan kinerja mereka akan diukur dalam hal kemampuan mereka untuk mencapai target penjualan yang telah ditentukan sebelumnya dalam batasan tertentu.

2. Pusat biaya (*cost center*)

Pusat biaya merupakan bidang tanggung jawab yang menghasilkan suatu produk atau memberikan suatu jasa. Manajer yang bertanggungjawab atas pusat biaya memiliki diskresi dan kendali hanya atas penggunaan sumber daya fisik dan manusia yang diperlukan untuk melaksanakan tugas yang diberikan kepadanya. Mereka tidak memiliki kendali atas pendapatan karena fungsi pemasaran bukanlah tanggung jawabnya. Selama proses perencanaan, para manajer pusat biaya diberikan kouta produksi dan dapat berpartisipasi dalam menetapkan tujuan biaya yang realistis dan adil untuk tingkat output yang diantisipasi. Hasil kinerja dilaporkan secara periodik kepada manajer dalam bentuk laporan yang membandingkan biaya actual yang terjadi dengan biaya yang dianggarkan. Laporan – laporan ini mengarahkan perhatian pada bidang – bidang masalah yang sebaiknya diinvestigasi. Pengalaman telah menunjukkan bahwa laporan kinerja sebaiknya dibuat paling tidak sebulan sekali. Pusat – pusat biaya merupakan bentuk pusat pertanggungjawaban yang digunakan secara luas. Di perusahaan manufaktur, baik departemen produksi maupun departemen jasa, merupakan contoh-

contoh dari pusat biaya. Di perusahaan perdagangan, departemen yang memberikan layanan pendukung akan masuk dalam kategori ini.

3. Pusat Biaya Teknik/ Pusat Biaya Standar

Pusat biaya teknik (pusat biaya standard) merupakan pusat biaya yang sebagian besar biayanya memiliki hubungan fisik yang erat dengan output yang dihasilkan. Manajer pusat biaya teknik ini akan diukur efisiensi dan efektivitasnya. Efisiensi diukur dengan membandingkan antara biaya standar dengan biaya yang sesungguhnya terjadi. Kinerja manajer tersebut dikatakan efisiensi jika nilai biaya actual melebihi nilai biaya standard yang telah ditetapkan. Untuk tujuan pengendalian, selisih antara biaya standard dengan biaya actual perlu dianalisis untuk menentukan tanggungjawab atas varians yang terjadi.

4. Pusat Biaya Kebijakan

Pusat biaya kebijakan adalah pusat biaya yang sebagian besar biayanya tidak mempunyai hubungan yang erat dengan output yang dihasilkan. Contoh pusat biaya kebijakan adalah unit administrative dan unit pendukung lainnya (seperti departemen akuntansi, departemen hukum, departemen hubungan industrial, dan departemen hubungan masyarakat), departemen penelitian dan pengembangan, serta departemen pemasaran. Output pusat biaya kebijakan tidak dapat diukur dengan satuan nilai moneter.

5. Pusat Laba

Pusat laba adalah segmen dimana manajer memiliki kendali baik atas pendapatan maupun biaya. Diskresi yang mereka miliki terhadap biaya meliputi beban produksi dari produk atau jasa. Kinerja manajer pusat laba dievaluasi berdasarkan target laba yang direncanakan seperti tingkat pengembalian minimum yang diharapkan dan tingkat halangan untuk laba residual.

6. Pusat Investasi

Manajer pusat investasi bertanggung jawab terhadap investasi dalam aset serta pengendalian atas pendapatan dan biaya. Mereka bertanggung jawab mencapai margin kontribusi dan target laba tertentu serta efisiensi dalam penggunaan asset. Mereka diharapkan mencapai keseimbangan yang sehat antara laba yang dicapai dan investasi dalam sumber daya yang digunakan. Kriteria yang digunakan dalam mengukur kinerja mereka dan menentukan

penghargaan mereka meliputi tingkat pengembalian atas asset (return on assets-ROA), rasio perputaran dan laba residual. Karena mereka bertanggung jawab terhadap setiap aspek dari operasi, manajer pusat investasi ini dievaluasi dengan cara yang sama seperti eksekutif puncak.

6.3 Asumsi Keperilakuan dari Akuntansi Pertanggungjawaban

Perencanaan pertanggungjawaban, akumulasi data, dan system pelaporan di dasarkan pada beberapa asumsi berikut yang berkenan dengan operasi dan perilaku manusia.

1. Manajemen berdasarkan perkecualian (MBE) mencukupi untuk mengendalikan operasi secara efektif.
2. Menejemen berdasarka ¹² tujuan (MBO) akan menghasilkan anggaran, biaya standard, tujuan organisasi, dan rencana praktis untuk mencapainya yang disetujui bersama.
3. Struktur pertanggungjawaban dan akuntabilitas mendekati struktur hierarki organisasi.
4. Para manajer dan bawahnya rela menerima pertanggungjawaban dan akuntabilitas yang dibebankan kepada mereka melalui hierarki organisasi.
5. System akuntansi pertanggungjawaban mendorong kerja sama dengan bukan persaingan.

A. Manajemen Berdasarkan Perkecualian

Manajemen berdasarkan perkecualian mengasumsikan bahwa untuk mengelola dan mengendalikan aktivitas organisasi dengan paling efektif, manajer sebaiknya mengonsentrasikan perhatian mereka pada bidang-bidang dimana hasil actual menyimpang secara substansial dari tujuan yang dianggarkan atau standard. Para pendukung pendekatan ini mengklaim bahwa pendekatan ini menghasilkan penggunaan waktu manajemen yang langka secara efisiensi, berkonsentrasi pada perbaikan inefisiensi, dan mendorong tindakan yang diinginkan.

Sayangnya, pada banyak contoh, hanya varians yang tidak menguntungkan titik – titik masalah yang jelas yang segera mendapatkan perhatian. Pengakuan dan perhatian yang diberikan pada varians yang menguntungkan sama sekali tidak ada atau lebih lemah dibandingkan dengan

respons terhadap varians yang tidak menguntungkan. Karena alasan ini, manajer pusat pertanggungjawaban sering kali memandang laporan kinerja sebagai alat yang menekankan kegagalan. Manajer tingkat yang lebih rendah cenderung melihat laporan – laporan tersebut sebagai hukuman dan bukan informasi. Mereka mencoba membela kekurangan mereka dengan mempertanyakan kewajaran dan keadilan dari norma – norma kinerja dan teknik – teknik yang digunakan dalam akumulasi data kinerja actual. Salah satu reaksi yang defensive adalah memanipulasi data untuk menutupi penyimpangan yang tidak menguntungkan. Pendekatan ini mungkin jugan mengakibatkan manajer menjadi terlalu hati-hati dan enggan mencoba pendekatan baru dimana risiko kegagalan tinggi. Namun “bermain dengan aman” dalam jangka pendek dapat berpengaruh negative terhadap posisi persaingan dan profitabilitas perusahaan dalam jangka panjang. Kondisi ini juga akan menurunkan kreativitas dan inovasi karyawan.

B. Manajemen Berdasarkan Tujuan

Akuntansi pertanggungjawaban memfasilitasi manajemen berdasarkan tujuan atau manajemen berdasarkan pengendalian diri. Hal ini merupakan suatu pendekatan manajemen yang didesain untuk mengatasi berbagai respon manusia yang disfungsi yang dipicu oleh usaha untuk mengendalikan operasi menggunakan dominasi. Orang-orang membenci batasan-batasan biaya. Mereka ingin melakukan tugas dengan cara mereka sendiri karena yakin bahwa mereka mampu mengarahkan diri dan pekerjaan mereka sendiri.

Sebagai teknik pengendalian manajemen, manajemen berdasarkan tujuan memfasilitasi keinginan akan pengendalian diri dengan memberikan kesempatan kepada para manajer dan bawahnya untuk memformulasikan tujuan dan aktivitas secara bersama-sama bagi pusat pertanggungjawaban mereka. Tujuan subunit ini harus selaras dengan tujuan perusahaan secara keseluruhan.

Dengan menggambarkan pertanggungjawaban, akuntansi pertanggungjawaban menyediakan kerangka kerja yang ideal untuk memformulasikan tujuan dan rencana yang terperinci. Laporan kinerja memberikan segmen alat yang efektif kepada manajer untuk pengendalian

diri dan mendorong kesadaran mereka terhadap pertanggungjawaban atas aktivitas – aktivitas yang diberikan kepada mereka.

Untuk memperoleh motivasi dan komunikasi yang optimal dari manajemen berdasarkan tujuan dan sistem akuntansi pertanggungjawaban, kondisi – kondisi lingkungan tertentu yang menguntungkan harus ada atau dipandang ada. Kondisi – kondisi tersebut antara lain meliputi hal – hal berikut.

1. Dalam menetapkan tujuan pusat pertanggungjawaban, manajemen puncak harus menyediakan arahan secara keseluruhan dengan menspesifikasikan tujuan dan cita-cita perusahaan secara keseluruhan.
2. Dalam formulasi bersama dari tujuan kinerja dan rencana tindakan terperinci manajemen puncak dan manajer pusat pertanggungjawaban harus memaksimalkan keselarasan antara kebutuhan pribadi dan aspirasi karier dari kelompok kerja serta tujuan perusahaan secara keseluruhan.
3. Motivasi akan meningkat jika orang-orang percaya bahwa pencapaian tujuan perusahaan akan memenuhi kebutuhan pribadi mereka secara simultan.
4. Jika orang-orang memandang tujuan organisasi sesuai dengan tujuan mereka, maka mereka akan menginternalisasi tujuan perusahaan dan keselarasan tujuan di capai.
5. Manajer pusat pertanggungjawaban adalah penting dalam proses ini. Hubungan pribadi mereka dengan bawahannya berpengaruh terhadap diterima atau ditolaknya tujuan perusahaan. Mereka akan berhasil dengan mendidik anggota-anggota yang berpengaruh dari berbagai kelompok kerja mereka mengenai cara operasi mereka masuk dalam kerangka tujuan organisasional secara keseluruhan. Manajer juga dapat meningkatkan kerjasama dengan mengundang anggota staf untuk berpartisipasi dalam formulasi target biaya dan pendapatan realistis, yang akan dipresentasikan ke tingkat esalon lebih tinggi sebagai anggaran pusat pertanggungjawaban tersebut.

Setelah meninjau anggaran pusat pertanggungjawaban, manajer yang mengawasi pada tingkat selanjutnya dihierarki organisasi menjadi jelas bahwa manajer pusat pertanggungjawaban tertentu sebaiknya tidak memberikan semua kebutuhan bawahannya. Pada kasus ini, alasan tersebut

sebaiknya dijelaskan dengan seksama dan saran karyawan sebaiknya dicari dan dipertimbangkan ketika membuat pengurangan.

Ketika mengevaluasi kinerja actual dengan mengetahui tujuan kinerja yang diformulasikan bersama, manajer pusat pertanggungjawaban pada semua tingkatan harus menahan diri dari penggunaan hasil kinerja sebagai cara mencari kambing hitam atau dengan cara menghukum. Laporan tersebut adalah alat untuk menelusuri deviasi yang menguntungkan maupun tidak menguntungkan dalam pencapaian biaya dan pendapatan ke individu yang berada pada posisi terbaik untuk menjelaskan penyebabnya dan menginisiasitindakan perbaikan yang berarti. Pendekatan ini menekankan bahwa manajer pusat pertanggungjawaban hanya dianggap bertanggung jawab atas pos-pos pendapatan dan beban yang dapat mereka ubah.

Hasil kinerja periodik sebaiknya tidak menjadi satu-satunya dasar untuk segera memberikan penghargaan atau sanksi. Untuk meningkatkan motivasi, penghargaan, dan sanksi sebaiknya didasarkan pada konsistensi dalam kinerja dan kualitas dari tindakan perbaikan yang diambil oleh orang yang bertanggungjawab. Manajer harus mengetahui bahwa mereka tidak akan dihukum untuk kekurangan yang sifatnya tidak sering. Mereka sebaiknya dihargai berdasarkan efektivitas perubahan yang mereka lakukan dan kemampuan mereka untuk mengendalikan “dirinya sendiri”.

¹² Akuntansi pertanggungjawaban merupakan salah satu kajian dalam akuntansi yang lebih memfokuskan diri pada aspek-aspek tanggung jawab dari satu atau lebih anggota organisasi atas suatu pekerjaan, bagian, atau segmen tertentu. Tidak hanya hal itu saja, akuntansi pertanggungjawaban juga melibatkan aspek-aspek keperilakuan dari anggota organisasi. Hal ini disebabkan karena akuntansi pertanggungjawaban dapat dipandang sebagai alat pengendalian bagi organisasi. Kinerja setiap individu, kelompok, maupun divisi dapat dijelaskan dari laporan-laporan yang diungkapkan dalam akuntansi pertanggungjawaban. Oleh karena itu, aspek aspek keperilakuan juga menjadi sorotan penting dalam implementasi akuntansi pertanggungjawaban.

Permasalahan yang terkait dengan keperilakuan dalam akuntansi pertanggungjawaban dapat berdampak serius bagi individu maupun organisasi. ¹² Perilaku menyimpang dari yang diharapkan, rendahnya motivasi, dan tidak layaknya para manajer pusat pertanggungjawaban adalah contoh-contoh dari dampak yang dihasilkan akibat gagalnya pusat pertanggungjawaban untuk

mengakomodasi aspek-aspek keperilakuan secara tepat. Dengan demikian, aspek keperilakuan menjadi aspek penting lain di samping aspek perancangan jaringan pusat pertanggungjawaban.

BAB 7

PERENCANAAN LABA DAN PENGANGGARAN

7.1 Berbagai Fungsi Perencanaan Laba dan Anggaran

Anggaran adalah alat manajerial yang memastikan pencapaian target organisasional dan memberikan pedoman yang terperinci untuk operasi harian. Jika suatu perusahaan menetapkan tujuan untuk memperoleh pangsa pasar yang lebih besar, meningkatkan laba, dan memperbaiki citra perusahaan diantara pelanggan, maka anggaran perusahaan tersebut seharusnya membuat komitmen atas sumber daya yang diperlukan untuk mencapai tujuan ini. Anggaran sebaiknya menjadi cetak biru keuangan mengenai cara perusahaan beroperasi.

Ada beberapa fungsi anggaran yaitu :

- g) Anggaran merupakan hasil akhir dari proses perencanaan perusahaan sebagai hasil negosiasi antar anggota organisasi yang dominan dan mencerminkan konsensus organisasional mengenai tujuan operasi untuk masa depan.
- h) Anggaran merupakan cetak biru perusahaan untuk bertindak yang mencerminkan prioritas manajemen dalam alokasi sumber daya organisasi yang menunjukkan bagaimana subnit organisasi bekerja untuk mencapai tujuan perusahaan secara keseluruhan.
- i) Anggaran sebagai alat komunikasi internal yang menghubungkan beragam departemen atau divisi organisasi antara yang satu dengan yang lainnya dan dengan manajemen puncak.
- j) Anggaran dapat digunakan sebagai pembandingan standar terhadap hasil operasi aktual.
- k) Anggaran berfungsi sebagai alat pengendalian yang memungkinkan manajemen untuk menemukan bidang-bidang yang menjadi kekuatan atau kelemahan perusahaan.
- l) Anggaran mencoba untuk mempengaruhi dan memotivasi baik manajer maupun karyawan untuk terus bertindak dengan cara yang konsisten dengan operasi yang efektif dan efisien serta selaras dengan tujuan organisasi.
- m) Anggaran telah menjadi alat manajemen yang diterima untuk merencanakan dan mengendalikan aktivitas organisasi. Anggaran ditetapkan dengan berbagai

tingkatan kerumitan dan keberhasilan oleh kebanyakan organisasi bisnis dan nirlaba.

7.2 Pandangan Perilaku terhadap Proses Penyusunan Anggaran

Ada tiga tahapan utama dalam proses penyusunan anggaran, yaitu :

1. Tahap Penetapan Tujuan

Aktivitas perencanaan dimulai dengan menerjemahkan tujuan organisasi yang luas ke dalam tujuan-tujuan aktivitas yang khusus. Untuk menyusun rencana yang realistis dan menciptakan anggaran yang praktis, interaksi yang ekstensif diperlukan antara manajer lini dan manajer staf organisasi. Pengontrol dan direktur perencanaan memainkan peranan kunci dalam proses manusia dari penyusunan anggaran ini. Jika sesuai baik dengan struktur organisasi maupun gaya kepemimpinan, maka manajer tingkat bawah dan para karyawan sebaiknya diberikan kesempatan untuk berpartisipasi dalam proses penetapan tujuan karena dengan demikian mereka akan lebih mungkin menerima tujuan yang turut mereka formulasikan. Penjelasan tersebut di atas menunjukkan bahwa konsep utama perilaku yang berpengaruh terhadap tahapan penetapan tujuan adalah proses perencanaan meliputi partisipasi, kesesuaian tujuan, dan komitmen.

2. Tahap Implementasi

Pada tahap ini, rencana formal tersebut digunakan untuk mengomunikasikan tujuan dan strategi organisasi, serta untuk memotivasi orang secara positif dalam organisasi. Hal ini dapat dicapai dengan menyediakan target kinerja terinci bagi mereka yang bertanggungjawab untuk mengambil tindakan. Agar rencana tersebut berhasil, maka rencana itu harus dikomunikasikan secara efektif. Kesalahpahaman sebaiknya dideteksi dan diselesaikan dengan segera. Hanya setelah itu baru rencana formal memungkinkan akan menerima kerja sama penuh dari berbagai kelompok yang ingin dimotivasi olehnya. Konsep ilmu keperilakuan utama yang memengaruhi tahap implementasi, adalah komunikasi, kerja sama, dan koordinasi.

3. Tahap Pengendalian dan Evaluasi Kinerja.

Setelah anggaran diimplementasikan, maka anggaran tersebut berfungsi sebagai elemen kunci dalam system pengendalian. Anggaran menjadi tolok ukur terhadap mana kinerja aktual dibandingkan dan berfungsi sebagai suatu dasar untuk melakukan manajemen berdasarkan pengecualian. Sebaiknya dijelaskan bahwa

manajemen berdasarkan pengecualian tidak menganggap bahwa hanya varians yang tidak menguntungkan saja yang perlu diinvestigasi. Malah sebaiknya, manajemen memerhatikan varians yang tidak menguntungkan terlebih dahulu. Varians yang menguntungkan dan kinerja di atas standar akan mengindikasikan bagaimana masa depan akan memperoleh manfaat dari transfer pengetahuan dan teknologi ke operasi yang serupa. Varians yang menguntungkan dapat mengindikasikan kebutuhan akan penyusunan anggaran.

Varians yang tidak menguntungkan dan kinerja di bawah standar sebaiknya memicu tindakan korektif guna menghindari pengulangan yang berbiaya mahal. Kebijakan, sikap, dan tindakan manajemen dalam evaluasi kinerja dan tindak lanjut atas varians memiliki berbagai konsekuensi keperilakuan, yang, jika tidak dipahami dan dikendalikan, dapat meniadakan keberhasilan dari seluruh proses perencanaan dan pengendalian jika tidak dipahami dan dikendalikan. Beberapa konsekuensi keperilakuan yang mungkin muncul meliputi tekanan, motivasi, aspirasi dan kegelisahan.

7.3 Konsekuensi Disfungsional dari Proses Penyusunan Anggaran

Berbagai fungsi anggaran seperti penetapan tujuan, pengendalian, dan mekanisme evaluasi kinerja dapat memicu berbagai konsekuensi disfungsional, seperti:

1) Rasa Tidak Percaya

Anggaran merupakan suatu sumber tekanan yang dapat menimbulkan rasa tidak percaya, rasa permusuhan, dan mengarah pada kinerja yang menurun. Riset telah menemukan sejumlah besar rasa tidak percaya terhadap seluruh proses anggaran pada tingkat penyelia. Alasannya adalah :

- n) Anggaran cenderung untuk terlalu menyederhanakan atau mendistorsi situasi “riil” dan gagal untuk memungkinkan dimasukkannya variasi dalam faktor-faktor eksternal.
- o) Anggaran mencerminkan variabel-variabel kualitatif, seperti pengetahuan mengenai tenaga kerja, kualitas bahan baku, dan efisiensi mesin, secara tidak mencukupi.
- p) Anggaran hanya mengonfirmasikan apa yang telah diketahui oleh penyelia.
- q) Anggaran sering kali digunakan untuk memanipulasi penyelia sehingga ukuran kinerja yang diindikasikan dicurigai.

- r) Laporan anggaran menekankan pada hasil, bukan pada alasan.
- s) Anggaran mengganggu gaya kepemimpinan penyelia.
- t) Anggaran cenderung untuk menekan pada kegagalan.

2) Resistensi

Walaupun anggaran telah digunakan secara luas dan manfaatnya sangat didukung, anggaran masih ditolak oleh banyak partisipan dalam suatu organisasi. Salah satu alasan utama untuk hal itu adalah bahwa anggaran menandai dan membawa perubahan, sehingga merupakan suatu ancaman terhadap status quo. Literature dalam bidang ilmu social, manajemen, dan perilaku organisasi telah menggambarkan fenomena dari resistensi karyawan untuk berubah. Banyak orang menjadi terbiasa dengan cara-cara tertentu untuk melakukan segala sesuatu dan dengan cara-cara tertentu untuk memandang kejadian, serta tidak tertarik untuk berubah. Adalah suatu tantangan bagi manajemen untuk mengatasi resistensi untuk berubah ini dan untuk berhasil memperkenalkan inovasi yang meningkatkan kinerja organisasi.

Alasan lain dari resistensi anggaran adalah bahwa proses anggaran memerlukan waktu dan perhatian yang besar. Manajer atau penyelia mungkin merasa terlalu terbebani dengan adanya permintaan yang ekstensif atas waktu mereka dan tanggung jawab rutin mereka. Oleh karena itu, mereka tidak ingin untuk terlibat dalam proses penyusunan anggaran.

Akhirnya, banyak manajer dan penyelia kurang memahami seluk-beluk dari penyusunan anggaran. Mereka sering kali takut untuk mengakuinya atau tidak mau cukup mempelajari mengenai proses perencanaan dan penyusunan anggaran guna memberikan kontribusi yang berarti.

3) Konflik Internal

Konflik internal dapat berkembang sebagai akibat dari interaksi yang diperlukan oleh anggaran antara orang-orang pada berbagai tingkatan organisasi yang berbeda. Atau dapat berkembang pula dari akibat dari laporan kinerja yang membandingkan satu departemen dengan departemen lainnya. Gejala-gejala umum dari konflik adalah ketidakmampuan untuk mencapai kerja sama antar-pribadi dan antar-kelompok selama proses penyusunan anggaran.

Konflik internal menciptakan suatu lingkungan kerja yang kompetitif dan bermusuhan. Konflik dapat menyebabkan orang berfokus pada kebutuhan departemennya sendiri secara eksklusif daripada kebutuhan dari organisasi secara total. Situasi ini menyebabkan keselarasan tujuan menjadi lebih sulit, jika tidak mungkin, untuk dicapai. Hal tersebut menimbulkan kebencian kepada manajemen dan anggaran.

Untuk membuat anggaran berhasil, tekanan ditingkatkan ke bawah dan ditolak oleh manajemen tingkat bawah, sehingga menimbulkan tekanan dan konflik yang lebih besar. Persaingan di antara bawahan mungkin meningkat dan kualitas kerja mungkin turun. Guna menghilangkan tekanan, kesalahan akan ditimpakan kepada individu atau kelompok tertentu. Kesemuanya akan mengarah pada konflik yang lebih besar diantara individu dan organisasi.

4) Efek Samping Lain yang Tidak Diinginkan

Anggaran barang kali menghasilkan pengaruh lain yang tidak diinginkan. Salah satu dari hal ini adalah terbentuknya kelompok-kelompok informal yang kecil, yang bekerja menentang tujuan dari anggaran. Kelompok-kelompok karyawan ini biasanya dibentuk untuk melawan konflik internal dan tekanan yang diciptakan oleh anggaran tersebut. Tujuan mereka adalah untuk mengurangi ketegangan. Tetapi, tujuan mereka dapat berlawanan dengan tujuan organisasi, dan dampak yang tidak diinginkan dari aktivitas mereka bisa juga berlawanan dengan tujuan yang mereka maksudkan sebelumnya, yaitu untuk mengurangi ketegangan. Kelompok karyawan ini kadang kala menggeser tanggung jawab ke departemen lain, mempertanyakan validitas dari data yang dianggarkan, dan melakukan lobi untuk menurunkan standar. Situasi semacam ini menimbulkan kesulitan bagi fungsi staf akuntansi untuk melimpahkan wewenang secara efektif, menciptakan iklim organisasi yang penuh ketegangan, dan merusak manfaat dari anggaran. Anggaran sering kali dipandang sebagai alat tekanan manajerial. Orang-orang merasakan tekanan ketika manajemen puncak berusaha untuk memperbaiki efisiensi dengan cara memperoleh lebih banyak output dari tingkat input yang ada (atau lebih rendah). Tekanan yang berlebihan dapat dihubungkan dengan frustrasi, emosi yang meningkat, dan penyakit fisik yang ditimbulkan oleh stress. Efek samping lainnya yang tidak diinginkan yang dapat berkembang adalah penekanan yang berlebihan pada kinerja departemental dan kurang menekankan pada kinerja organisasi secara keseluruhan. Anggaran juga

dapat menghambat inisiatif individual dan inovasi yang efektif biaya, karena metode bisnis yang telah ada dengan probabilitas keberhasilan yang diketahui lebih dipilih dibandingkan dengan metode baru dengan peluang keberhasilan yang belum terbukti. Dengan demikian, individu sering kali tidak berani berinovasi.

Untuk membuat anggaran berhasil, karyawan harus dibuat untuk menyadari bahwa fungsi anggaran sebagai wahana yang positif untuk operasi organisasi yang mulus. Daripada memandang anggaran sebagai cara yang mengerikan untuk memeras keringat karyawan sampai ke titik penghabisan, orang harus belajar untuk memandang anggaran sebagai alat untuk menciptakan keselarasan tujuan dan sebagai standar kinerja yang dimaksudkan untuk memberikan manfaat kepada seluruh karyawan perusahaan. Manajemen dan tenaga kerja yang berpendidikan kemungkinan besar akan bekerja sama dalam menyusun anggaran dan rencana laba. Tanpa pendidikan anggaran, kerja sama semacam itu mustahil akan terjadi. Tanpa mempedulikan seberapa canggihnya teknik anggaran, proses anggaran dapat menjadi pemborosan terhadap dana perusahaan jika masalah potensial tidak dibahas sebelumnya dan diselesaikan.

7.4 Relevansi Konsep Ilmu Keperilakuan dalam Lingkungan Perencanaan

a) Dampak dari lingkungan perencanaan

Sebelum konsep ilmu keperilakuan yang memengaruhi proses perencanaan atau penyusunan anggaran dapat dibahas dengan berarti, adalah perlu untuk memperkenalkan faktor-faktor yang menimbulkan variasi dalam lingkungan perencanaan. Lingkungan perencanaan mengacu pada struktur, proses, dan pola-pola interaksi dalam penetapan kerja. Hal tersebut kadang kala disebut dengan budaya penerimaan manajemen puncak terhadap ide-ide baru, prosedur dan perangkat untuk membuat agar pekerjaan dilakukan, perasaan identifikasi dengan organisasi, tingkat kohesi dari tenaga kerja, dan seterusnya. Ukuran dan struktur, gaya kepemimpinan, jenis system pengendalian, dan stabilitas lingkungan dari suatu organisasi merupakan beberapa factor yang memengaruhi lingkungan kerja dimana perencanaan terjadi. Lingkungan kerja atau budaya organisasi mempengaruhi perilaku dan oleh karena itu juga memengaruhi proses perencanaan. Perilaku manusia bersifat adaptif dan berbeda dari satu tindakan tertentu oleh manajemen puncak dapat mendorong perilaku dan hasil anggaran yang menguntungkan,

sementara tindakan yang sama di lingkungan yang berbeda dapat mendorong perilaku yang tidak diinginkan dan hasil anggaran yang disfungsi.

b) Ukuran dan struktur organisasi

Ukuran dan struktur dari suatu organisasi memengaruhi perilaku manusia dan pola interaksi dalam tahap penetapan tujuan, implementasi, dan pengendalian serta evaluasi terhadap proses perencanaan. Ukuran organisasi mungkin dipandang sebagai jumlah karyawan, nilai dollar dari pabrik fisik, volume penjualan, jumlah kantor cabang, atau ukuran kuantitatif lainnya yang membedakan organisasi. Struktur organisasi mengacu pada hubungan formal dan informal antara para anggota organisasi. Hal tersebut meliputi jumlah lapisan wewenang, jumlah kantor atau posisi pada setiap lapisan, tanggung jawab dari setiap kantor, dan prosedur untuk membuat pekerjaan dilakukan.

Di perusahaan-perusahaan kecil, struktur perencanaan dan pengendalian adalah relative sederhana karena aktivitas organisasi hanya dilaksanakan oleh sedikit orang. Aktivitas dapat dengan mudah dikendalikan dan masalah keselarasan tujuan dapat dengan cepat dibahas. Sebaliknya, perusahaan-perusahaan besar harus mengembangkan struktur birokrasi yang kompleks untuk berurusan dengan administrasi dari berbagai fungsi organisasi. Wewenang didelegasikan dan disebarkan dari atas. Pekerjaan dan tugas karena kebutuhan dibagi menjadi bidang-bidang tanggung jawab kecil, yang menciptakan kebutuhan akan koordinasi yang lebih ketat dan pengendalian formal di sepanjang garis penyalah/bawahan. Dalam struktur manajemen birokratis semacam itu, penyusunan anggaran yang efektif dianggap lebih sulit karena potensi inefisiensi dalam komunikasi di dalam organisasi, kurangnya keselarasan tujuan, dan ketidakmampuan dari banyak orang untuk melihat hubungan antara peran kerja mereka dengan tujuan organisasi secara keseluruhan. Dalam organisasi birokratis yang besar, system perencanaan harus didesain untuk mengurangi kemampuan yang melekat dari manajer yang tidak puas untuk mempraktikkan ketidakpatuhan yang tidak dapat dideteksi. System perencanaan juga harus berusaha untuk menghilangkan atau mengurangi ketidakselarasan tujuan yang serius. Ukuran dan kompleksitas dari beberapa organisasi menimbulkan masalah besar dalam perencanaan, implementasi, dan pengendalian. Ukuran organisasi mengacaukan proses anggaran dengan cara-cara lain. Misalnya, manajer pada berbagai tingkatan organisasi dapat menyaring informasi dan meneruskan ke atas atau ke bawah hanya informasi yang

menguntungkan bagi mereka. Manajer atau penyelia dapat melaksanakan hanya bagian tanggung jawab mereka yang konsisten dengan tujuan dan kepentingan mereka sendiri.

c) **Gaya kepemimpinan**

Gaya kepemimpinan juga mempengaruhi lingkungan perencanaan organisasi. Teori X dari Mc. Gregor menjelaskan gaya kepemimpinan yang otoriter dan dikendalikan secara ketat, dimana kebutuhan akan efisiensi dan pengendalian mengharuskan pendekatan manajerial tersebut untuk berurusan dengan bawahannya. Untuk memantau kinerja bawahan, para pemimpin ini menugaskan staf mereka untuk mengumpulkan informasi yang memungkinkan dilakukannya pengawasan secara tidak langsung. Filosofi untuk mendorong perilaku bawahan yang diinginkan adalah : “gaji mereka dengan baik dan awasi mereka dengan ketat”

Teori X mengimplikasikan bahwa anggaran akan disusun oleh manajemen puncak (kontroler atau direktur perencanaan) dan dikenakan pada manajemen tingkat bawah. Dengan demikian, dalam gaya kepemimpinan otoriter, anggaran dipandang sebagai alat pengendalian manajemen yang didesain untuk memastikan kepatuhan karyawan terhadap harapan dari manajemen puncak.

Gaya kepemimpinan otoriter secara nyata memfasilitasi koordinasi dan pengendalian atas aktivitas, khususnya ketika tanggung jawab atas tugas tersebut tidak jelas. Gaya kepemimpinan ini terutama efisien dalam kasus perbedaan bahasa atau budaya. Tetapi, gaya kepemimpinan ini tidak mendorong partisipasi dan dapat menimbulkan tekanan anggaran yang berlebihan, kegelisahan, dan rusaknya motivasi.

Teori Y dari Mc. Gregor dan gaya kepemimpinan demokratis Likert mendorong tingkat keterlibatan dan partisipasi karyawan dalam penentuan tujuan dan pengambilan keputusan. Gaya kepemimpinan demokratis memungkinkan fleksibilitas dalam proses penyusunan anggaran dan memberikan peluang kepada karyawan untuk terlibat dalam perancangan arah organisasi, mengekspresikan ide-ide mereka tentang bagaimana perusahaan sebaiknya beroperasi, dan memanfaatkan bakat mereka secara efektif. Dengan pendekatan partisipatif, dibutuhkan waktu yang lebih banyak untuk menyelesaikan anggaran karena adanya komunikasi dan negosiasi bolak-balik antar-departemen. Tetapi, riset telah mengungkapkan bahwa orang mengidentifikasi dirinya lebih dekat dengan

anggaran dan melakukan usaha yang lebih besar guna mencapai tujuan yang dinyatakan ketika mereka berpartisipasi dalam menetapkan tujuan ini.

d) Stabilitas lingkungan organisasi

Factor lainnya yang mempengaruhi lingkungan perencanaan adalah lingkungan eksternal. Lingkungan tersebut meliputi iklim politik dan ekonomi, ketersediaan pasokan, struktur industri yang melayani organisasi, hakikat persaingan, dan lain sebagainya. Lingkungan yang stabil mengenakan resiko yang terbatas dan memungkinkan proses penetapan tujuan menjadi demokratis dan partisipatif.

Lingkungan yang berubah dengan cepat menghasilkan situasi yang beresiko tinggi. Perubahan yang dramatis dalam tingkat bunga, fluktuasi nilai tukar mata asing, dan semakin meningkatnya persaingan dari luar negeri adalah beberapa kasus di antaranya. Untuk menghadapi perubahan semacam itu, keputusan harus dibuat dengan cepat dan tegas. Penyesuaian tujuan dan atau strategi yang sering mungkin diperlukan. Dalam kasus-kasus ini, gaya kepemimpinan otoriter telah terbukti lebih efisien dibandingkan dengan gaya kepemimpinan yang demokratis dan partisipatif.

7.5 Konsep-konsep Keperilakuan yang Relevan dalam Proses Penyusunan Anggaran

1) Tahap penetapan tujuan

Selama tahap penetapan tujuan, tujuan umum dari manajemen puncak diterjemahkan ke dalam target-target yang pasti dan dapat diukur bagi organisasi serta bagi setiap subunit utama (pusat-pusat pertanggungjawaban). Orang-orang di dalam organisasi bertanggungjawab untuk menentukan sasaran dan menetapkan tujuan. Orang-orang dalam organisasi juga bertanggungjawab atas pencapaian sasaran dan tujuan tersebut. Dengan demikian, fase penetapan tujuan dari perencanaan penuh dengan kekurangan dalam perilaku.

2) Keselarasan tujuan

Masalah utama yang dijumpai dalam tahap penetapan tujuan adalah mencapai suatu tingkat keselarasan tujuan atau kompatibilitas yang mungkin di antara tujuan-tujuan organisasi, subunit-subunitnya (divisi atau departemen), dan anggota-anggotanya yang berpartisipasi. Keselarasan tujuan atau kompatibilitas akan terjadi

ketika individu memandang bahwa kebutuhan pribadinya dapat dipenuhi dengan mencapai tujuan organisasi. Jika tujuan organisasi dipandang sebagai alat untuk mencapai tujuan pribadi atau untuk memenuhi kebutuhan pribadi, maka tujuan organisasi akan memotivasi karyawan untuk menyelesaikan tindakan yang diinginkan.

3) Partisipasi

Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran diklaim oleh sebagian besar orang sebagai obat mujarab untuk memenuhi kebutuhan akan harga diri dan aktualisasi diri dari para anggota organisasi. Partisipasi adalah “proses pengambilan keputusan bersama oleh dua bagian atau lebih pihak di mana keputusan tersebut akan memiliki dampak masa depan terhadap mereka yang membuatnya.” Dengan kata lain, pekerja dan manajer tingkat bawah memiliki suara dalam proses manajemen. Ketika diterapkan kepada perencanaan, partisipasi mengacu pada keterlibatan manajer tingkat menengah dan bawah dalam pengambilan keputusan yang mengarah pada penentuan tujuan operasional dan penetapan sasaran kinerja. Keterlibatan tersebut dapat bervariasi dari hanya sekedar hadir pada pertemuan-pertemuan anggaran sampai pada partisipasi dalam diskusi yang berkaitan dengan kewajaran dari kuota penjualan dan target produksi dan pada hak untuk melakukan negosiasi dalam menetapkan sasaran dari orang itu sendiri.

Hampir semua studi mengenai partisipasi dalam proses manajemen menyimpulkan bahwa partisipasi menguntungkan organisasi. Partisipasi telah menunjukkan dampak positif terhadap sikap karyawan, meningkatkan kuantitas dan kualitas produksi, dan meningkatkan kerja sama diantara manajer. Namun, Becker dan Green menemukan bahwa ketika hal tersebut diterapkan dalam situasi yang salah, partisipasi dapat menurunkan motivasi dan usaha karyawan untuk mencapai tujuan organisasi. Banyak studi mengenai pengambilan keputusan secara partisipatif tidak menyetujui suatu format eksklusif yang diinginkan untuk partisipasi karyawan yang akan bekerja di semua organisasi.

Dalam pengertian yang lebih luas, partisipasi merupakan inti dari proses demokratis dan oleh karena itu tidaklah alamiah jika diterapkan dalam struktur organisasi yang otoriter. Dengan demikian, dalam organisasi besar dan birokratis yang dikelola secara sentral, partisipasi dalam menentukan tujuan dan menetapkan sasaran akan berdasarkan definisi terbatas pada sekelompok eksklusif puncak. Perusahaan dengan gaya kepemimpinan demokratis dan/atau organisasi yang

terdesentralisasi memungkinkan partisipasi manajemen yang lebih besar dalam keputusan penetapan anggaran. Banyak dari perusahaan ini mendorong baik manajer tingkat bawah maupun karyawan untuk memberikan kontribusi kepada proses perencanaan. Salah satu alasannya adalah bahwa orang bereaksi secara berbeda terhadap kemungkinan untuk berperan dalam menetapkan standar kinerja mereka sendiri. Karyawan yang otoriter dan/atau sangat bergantung dapat merasa terancam oleh kemungkinan untuk menjadi bagian dari proses pengambilan keputusan. Mereka akan merasa lebih nyaman jika mereka menerima instruksi yang jelas dan tegas mengenai batas pengeluaran dan standar kinerja.

Di pihak lain, orang dengan independensi yang kuat dan kebutuhan akan harga diri akan maju ketika diperbolehkan untuk berpartisipasi dalam memformulasikan sasaran kinerja mereka sendiri. Alasan lain mengapa partisipasi mungkin tidak berhasil adalah bahwa tidak ada usaha serius yang dibuat untuk menjamin partisipasi dan kerja sama dari para manajer tingkat bawah dan karyawan.

4) Manfaat Partisipasi

Salah satu manfaat dari partisipasi yang berhasil adalah bahwa partisipan menjadi terlibat secara emosi dan bukan hanya secara tugas dalam pekerjaan mereka. Partisipasi dapat meningkatkan moral dan mendorong inisiatif yang lebih besar pada semua tingkatan manajemen. Partisipasi yang berarti juga meningkatkan rasa kesatuan kelompok, yang pada gilirannya cenderung untuk meningkatkan kerja sama antar anggota kelompok dalam penetapan tujuan. Tujuan organisasi yang dibantu penetapannya oleh orang-orang tersebut kemudian akan dipandang sebagai tujuan yang selaras dengan tujuan pribadi mereka. Proses ini disebut dengan internalisasi tujuan. Kurangnya internalisasi tujuan dapat menimbulkan konflik antara tujuan pribadi individual dan tujuan yang terkait dengan karyawan. Karena tujuan dan kebutuhan pribadi biasanya mendominasi tujuan organisasi, kurangnya internalisasi tujuan dapat dihubungkan dengan penurunan dalam moral produktivitas. Ketika orang menginternalisasi dan menerima tujuan organisasi, dan ketika terdapat tingkat kesatuan kelompok yang tinggi, maka persyaratan untuk efisiensi yang maksimal dalam pencapaian tujuan akan tercapai.

5) Batasan dan Permasalahan Partisipasi

Partisipasi dalam penetapan tujuan mempunyai keterbatasannya tersendiri. Proses partisipasi memberikan kekuasaan kepada para manajer untuk menetapkan isi dari anggaran mereka. Kekuasaan ini bisa digunakan dengan cara yang memiliki konsekuensi disfungsional bagi organisasi itu. Sebagai contoh, para manajer bisa memasukkan “*slack organisasional*” ke dalam anggaran mereka. Slack adalah selisih antara sumber daya yang sebenarnya diperlukan untuk secara efisien menyelesaikan suatu tugas dan jumlah sumber daya yang lebih besar diperuntukkan bagi tugas tersebut. Dengan kata lain, *slack* adalah *pengelembungan anggaran*. Beberapa orang berargumentasi bahwa sejumlah kecil slack diperlukan karena mengurangi sebagian tekanan dan memungkinkan berpadunya tujuan pribadi dan organisasi, sehingga membuat keselarasan tujuan lebih mungkin terjadi. Tetapi, slack yang berlebihan jelas merugikan kepentingan organisasi.

Slack yang berlebihan membuat batas pengeluaran, kuota produksi, dan standar kinerja menjadi tidak berarti. Masalah slack yang berlebihan dapat diatasi jika manajemen puncak menetapkan prosedur yang efektif untuk tinjauan mendalam selama proses penyusunan anggaran. Intinya, anggaran yang terlalu ketat atau terlalu longgar atau disusun dengan slack yang berlebihan atau tanpa slack sama sekali dapat menciptakan tanggapan keperilakuan yang berlawanan dengan kepentingan perusahaan.

BAB 8

PENGENDALIAN BIAYA

8.1 Sistem Biaya Tradisional versus Biaya Standar

Akuntansi biaya mengidentifikasi, menguantifikasi, mengakumulasi, dan melaporkan berbagai elemen biaya yang berkaitan dengan produksi barang atau penyerahan jasa. Akuntansi biaya memiliki dua tujuan. Melalui akumulasi biaya untuk penilaian persediaan dan penentuan laba, akuntansi biaya melayani kebutuhan pengguna eksternal seperti pemegang saham, kantor pemeriksaan pajak, dan kreditor. Dengan menyediakan manajemen informasi biaya yang tepat waktu dan relevan, akuntansi biaya membantu perencanaan, pengendalian, dan evaluasi aktivitas operasional harian dan orang yang bertanggung jawab untuk itu. Data biaya juga memainkan peranan dalam analisis dan penilaian profitabilitas relative atau tingkat diinginkannya suatu alternatif keputusan. Pendekatan dan sistem yang digunakan dalam menyediakan informasi biaya sangat berbeda satu sama lain. Setiap jenis memiliki aspek keprilakuannya sendiri.

A. Sistem Biaya Tradisional (Historis)

Sistem biaya tradisional atau historis terutama fokus pada identifikasi dan akumulasi biaya per unit produk atau jasa. Sistem tersebut digunakan untuk menghitung nilai persediaan dan data biaya harga pokok penjualan atau jasa yang diberikan untuk pelaporan keuangan eksternal. Namun, sistem biaya tradisional tidaklah sesuai untuk pengendalian manajemen yang efektif karena akumulasi data biaya historis semata-mata tanpa perbandingan dengan sasaran biaya yang telah ditentukan sebelumnya tidak sesuai dengan konsep pengendalian kontemporer. Untuk dapat memenuhi konsep pengendalian kontemporer serta untuk memotivasi manajer dan karyawan, tujuan kinerja dan sasaran biaya per unit atau untuk periode masa depan tertentu harus ditetapkan.

Salah satu kelemahan dari sistem biaya tradisional adalah persyaratan akuntansi keuangan menuntut agar biaya per unit produk atau jasa memperhitungkan semua biaya, baik yang dapat ditelusuri ke suatu produk atau

jasa maupun yang terjadi untuk satu periode waktu tertentu atau untuk lebih dari satu objek biaya.

Kelemahan lainnya yang berkaitan dengan penggunaan sistem biaya tradisional untuk tujuan pengendalian bahwa satu-satunya dasar untuk pengendalian adalah perbandingan kinerja saat ini dengan kinerja dari periode sebelumnya. Membandingkan kinerja saat ini dengan periode sebelumnya cukup menyesatkan karena tidak ada cara untuk mengetahui apakah biaya periode sebelumnya terlalu tinggi, terlalu rendah atau hamper tepat. Hal yang sama membingungkannya adalah varians anggaran yang ditimbulkan dari membandingkan hasil kinerja actual dengan standar anggaran yang ditetapkan untuk suatu tingkat aktivitas yang berbeda dengan yang aktualnya dicapai.

Oleh karena itu, semakin jelas bahwa informasi yang diberikan oleh sistem biaya tradisional tidak sesuai dengan tujuan pengendalian modern. sistem tersebut juga memberikan sedikit informasi yang bermanfaat untuk perencanaan dan pengambilan keputusan manajerial. Kelemahannya yang terbesar adalah sistem tersebut berbahaya karena mendorong respons yang tidak diinginkan dan destruktif ketika digunakan dalam mengevaluasi kinerja dari individu yang ditugaskan melaksanakan berbagai aktivitas dalam batasan anggaran tersebut.

B. Sistem Biaya Standar

Pada awalnya, sistem biaya standar merupakan pencatatan biaya produksi pada standar. Unit-unit dari aliran persediaan sepanjang akun persediaan (dari barang dalam pengolahan menjadi barang jadi ke harga pokok penjualan) pada biaya standar per unit. Ketika harga yang sebenarnya diketahui, ayat jurnal penyesuaian dibuat yang menyatakan kembali setiap akun neraca dari standar ke actual. Komponen dari ayat jurnal penyesuaian ini menyediakan informasi tentang kinerja periode perusahaan, terutama mengenai efisiensi produksi dan pengendalian biaya.

Biaya standar adalah sasaran biaya per unit produk atau jasa yang ditentukan sebelumnya secara ilmiah yang dikembangkan melalui studi teknik dan akuntansi. Biaya standar mencerminkan estimasi terinci dan canggih mengenai besarnya biaya untuk melaksanakan suatu tugas tertentu atau menghasilkan suatu produk tertentu.

Aspek pengendalian yang melekat dari perhitungan biaya standar adalah kapabilitasnya untuk membandingkan, sebagai bagian dari arus data regular, kinerja actual dengan standar yang ditentukan sebelumnya, dan untuk menyoroti varians (menguntungkan atau tidak menguntungkan) antara kedua tingkat biaya tersebut. Sistem biaya standar bahkan mampu menentukan penyebab dari penyimpangan tersebut. Untuk menghasilkan manfaat pengendalian yang optimal dan mempertahankan relevansi, biaya standar harus diperbarui secara kontinu.

8.2 Aspek Keprilakuan dari Langkah Akuntansi Biaya Yang Dipilih

Bagian Selanjutnya dari bab ini akan menganalisis aspek keprilakuan dari langkah – langkah akuntansi yang dipilih. Bagian tersebut akan menguji apakah langkah – langkah tersebut dapat memicu respon manusia yang difungsional; jika ya, bagaimana langkah – langkah tersebut dapat dimodifikasi agar lebih efektif dalam mendorong perilaku karyawan yang diinginkan.

A. Penetapan Standar

Elemen yang paling berpengaruh dalam menentukan keberhasilan atau kegagalan sistem biaya adalah standar yang digunakan sebagai kriteria kinerja. Standar yang memiliki fungsi ganda, yaitu berfungsi sebagai tujuan untuk memotivasi pengendalian biaya dan sebagai alat evaluasi kerja.

Raymond Miles dan Roger Vern mengemukakan empat persyaratan utama berikut bagi sistem pengendalian yang unggul secara keprilakuan.

1. Standar haruslah ditetapkan dengan cara yang sedemikian rupa sehingga orang menerimanya sebagai sesuatu realistis dan bukannya arbitrer.
2. Orang – orang harus merasa bahwa mereka memiliki pengaruh dalam menetapkan tujuan mereka sendiri.
3. Orang – orang harus yakin bahwa mereka tidak akan dihukum secara tidak adil untuk variasi normal yang terjadi secara kebetulan dalam kinerja.
4. Umpan balik atas kinerja haruslah bertujuan untuk koreksi maupun evaluasi.

Standar masi sering kali ditetapkan oleh metode akuntansi dan teknik yang gagal memberikan kesempatan untuk partisipasi yang yang berarti dari individu – individu yang dikendalikanya. Sebagaimana telah dibahas sebelumnya, individu akan menerima tujuan kinerja yang realistis dan dapat dicapai dan hanya

jika mereka dapat dilibatkan dalam proses penetapan standar tanpa itu mereka akan meolak dan melakukan sabotase.

B. Partisipasi Dalam Penetapan Standar

Pentingnya partisipasi dalam penetapan standar telah dibahas secara ekstensif dalam literatur akuntansi keprilakuan. dalam salah satu studi empiris mereka menggunakan teori disonansi kognitif untuk mendapatkan lebih banyak wawasan mengenai penyebab partisipasi lebih efektif dalam penetapan standar kinerja. Teori disonansi kognitif terpusat pada tiga konsep kunci kemauan, disonansi, komitmen.

Dalam konteks penetapan standar, teori ini mengimpikasikan bahwa jika manajemen menginginkan komitmen yang pasti terhadap standar, maka individu yang dikendalikan harus memiliki pilihan (kemauan). Ketika memilih sekelompok standar kinerja tertentu, mereka akan mengalami keraguan (disonansi) mengenai kebijakan dari pilihan mereka. jika hasilnya baik, maka keraguan (disonansi) mereka akan hilang dan komitmen yang meningkat akan terjadi. Resolusi disonansi atau peningkatan komitmen akan terjadi, bahkan dalam situasi penetapan tujuan yang non partisipatif sekalipun. Umpan balik yang tidak menguntungkan dalam situasi yang non partisipatif dapat menimbulkan penolakan terhadap standard dan kurangnya komitmen lebih lanjut.

Seberapa besar partisipasi yang diharapkan? haruskah semua karyawan operasi dan mandor keatas turut berpartisipasi, ataukah keterlibatan manajemen menengah sudah mencukupi? Tingkat partisipasi yang ideal bergantung pada pertimbangan produksi dan manusia, serta akan bervariasi dari situasi kesituasi. Survey menunjukan bahwa dalam perusahaan yang terorganisasi secara demokratis, partisipasi aktif dalam penetapan tujuan dan sasaran adalah sumber penting dari kepuasan karyawan, namun dalam organisasi yang otokratis.

C. Standar ketat Versus Standar Yang Longgar

Untuk berfungsi sebagai alat motivasi, standar yang digunakan haruslah tidak terlalu ketat dan tidak terlalu longgar. Standar yang ketat adalah tantangan yang berguna (penghargaan intrinsik) hanya bagi mandor dan manajer yang termotivasi oleh kebutuhan akan prestasi yang luar biasa. Sementara itu, standar yang longgar tidak memberikan manfaat motivasional apapun karena standar tersebut begitu mudah dicapai.

Tingkat keketatan yang diharapkan haruslah dievaluasi dalam setiap situasi berdasarkan jenis proses produksi, produk atau jasa yang akan diserahkan, dan kepribadian dari orang-orang yang terlibat didalamnya. Tanpa memedulikan tingkat partisipasi atau keketatannya, setelah standar ditetapkan standar itu harus terus diperbaharui sehingga dapat mempertahankan relevansinya.

D. Penyerapan Overhead

Bidang lain yang penuh dengan dorongan difungsional adalah penyerapan overhead. Praktik umum juga membebankan overhead manufaktur tetap dan variabel keprodukan pada tarif estimasi yang didasarkan pada tingkat kapasitas yang telah ditentukan sebelumnya. Maka varians yang dibebankan terlalu tinggi atau terlalu rendah akan terjadi. Tingkat kapasitas jangka panjang (kapasitas normal) akan menghasilkan varians yang berbeda dibandingkan dengan tingkat kapasitas jangka pendek (kapasitas yang secara aktual dapat dicapai).

Aspek kapitalisasi biaya tetap dalam persediaan juga mempengaruhi interpretasi laporan laba rugi dari bisnis bersifat musiman. Walaupun laporan laba rugi dari kuartalan dari perusahaan-perusahaan ini kemungkinan besar akan menunjukkan laba yang lebih tinggi pada kuartal penjualan rendah dibandingkan dengan kuartal dengan penjualan tinggi. Fakta ini tidak hanya memberikan ilusi kinerja yang sebenarnya tidak ada, tetapi juga mengarah pada tindakan ekonomi yang buruk. Mereka dapat kehilangan motivasi untuk memperbaiki kinerja dan mengabaikan informasi yang membingungkan tersebut sama sekali. Undang-undang pajak penghasilan juga memberikan dorongan untuk menggunakan tingkat kapasitas aktual yang dapat dicapai sebagai penyebut dalam perhitungan tarif.

E. Alokasi Biaya Tidak Langsung

Dalam riset yang didukung oleh *National Association of Accountants* (NAA), James Fremgen dan Shu S Liao menemukan bahwa perusahaan responden membedakan dengan tegas dua jenis biaya tidak langsung, biaya korporat dan biaya administrative korporat.

Biaya Jasa Korporat adalah biaya yang dilakukan secara sentral untuk manfaat korporat dan berbagai pusat pertanggungjawaban. Biaya ini termasuk biaya akuntansi, pengolahan data, WATS Line, penelitian dan pengembangan, sedangkan *Biaya Administratif Korporat* biaya yang diperlukan untuk mengoperasikan kantor korporat. Biaya ini termasuk gaji hubungan masyarakat dan dan biaya korporat lainnya.

Bila ditanyakan mengenai alokasi biaya tidak langsung, responden survey menyebutkan pelaporan keuangan eksternal, evaluasi kinerja internal penentuan harga berbasis biaya dan pengambilan keputusan. Literatur mengenai alokasi biaya tidak langsung kebanyakan berhubungan dengan aspek perhitungan alokasi. Dimasa lampau hanya beberapa akuntan yang menghubungkan alokasi biaya dengan perilaku manajemen. Horngren mengekspresikan perasaan ini sebagai berikut:

Apakah akan memasukan biaya yang telah dapat dikendalikan atau biaya tidak langsung adalah suatu pertanyaan sulit yang harus benar – benar diselesaikan dalam hal bagaimana alternatif yang ada mempengaruhi perilaku manajemen disuatu organisasi tertentu. Diorganisasi yang satu, alokasi mungkin diinginkan karena hal tersebut mendorong perilaku yang diinginkan. Diorganisasi yang lain prosedur alokasi yang sama dapat menimbulkan dampak keprilakuan yang sebaliknya.

Jika dikaitkan dengan skema insentif, alokasi biaya ini mendorong manajer untuk memperhatikan biaya yang dilaporkan dan membantu memecahkan beberapa masalah pengendalian dan organisasi. Namun ,tidak ada kerugian bahwa hal tersebut berfungsi dalam situasi tertentu sebagai mekanisme untuk memotivasi dan mengendalikan manajer.

8.3 Analisis Varians

Unsur utama dari pengendalian biaya adalah perbandingan secara periodic antara biaya actual dengan sasaran biaya yang sudah ditentukan sebelumnya, baik dalam bentuk anggaran maupun standar. Perbandingan tersebut juga akan menghasilkan sejumlah varians karena mustahil bahwa biaya actual yang terjadi akan setara dengan standar atau anggaran dari elemen operasional yang akan dikendalikan. Varians tersebut dapat merupakan hasil dari berbagai dapat dijelaskan maupun dikendalikan.

A. Keputusan Investigasi Varians

Ketika menghadapi keputusan apakah akan melakukan investigasi terhadap varians, manajemen sebaiknya menanyakan pertanyaan-pertanyaan penting berikut ini: Varians apakah yang harus saya investigasi ? apakah hasil saya sesuai dengan biaya untuk melakukan investigasi? Apakah investigasi menyebab, beberapa diantaranya dapat dijelaskan dan dikendalikan , sementara yang lain tidak tersebut akan mengungkapkan penyebab yang dapat dikendalikan untuk seluruh atau sebagian dari varians tersebut? Berapa besar peluang bahwa investigasi saya tidak akan

mengungkapkan apa pun (karena proses atau elemen biaya kembali terkendali pada waktu itu)? Bagaimana saya mengetahui apakah suatu varians adalah signifikan atau tidak?

Keputusan manajemen semata-mata bergantung pada penilaiannya atas signifikansi diskrepansi yang diamati. Varians ini memiliki signifikansi pengendalian hanya jika varians tersebut berasal dari penyebab yang dapat ditentukan; dengan kata lain, tidak bersifat acak dan rentan terhadap tindakan perbaikan. Namun, kerumitan permasalahan yang sebenarnya terletak pada fakta bahwa tanpa investigasi, manajemen tidak memiliki dasar untuk menentukan apakah varians tertentuditimbulkan dari penyalahgunaan yang dapat diidentifikasi dan dikendalikan, atau apakah varians tersebut bersifat acak atau tidak dapat dikendalikan. Bahkan jika diskrepansi tersebut diinvestigasi, manajemen tidak memiliki jaminan bahwa hal tersebut akan mengidentifikasi penyebab dari varians itu dengan kepastian penuh karena investigasi tersebut dapat terbukti hanya berhasil sebagian atau bahkan gagal sepenuhnya.

Meskipun ada beberapa model keputusan yang direkomendasikan, tidak ada satu pun di antaranya yang digunakan secara luas dalam membuat keputusan investigasi. Sebaliknya, manajemen masih menggunakan penilaian subjektif dan aturan-aturan berdasarkan pengalaman ketika memutuskan apakah investigasi dan tindakan perbaikan diinginkan atau dapat dibenarkan secara ekonomi.

B. Aspek Keperilakuan

Semua model akuntansi untuk investigasi varians biaya didasarkan pada pandangan pengendalian structural. Pandangan ini lebih melihat pengendalian sebagai “mesin homostatis yang mengatur dirinya sendiri”. Pendukungnya tidak melihat perbedaan antara regulator mekanis

Dalam suatu system sibernetika (seperti thermostat) dengan regulator manusia (seperti pekerja, mandor, atau manajer).

Komponen khusus dari kebijakan pengendalian yang dapat memengaruhi respons manusia adalah factor-factor seperti batas yang ditetapkan oleh manajemen, jenis hasil umpan balik, keketatan pemaksaan, serta penghargaan dan sanksi yang terkait dengan kebijakan pengendalian.

1. **Batas pengendalian.** Kisaran hasil kinerja yang dianggap dapat diterima oleh manajer adalah batas pengendalian. Batasan ini menentukan mudah atau sulitnya seseorang yang dikendalikan untuk berkinerja dalam kisaran yang dapat diterima

dan banyaknya ruang yang mereka memiliki untuk gagal sekali waktu. Tingkat toleransi ini dapat memengaruhi kinerja actual mereka.

2. **Hasil umpan balik.** Tidak seperti mesin, informasi umpan balik mengenai kinerja manusia akan menimbulkan perasaan keberhasilan atau kegagalan dalam diri individu yang dikendalikan. Umpan balik yang positif akan memberi tahu mereka bahwa mereka ada pada jalur yang tepat dan akan memotivasi mereka untuk mengulangi usaha yang sama. Umpan balik negative tidak akan secara otomatis mendorong mereka untuk melakukan usaha yang lebih besar, tetapi hal tersebut dapat secara perlahan-lahan menurunkan tingkat aspirasi mereka serta mengikis tingkat usaha dan kinerja mereka.
3. **Keketatan pemaksaan.** Pemaksaan yang ketat atas kebijakan pengendalian akan menimbulkan tekanan dalam diri individu yang dikendalikan. Sementara tekanan dapat menyegarkan individu-individu tertentu, tekanan tersebut dapat mengintimidasi yang lain dan menurunkan kinerja mereka yang sudah buruk lebih jauh lagi. Dalam jangka panjang, pemaksaan yang longgar akan menurunkan motivasi individu untuk berjuang bagi pencapaian tujuan.
4. **Struktur penghargaan.** Orang atau kelompok akan memodifikasi perilaku mereka yang tidak diinginkan dan mengulangi perilaku yang diinginkan ketika mereka memandang bahwa perubahan atau pengulangan perilaku tersebut disertai dengan penghargaan intrinsic maupun ekstrinsik.

Karena terdapat efek umpan balik psikologis antara berbagai factor dari kebijakan pengendalian dengan kinerja masa depan, kebijakan pengendalian yang ideal harus dibuat khusus dan bervariasi dari situasi ke situasi.

BAB 9

PENGAMBILAN KEPUTUSAN

9.1 Proses Pengambilan Keputusan dalam Organisasi

Pengambilan keputusan terjadi sebagai suatu reaksi dari suatu masalah. Terdapat penyimpangan antara harapan dan kenyataan yang menuntut pertimbangan alternative. Semua keputusan menuntut penafsiran dan evaluasi terhadap informasi. Lazimnya, data diterima dari berbagai sumber dan data itu perlu disaring, diproses, dan ditafsirkan. Data yang manakah, misalnya yang paling relevan dengan keputusan dan data yang mana tidak? Pandangan-pandangan keputusan akan menjawab pertanyaan-pertanyaan ini.

Pengambilan keputusan juga memiliki cara tersendiri dalam mengambil keputusan khususnya dalam organisasi. Bila pengambil keputusan berhadapan dengan suatu masalah sederhana yang memiliki beberapa jalur tindakan alternatif. Apakah pengambil keputusan dalam organisasi itu berpikir secara rasional? Apakah mereka cermat dalam menilai masalah, mengidentifikasi semua jenis informasi yang relevan, menggunakan kreativitas untuk mengidentifikasi seluruh alternative untuk menemukan pilihan yang paling optimal? Bila para pengambil keputusan berhadapan dengan suatu masalah sederhana yang memiliki beberapa jalur tindakan alternative dan bila biaya untuk mencari dan mengevaluasi alternative itu rendah, maka model rasional memberikan penjelasan yang cukup cermat tentang proses keputusan.

Tetapi, situasi tersebut merupakan perkecualian. Kebanyakan keputusan dalam dunia nyata tidak mengakui model rasional. Berikut merupakan tinjauan atas suatu bukti penting yang akan memberikan penjelasan yang lebih akurat tentang bagaimana sebenarnya kebanyakan keputusan dalam organisasi diambil diantaranya :

1. Rasional Terbatas

Salah satu aspek yang menarik dari konsep rasional terbatas adalah membuat urutan pertimbangan beberapa alternative. Pengurutan alternative tersebut sangat penting dalam menentukan alternative yang dipilih. Jika

pengambil keputusan sedang melakukan optimasi, semua alternative akan dipertimbangkan, maka urutan dengan mana alternative-alternative tersebut dievaluasi tidak akan relevan.

Akan tetapi, tidak demikian halnya dengan kasus yang solusinya dianggap cukup memuaskan. Dengan mengasumsikan bahwa suatu masalah mempunyai lebih dari satu solusi potensial, pilihan yang cukup memuaskan akan menjadi pilihan pertama yang dapat diterima dengan baik oleh pengambil keputusan.

2. Intuisi

Pengambilan keputusan intuitif merupakan suatu proses tidak sadar yang diciptakan dari pengalaman tersaring. Intuisi tidak harus berjalan secara independent dari analisis rasional. Lebih tepatnya, keduanya saling melengkapi. Pengambilan keputusan intuitif kemungkinan diambil dalam kondisi:

1. Bila ada ketidakpastian dalam tingkat yang tinggi.
2. Bila hanya sedikit preseden untuk diikuti.
3. Bila variable-variabel dapat diramalkan secara ilmiah.
4. Bila fakta terbatas
5. Bila fakta tidak dengan jelas menunjukkan jalan untuk diikuti.
6. Bila data analisis kurang berguna.
7. Bila terdapat beberapa penyelesaian alternative yang masuk akal untuk dipilih dengan argument yang baik untuk masing-masing alternative.
8. Dan bila waktu terbatas dan ada tekanan untuk segera mengambil keputusan yang tepat.

3. Identifikasi Masalah

Masalah-masalah yang tampak cenderung memiliki kemungkinan terpilih yang lebih tinggi dibandingkan dengan masalah-masalah yang penting. Pernyataan ini didasarkan setidaknya pada dua alasan. *Pertama*, mudah untuk mengenali masalah-masalah yang tampak (*visible*). *Kedua*, perlu diingat bahwa semua orang menaruh perhatian yang besar terhadap pengambilan keputusan dalam organisasi. Para pengambil keputusan ingin tampil kompeten dan menguasai masalah. Hal ini memotivasi mereka untuk memusatkan perhatian pada masalah yang tampak bagi orang lain. Jangan sekali-kali mengabaikan kepentingan pribadi dari si pengambil keputusan.

4. Membuat Pilihan

Untuk menghindari informasi yang terlalu padat, para pengambil keputusan mengandalkan heuristic atau jalan pintas penilaian dalam pengambilan keputusan. Terdapat dua kategori umum heuristic, yaitu ketersediaan dan keterwakilan. Masing-masing kategori menciptakan bias dalam penilaian. Bias lain yang sering ada pada para pengambil keputusan adalah kecenderungan untuk mengangkat komitmen kejalur tindakan yang gagal.

5. Perbedaan Individual : Gaya Pengambilan Keputusan

Riset tentang gaya pengambilan keputusan telah mengidentifikasi empat pendekatan individual yang berbeda terhadap pengambilan keputusan. Fondasi dasar yang menjadi modal adalah pengakuan bahwa orang-orang itu berbeda sepanjang dua dimensi. Pertama adalah cara mereka beripikir. Ada orang yang berpikir secara logis dan rasional. Mereka memahami segala sesuatu secara keseluruhan. Perlu dicatat bahwa perbedaan ini melampaui batas-batas manusiawi umumnya sebagaimana digunakan sehubungan dengan rasionalitas terbatas. Dimensi lain ialah toleransi pribadi terhadap ambiguitas. Orang yang menggunakan gaya direktif memiliki toleransi yang rendah atas ambiguitas dan mencari rasionalitas. Mereka bekerja dengan efisien dan logis, tetapi efisiensi mereka memperhatikan hasil dalam keputusan yang diambil dengan informasi minimal dan dengan beberapa alternative.

Tipe analitis memiliki toleransi yang jauh lebih besar terhadap ambiguitas dibandingkan dengan pengambil keputusan yang direktif. Hal ini disebabkan tipe analitis memiliki keinginan untuk mendapatkan lebih banyak informasi dan mempertimbangkan lebih banyak alternative dibandingkan dengan alternative yang dianggap lebih benar bagi tipe direktif. Para individu dengan gaya konseptual cenderung menjadi sangat luas dalam pandangan mereka dan mempertimbangkan banyak alternative. Orientasi mereka adalah jangka panjang dan mereka sangat baik dalam menemukan solusi yang kreatif bagi masalah. Kategori terakhir adalah gaya perilaku yang dicirikan oleh pengambil keputusan yang dapat bekerja baik dengan pihak lain. Gaya ini adalah untuk menghindari konflik dan mengupayakan penerimaan.

6. Keterbatasan Organisasi

Organisasi itu sendiri merupakan penghambat bagi para pengambil keputusan. Para manajer, misalnya membentuk keputusan-keputusan untuk mencerminkan sistem penilaian kinerja dan pemberian imbalan, untuk mematuhi peraturan-peraturan formal, dan untuk memenuhi batas waktu yang ditetapkan organisasi. Keputusan-keputusan yang lalu juga merupakan preseden yang memaksa diambilnya keputusan saat ini.

9.2 Peran Kepribadian dan Gaya Kognitif dalam Pengambilan Keputusan

Toleransi terhadap ambiguitas mengukur tingkat sampai mana individu merasa terancam oleh ambiguitas dalam situasi pengambilan keputusan dan bagaimana ambiguitas memengaruhi keyakinan mereka dalam keputusan-keputusan tersebut. Oleh karena itu, mereka dapat menunjukkan keyakinan yang lebih besar dan mencari lebih sedikit informasi dibandingkan dengan individu yang toleran.

Kebebasan wilayah adalah kemampuan seseorang individu untuk sampai pada persepsi yang benar dengan mengabaikan konteks-konteks yang mengintervensi. Ketergantungan wilayah adalah ketidakmampuan seseorang untuk mengesampingkan informasi yang tidak relevan dan menyesatkan ketika berusaha untuk membentuk suatu pendapat.

Dalam kaitannya dengan dampak interaksi dari toleransi terhadap ambiguitas dan ketergantungan wilayah lebih yakin dalam pilihan keputusan mereka dibandingkan dengan individu yang mengalami kebebasan wilayah, tanpa memperdulikan tingkat toleransi mereka terhadap ambiguitas. Akan tetapi, perbedaannya lebih terlihat bagi individu dengan toleransi rendah dibandingkan dengan mereka yang memiliki toleransi tinggi.

9.3 Peran Informasi Akuntansi dalam Pengambilan Keputusan

Untuk meningkatkan relevansi informasi akuntansi, para akuntan semakin tertarik untuk memahami peranan yang dimainkan oleh akuntansi dalam proses pengambilan keputusan dari seluruh organisasi. Karena pengambilan keputusan dan informasi mengenai hasil kinerja akuntansi berfokus pada periode waktu yang berbeda, keduanya hanya dihubungkan oleh fakta bahwa proses pengambilan keputusan data akuntansi tertentu yang dimodifikasi selain informasi non-keuangan. Oleh karena itu, pertanyaan pentingnya adalah, “Kapan informasi akuntansi relevan untuk digunakan dalam pengambilan keputusan?”

Menurut Hopwood, informasi akuntansi dapat “menyediakan beberapa stimulyang mengenali dan mendefinisikan masalah (dan peluang), mengisolasi tindakan alternative dan menjelaskan konsekuensinya dan memainkan peran dalam analisis serta penilaian alternatif.

1. Data Akuntansi sebgai Stimuli dalam Pengenalan Masalah

Akuntansi dapat berfungsi sebagai stimuli dalam pengenalan masalah melalui pelaporan deviasi kinerja actual dari sasaran standar anggaran atau melalui pemberian informasi kepada manajer bahwa mereka gagal untuk mencapai target output atau laba yang ditentukan sebelumnya. Penurunan dalam rasio perputaran persediaan akan mengarahkan perhatian manajemen terhadap tingkat persediaan dan penjualan. Rasio akuntansi periodic, laporan kinerja, dan data akuntansi lainnya mengarahkan perhatian sebenarnya merangsang solusi yang bergantung pada sejumlah faktor. Tingkat stimulin juga bergantung pada kapabilitas manajemen (para pengambil keputusan) untuk mengelola serta menggunakan informasi akuntansi dan pada preferensi pribadi mereka untuk informasi kualitatif atau kuantitatif. Tingkat penggunaan yang bermanfaat akan sangat bervariasi. Analisis rasio dan penggunaan yang berarti dari laporan kinerja atau data komparatif lainnya memerlukan keterampilan dan pemahaman khusus mengenai prinsip-prinsip dan pendekatan akuntansi.

Hal yang sama pentingnya adalah ukuran perusahaan dan tingkat desentralisasinya. Di perusahaan kecil, manajer (pemilik) tidak hanya mengambil keputusan, tetapi juga menerapkannya. Dalam perusahaan yang besar dan tersentralisasi di mana perencanaan, pengendalian, dan evaluasi kinerja dilakukan dari kantor korporat atau sentral, informasi akuntansi akan menjadi stimulus yang kuat karena merupakan satu-satunya alat pengarah perhatian yang tersedia. Ketika informasi akuntansi digunakan sebagai alat pengenalan masalah, informasi tersebut juga digunakan sebagai dasar untuk menentukan konsekuensi yang dapat dikuantifikasi atas tindakan alternative yang perlu dipertimbangkan lebih lanjut.

2. Dampak Data Akuntansi dalam Pilihan Keputusan

Tidak semua manajer menggunakan data akuntansi untuk menganalisis profitabilitas relative. Bobot yang diberikan kepada informasi akuntansi dalam pilihan akhir sangat bervariasi. Jika karakteristik produksi sangat

bervariasi, maka informasi akuntansi internal hanya memiliki sedikit kegunaan. Jika tingkat ketidakpastian sangat tinggi dan informasi non-akuntansi eksternal adalah langka dan mahal, maka perusahaan harus menggunakan informasi akuntansi sebagai pengganti, hanya karena informasi tersebut tersedia dan menyediakan suatu alat untuk menurunkan ketidakpastian.

Telah ditemukan bahwa semakin penting kebutuhan akan suatu keputusan, maka semakin besar pendekatan yang diberikan pada data akuntansi yang langsung tersedia. Informasi akuntansi juga memainkan peranan yang lebih penting dalam keputusan jangka pendek dibandingkan dalam keputusan yang melibatkan konsekuensi jangka panjang karena informasi akuntansi hanya mencerminkan biaya dan pendapatan berkaitan dengan operasi sekarang. Lebih lanjut lagi, para pengambil keputusan kelihatannya lebih memilih informasi eksternal ketika informasi tersebut langsung tersedia dan tidak begitu mahal dibandingkan dengan data akuntansi yang dikembangkan secara internal.

Oleh karena itu, tidak mengherankan bahwa dalam situasi di mana biaya kesempatan sangat penting, informasi akuntansi akan memainkan peran minor dalam pilihan keputusan akhir.

3. Hipotesis Keperilakuan dari Dampak Data Akuntansi

Seperti yang telah dinyatakan sebelumnya, informasi akuntansi adalah salah satu input dalam model pengambilan keputusan. Para pengambil keputusan dapat menyadari bahwa aura otentitas akuntansi tidak berdasar dan bahwa akuntansi, paling tidak adalah proses dengan mana dampak dari kejadian ekonomi dilaporkan seakurat mungkin, tetapi tanpa kepura-puraan akan kesempurnaan. Informasi akuntansi menjadi tujuan ketika penghargaan atau sanksi dikaitkan dengan hasilnya.

Bruno merangkum beragam hipotesis yang disusunnya dalam model dampak sebagai berikut :

1. Informasi akuntansi akan mempengaruhi keputusan atau mempengaruhi keputusan mengenai sistem akuntansi, jika :
 - a. Informasi akuntansi relevan untuk keputusan itu,
 - b. Pengambil keputusan memandang akuntansi sebagai tujuan, dan

- c. Pengambil keputusan adalah anggota yang mengendalikan seleksi dan operasi dari system akuntansi.
2. Informasi akuntansi akan mempengaruhi keputusan jika :
 - a. Informasi akuntansi relevan untuk keputusan itu,
 - b. Pengambil keputusan memandang akuntansi sebagai tujuan, dan
 - c. Pengambil keputusan adalah anggota perusahaan yang tidak dapat mengendalikan seleksi dan operasi dari system akuntansi,
 - d. Pengambil keputusan adalah orang-orang diluar perusahaan,
 - e. Pengambil keputusan memandang akuntansi sebagai ukuran yang sempurna dan
 - f. Informasi non-akuntansi tidak relevan untuk keputusan tersebut.
 3. Informasi akuntansi mungkin mempengaruhi keputusan jika :
 - a. Informasi akuntansi relevan untuk keputusan itu,
 - b. Pengambil keputusan memandang akuntansi sebagai ukuran yang sempurna,
 - c. Informasi non-akuntansi relevan untuk keputusan itu,
 - d. Pengambil keputusan memandang akuntansi sebagai ukuran yang tidak sempurna dan
 - e. Informasi akuntansi tidak relevan untuk keputusan itu.
 4. Informasi akuntansi tidak akan mempengaruhi keputusan jika :
 - a. Informasi akuntansi tidak relevan untuk keputusan itu,
 - b. Informasi akuntansi relevan untuk keputusan itu, tetapi pengambil keputusan memandang sebagai ukuran yang tidak sempurna, dan
 - c. Informasi non-akuntansi relevan untuk keputusan itu.

Para peneliti lain mempelajari pertanyaan-pertanyaan mengenai bagaimana para pengambil keputusan menyesuaikan terhadap perubahan dalam metode dan terminology akuntansi. Mereka menemukan bahwa ada dua factor yang menentukan tingkat penyesuaian yaitu umpan balik dan fiksasi fungsional.

1. Umpan balik

Pengambil keputusan harus menerima informasi mengenai perubahan tersebut atau memiliki umpan balik tidak langsung mengenai perubahan tersebut.

Untuk membayangkan suatu situasi diaman seorang pengambil keputusan sama sekali tidak memiliki umpan balik apa pun mengenai perubahan tersebut adalah mustahil. Jika seseorang mengabaikan dampak jangka pendek yang mungkin akibat selang waktu antara perubahan dan indikasinya, maka kecil kemungkinana bahwa tidak terdapatb umpan balik sama sekali.

2. Fiksasi fungsional

Sebagai suatu atribut dari pengambilan keputusan, fiksasi fungsional bervariasi tingkatnya dari situasi yang satu ke situasi yang lain, namun tidak pernah tidak ada sama sekali. Suatu studi baru-baru ini melakukan investigasi atas respons dari individu dan kelompok terhadap perubahan kosmetik yang sepenuhnya diungkapkan dalam metode penyusutan pada keputusan penetapan harga produk. Ditemukan bahwa, baik individu maupun kelompok gagal untuk menyesuaikan diri secara memadai terhadap perbedaan dalam metode penyusutan, tetapi bahwa kelompok menunjukkan tingkat fiksasi fungsional yang lebih tinggi dibandingkan dengan pengambil keputusan individual.

⁴ Bila para pengambil keputusan berhadapan dengan suatu masalah sederhana yang memiliki beberapa jalur tindakan alternative dan bila biaya untuk mencari dan mengevaluasi alternative itu rendah, maka model rasional memberikan penjelasan yang cukup cermat tentang proses keputusan. Kebanyakan keputusan dalam organisasi diambil diantaranya : Rasional Terbatas, Intuisi, Identifikasi Masalah, Membuat Pilihan, Perbedaan Individual (Gaya Pengambilan Keputusan), Keterbatasan Organisasi.

Informasi akuntansi dapat “menyediakan beberapa stimulyang mengenali dan mendefinisikan masalah (dan peluang), mengisolasi tindakan alternative dan menjelaskan konsekuensinya dan memainkan peran dalam analisis serta penilaian alternative. Ketika informasi akuntansi digunakan sebagai alat pengenalan maslaah, informasi terebut juga digunakan sebagai dasar untuk menentukan konsekuensi yang dapat dikuantifikasi atas tindakan alternative yangperlu dipertimbangkan lebih lanjut.

Para peneliti lain mempelajari pertanyaan-pertanyaan mengenai bagaimana para pengambil keputusan menyesuaikan terhadap perubahan dalam metode dan terminology akuntansi. Mereka menemukan bahwa ada dua factor yang menentukan tingkat penyesuaian yaitu umpan balik dan fiksasi fungsional.

BAB 10

PERSYARATAN PELAPORAN

10.1 SYARAT-SYARAT PELAPORAN

Dunia saat ini penuh dengan persyaratan untuk melaporkan informasi kepada orang lain tentang siapa atau apa kita ini, bagaimana kita menjalankan hidup kita, bagaimana kita mengerjakan pekerjaan kita ,dan seterusnya. Hal – hal ini pada umumnya sering disebut sebagai persyaratan pelaporan. Kebanyakan riset tentang akuntansi berperilaku mengenai dampak informasi telah memfokuskan pada bagaimana penerima menggunakan informasi yang dilaporkan guna membuat penilaian dan atau keputusan. Sehingga penting sekali untuk memahami bahwa dampak persyaratan pelaporan terhadap perilaku dari mereka yang diharuskan untuk memberikan laporan informasi tertentu musti dikaji. Istilah “pelapor” dan “pengirim” akan digunakan secara bergantian dan mengacu pada individu, organisasi atau kelompok lain yang diharuskan untuk melaporkan informasi.

Intisari dari pelaporan akuntansi adalah komunikasi atas informasi yang memiliki implikasi keuangan atau manajemen. Karena pengumpulan dan pelaporan informasi mengonsumsi sumberdaya, biasanya hal yang mana tidak dilakukan dengan suka rela kecuali pelapor yakin bahwa hal ini memberikan si penerima informasi berperilaku sebagaimana yang diinginkan pelapor. Yang mana pula kebanyakan dari informasi akuntansi digunakan dan dikomunikasikan hanya karena seserang memiliki posisi kekuasaan.

Informasi pula yang dilaporkan adalah bagian yang penting dari proses pengendalian organisasi. Tanpa informasi, manajer, kreditor dan pemilik tidak dapat mengatakan apakah segala sesuatu berjalan sesuai dengan rencana atau apakah tindakan korektif diperlukan. Meskipun alternatif seperti pengamatan langsung dan audit kadang kala digunakan, informasi yang dilaporkan adalah cara paling umum untuk memperoleh informasi yang digunakan untuk pengendalian. Adalah penting untuk memahami dampak dari persyaratan pelaporan karena kelaziman dan biayanya.

Persyaratan pelaporan dikenalkan dan dipaksakan oleh beraneka ragam orang dan organisasi dengan cara yang beraneka rupa. Dalam organisasi, manajer biasanya memiliki hak untuk mengharuskan bawahannya melaporkan aspek mana pun dari kinerja pekerjaan mereka. Apakah mereka dapat melaksanakan persyaratan semacam itu dengan efektif adalah kurang jelas dan bergantung pada sejumlah faktor organisasional, dan mungkin pribadi. Perusahaan-perusahaan yang dimiliki oleh publik diharuskan untuk melaporkan secara ekstensif kepada BAPEPAM dan publik untuk status keuangan dan operasinya. Setiap orang yang terlibat dalam perancangan atau penggunaan sistem informasi perlu memahami dampak yang mungkin dari persyaratan pelaporan terhadap pengirim informasi, serta bagaimana memprediksikan dan mengidentifikasi dampak semacam itu.

10.2 Bagaimana Persyaratan Pelaporan Mempengaruhi Perilaku

Gagasan bahwa persyaratan pelaporan mempengaruhi perilaku pelaporan bukanlah sesuatu yang baru atau bagi manajemen dan akuntansi. Para psikolog sangat menyadari bahwa orang dapat merespon terhadap “tuntunan” dari situasi eksperimental dengan berperilaku secara berbeda dengan apa yang mereka lakukan dalam situasi lain. Sementara psikolog eksperimental mencoba untuk menghindari hal itu karena orientasi dan riset mereka. Manajer dan badan regulasi secara aktif mencoba untuk memberikan tuntunan kepada orang lain guna membuat mereka berperilaku dengan cara tertentu. Manajer dan badan regulasi menggunakan persyaratan pelaporan baik menggunakan tuntutan semacam itu dan untuk menyediakan informasi yang dibutuhkan untuk mengevaluasi perilaku dan kinerja. Persyaratan pelaporan dapat mempengaruhi perilaku pelaporan dalam beberapa cara. Bentuk lain dari pengukuran yang digunakan dalam organisasi seperti audit dan pengamatan langsung, juga memiliki banyak dampak yang sama terhadap persyaratan pelaporan, setelah dampak spesifiknya sendiri.

a) Antisipasi Penggunaan Informasi

Ketika persyaratan pelaporan dikenakan, adalah umum bagi si pengirim untuk paling tidak berfikir, jika tidak bertanya “mengapa mereka menginginkan informasi ini? Bagaimana mereka akan menggunakannya?”. Si pengirim ingin mengetahui apakah di penerima akan mengambil suatu tindakan yang berkaitan dengan, atau memiliki pendapat mengenai si pengirim karena informasi yang dilaporkan tersebut. Karena si penerima menggunakan informasi yang dilaporkan

sebagai suatu dasar untuk evaluasi kinerja dan penilaian lainnya, pertimbangan si pengirim mengenai penggunaan ang mungkin sangat berdasar. Pengirim menggunakan persyaratan pelaporan itu sendiri, bersama-sama dengan informasi lainnya, untuk mengantisipasi bagaimana penerima akan bereaksi terhadap informasi yang dilaporkan. Persyaratan pelaporan kemungkinan besar akan mempengaruhi perilaku pengirim ketika informasi yang dilaporkan merupakan deskripsi mengenai perilaku pengirim atau sesuatu yang dipengaruhi oleh si pengirim atau sesuatu untuk mana si pengirim bertanggung jawab.

b) Prediksi Si Pengirim Mengenai Penggunaan Si Pemakai.

Kadang kala penerima mengatakan dengan jelas bagaimana mereka menginginkan si pengirim untuk berperilaku. Tapi seringkali mereka tidak menginginkan atau mereka mungkin menginginkan banyak hal-hal yang sulit untuk dicapai secara simultan, seperti laba jangka pendek yang tinggi, pertumbuhan jangka panjang yang baik atau citra publik yang bagus. Jika si pengirim bertanggung jawab kepada si penerima. Apa yang diharuskan untuk dilaporkan oleh pengirim adalah suatu tanda bagi pengirim sebelum tindakan diambil, mengenai tindakan dan hasil yang penting bagi si penerima.

Dalam kasus-kasus lain, adalah jelas dari respon penerima, atau kurangnya respon penerima, bahwa mereka tidak menggunakan informasi yang dilaporkan seperti yang mereka katakan. Anekdote klasik mengenai hal ini adalah mahasiswa yang mengetik alamat yang panjang di tengah-tengah suatu makalah untuk menambah ketebalannya. Makalah tersebut dikembalikan dengan suatu nilai, tetapi tanpa indikasi bahwa dosen tersebut telah melihat hal itu.

c) Insentif/ Sanksi

Kekuatan dan sifat dari kekuasaan penerima terhadap pengirim adalah penentu yang penting mengenai seberapa besar kemungkinan si pengirim akan mengubah perilakunya. Semakin besar potensi yang ada bagi si penerima untuk memberikan penghargaan atau sanksi kepada si pengirim, maka semakin hati-hati si pengirim akan bertindak dalam memastikan bahwa informasi yang dilaporkan dapat di terima oleh si penerima.

d) Penentuan Waktu

Waktu adalah faktor penting dalam menentukan apakah persyaratan pelaporan akan menyebabkan perubahan dalam perilaku pengirim atau tidak. Supaya pelaporan persyaratan dapat menyebabkan pengirim mengubah perilakunya, ia harus

mengetahui persyaratan pelaporan tersebut sebelum ia bertindak. Jika persyaratan pelaporan hanya terjadi setelah pengiriman telah bertindak, maka ia ada peluang untuk mengubah perilaku masa lalu.

e) Strategi Respon Iteratif.

Mengubah suatu perilaku memerlukan biaya yang bisa terbilang mahal. Oleh karena itu kemungkinan pelapor mengubah perilakunya dalam menanggapi persyaratan pelaporan saja bergantung paling tidak sebagian pada :

1. Seberapa jelas apa yang di inginkan oleh penerima untuk terjadi
2. Seberapa jelas untuk apa informasi yang dilaporkan tersebut akan digunakan oleh si penerima
3. Penghargaan atau sanksi apa yang dapat diberikan oleh si penerima kepada si pengirim
4. Penghargaan atau sanksi manakah yang mungkin digunakan oleh si penerima
5. Seberapa besar perubahan dalam perilaku pada suatu dimensi dapat mempengaruhi kinerja pada dimensi – dimensi penting lainnya

f) Pengarah Perhatian

Dampak mengarahkan perhatian dapat dianggap sebagai dampak dari pencatatan dan bukannya dampak dari pelaporan informasi karena dampak tersebut timbul dari kepentingan pengirim itu sendiri dan tidak bergantung kepada informasi yang dilaporkan kepada siapapun.

10.3 DAMPAK DARI PERSYARATAN PELAPORAN

Persyaratan pelaporan dapat mempengaruhi perilaku di semua bidang akuntansi yang mana diantaranya:

a) Akuntansi Keuangan

Adanya badan – badan yang berwenang dalam akuntansi keuangan di America Serikat seperti SEC, FASB, dan FERF telah mengakui dampak potensial yang dimiliki oleh persyaratan pelaporan terhadap perilaku korporat. Pada awal tahun 1969 diusulkan bahwa prinsip – prinsip akuntansi yang diterima secara umum(GAAP) dapat mempengaruhi korporate. Beberapa prinsi akuntansi diterapkan setelah diperdebatkan terlebihdahulu mengenai dampak yang akan di timbulkannya.

b) Akuntansi Perpajakan

Akuntansi perpajakan adalah bidang yang sangat sensitive dalam kaitannya dalam persyaratan pelaporan. Beberapa persyaratan pelaporan telah dikenakan tidak hanya kepada pembayar pajak itu sendiri, tetapi juga pada pihak lain, seperti karyawan, dengan maksud untuk membuat hukum pajak lebih di patuti.

c) Akuntansi Sosial

Akuntansi social eksternal masih bersifat sukarela, maka tidak terdapat dampak apapun terhadap persyaratan pelaporan, meskipun masih terdapat dampak terhadap pelaporan secara sukarela.

d) Akuntansi Manajemen

Hanya terdapat sedikit data akuntansi manajemen yang tersedia bagi public karena data tersebut jarang dilaporkan diluar organisasi bersangkutan. Sangat sulit juga untuk di generaliasai karena setiap organisasi memiliki system akuntansi manajemen, sekelompok persyaratan pelaporan dan hubungan organisasional yang unik.

10.4 PENILAIAN DAMPAK DARI INFORMASI.

Terdapat banyak cara untuk menilai dampak dari persyaratan pelaporan terhadap pengiriman informasi. Hal yang paling tersedia adalah pengambilan keputusan deduktif, yang melibatkan pemikiran secara hati-hati mengenai bagaimana persyaratan pelaporan akan berinteraksi dengan kekuatan-kekuatan motivasional lainnya guna membentuk perilaku manajer. Teknik ini sebaiknya selalu digunakan sebelum memberlakukan suatu persyaratan pelaporan.

Metode lain adalah dengan menyatakan kepada para pelapor mengenai perilaku mereka. Suatu cara formal untuk melakukan hal ini adalah dengan survei, yang dapat terdiri atas pertanyaan-pertanyaan sempit dengan kemungkinan tanggapan yang ditentukan atau atas pertanyaan-pertanyaan luas dengan kemungkinan jawaban yang terbuka atau atas gabungan dari keduanya. Metode ini hanya memberikan apa yang rela dan mampu diberikan oleh pelapor kepada anda mengenai persepsi mereka sendiri atas perilaku dan reaksinya terhadap persyaratan pelaporan. Pelapor bisa berfikir bahwa mereka telah mengubah perilaku mereka dengan cara-cara atau jumlah yang sebenarnya tidak mereka lakukan, atau sebaliknya.

BAB XI

AUDIT INTERNAL

11.1 Memotivasi Pihak Yang Diaudit

Tuntutan-tuntutan hukum yang biasanya dihadapi oleh auditor dan kerugian-kerugian keuangan yang terkait dengan tuntutan tersebut memunculkan berbagai dimensi berperilaku pada diri auditor, khususnya aspek-aspek yang terkait dengan proses pengambilan keputusan dan aktivitas-aktivitas auditor dalam mempertimbangkan sesuatu sebelum mengambil keputusan.

Salah satu karakteristik yang membedakan akuntan publik dengan auditor internal berkaitan dengan keterikatan secara pribadi. Akuntan publik terikat dengan catatan-catatan suatu organisasi dan prinsip-prinsip akuntansi yang dibangun oleh badan profesi akuntansi. Sebaliknya, auditor internal terkait dengan aktivitas-aktivitas manajemen dan orang-orang yang menjalankan operasi organisasi. Dari penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa audit internal mengevaluasi aktivitas yang dilakukan oleh orang-orang dan demikian, terdapat hubungan pribadi antara orang yang melakukan evaluasi dengan orang yang dievaluasi dan dengan para auditor. Hubungan antara kedua kelompok yang menjadi subjek konflik atau subjek sinergi saling berkaitan. Audit internal seharusnya menguasai hubungan interpersonal dalam menawarkan penilaian terhadap keduanya dalam usaha audit. Oleh karena itu, dalam bab ini akan ditelaah sejumlah aktivitas interpersonal yang dapat menilai hubungan positif dan dapat diharapkan untuk berhasil dalam praktik audit internal.

Motivasi merupakan alat bantu berperilaku terbesar bagi audit internal. Dalam teori memotivasi, dikenali apa yang disebut dengan lima kebutuhan pokok Maslow. Dua dari kebutuhan pokok tersebut adalah keinginan untuk menjadi bagian dari organisasi dan kebutuhan untuk diterima dan dikenal, sehingga dapat melayani auditor internal secara baik.

a. Kebutuhan Menjadi Bagian dari Organisasi

Bagian audit merupakan bagian dari keseluruhan organisasi yang berdedikasi untuk memperbaiki operasi organisasi tersebut. Para auditor diminta untuk mendekati pihak yang diaudit dengan bahasa yang memperkuat kebutuhan

ini dan potensipenyelesaian serta dengan memercai pihak yang diaudit untuk membantu atau mengambil bagian atas pencapaian tujuan dari pekerjaan audit sekarang. Hal ini harus dicapai melalui jaminan daripihak yang diaudit bahwa sikap positif mereka akan dicerminkan secara langsung atau tidak langsung dalam laporan audit.

b. Menghormati Diri Sendiri dan Orang Lain

Aspek terpenting di sini adalah auditor mengidentifikasi tindakan-tindakan pihak yang diaudit secara langsung sebagai bagian dari usaha audit. Pihak yang diaudit biasanya akan menerima rasa hormat dan respons manajemen melalui penerapan udit, yang merupakan bagian dari manajemen, yang berpengaruh dalam melakukan perbaikan operasional manajemen.

11.2 Hubungan dengan Gaya Manajemen

Terdapat empat gaya manajemen (kepemimpinan) secara umum. Keempat gaya manajemen tersebut meliputi:

1. Gaya Mengarahkan

Gaya mengarahkan berarti pemimpin memberikan instruksi spesifik dan mengawasi penyelesaian pekerjaan (tugas) dari dekat.

2. Gaya melatih

Gaya melatih berarti pemimpin tidak hanya memberikan pengarahan dan mengawasi penyelesaian tugas dari dekat, tetapi juga menjelaskan keputusan, menawarkan saran, dan mendukung kemajuan bawahannya.

3. Gaya mendukung

Gaya mendukung berarti pemimpin memudahkan dan mendukung upaya bawahan untuk menyelesaikan tugas serta berbagai tanggung jawab dalam pembuatan keputusan dengan bawahan.

4. Gaya mendelegasikan

Gaya mendelegasikan berarti pemimpin menyerahkan tanggung jawab pembuatan keputusan dan pemecahan masalah kepada bawahan secara relatif utuh.

Masing-masing gaya manajemen tersebut mempunyai perbedaan yang luas dan semuanya mencerminkan filosofi serta pendekatan manajemen terhadap para manajer. Dari keempat gaya tersebut, gaya pertama dan gaya terakhir merupakan

yang terpenting untuk didiskusikan. Pada gaya pertama, aturan-aturan manajemen dipatuhi secara sangat ketat. Di sini, auditor seharusnya tidak membuat ikatan-ikatan dengan staf tanpa persetujuan manajemen. Akan tetapi, hal ini membuat auditor kesulitan untuk memperoleh informasi maupun akses terhadap informasi, sehingga harus diambil langkah lain. Auditor seharusnya mencoba untuk bekerja sama dengan seluruh manajemen dalam proses audit.

Oleh karena itu, kejujuran dalam berdiskusi dapat meyakinkan manajemen bahwa tujuan audit adalah untuk mengembangkan desain guna membantu memperbaiki operasi. Selain itu, dibutuhkan suatu pola perilaku audit yang dapat mewujudkan hubungan dengan manajemen karyawan yang bergaya pelatih. Bila audit dilakukan menggunakan pendekatan audit tradisional, maka auditor akan diklasifikasikan sebagai pihak eksternal dan tidak seorang karyawan pun yang akan memercayai atau mau membantu audit tersebut secara penuh. Auditor sebaiknya memilih pendekatan yang membuatnya dapat berhubungan dengan kelompok pihak yang diaudit.

11.3 Perubahan Manajemen

Salah satu masalah terbesar yang dimiliki auditor adalah “menjual” perubahan-perubahan yang akan dijalankan melalui implementasi dan temuan audit. Namun, terdapat tiga hal yang mungkin merupakan factor terpenting yang menimbulkan keengganan untuk melakukan perubahan:

1. Ketakutan terhadap apa yang tidak diketahui, yaitu apa yang akan dibawa oleh perubahan tersebut.
2. Aspek birokrasi kenyataan perubahan, baik secara horizontal maupun vertikal.
3. Aspek ego, bahwa dengan adanya perubahan, maka metode sekarang dianggap tidak efisien atau tidak layak.

Oleh sebab itu, auditor seharusnya mengambil tindakan pasti untuk menghilangkan ketakutan atau pertentangan dari pihak yang diaudit. Pihak yang diaudit seharusnya diberitahu mengenai metodologi atau penyelesaian yang dapat digunakan dan secara aktif menasehati mencari tahu mengenai metode-metode yang direkomendasikan.

Pihak yang diaudit dapat mempunyai kesempatan untuk membantu mendesain metode baru dan memastikan bahwa metode tersebut tidak akan

menimbulkan gangguan terhadap operasi sekarang. Dengan demikian, pihak yang diaudit mampu membantu dalam mendesain perubahan sebagaimana mereka memengaruhi hubungan internal, baik secara vertikal maupun horizontal. Terkait dengan masalah ini, beberapa pendekatan yang dapat diambil antara lain meliputi:

1. Audit internal seharusnya melihat perubahan audit dengan cara pandang manajer.
2. Konsep auditor terhadap pengendalian seharusnya sejauh mungkin menyerupai konsep-konsep manajemen.
3. Auditor seharusnya mengutamakan suatu pendekatan partisipatif.
4. Audit seharusnya menjadi suatu audit yang seimbang, tidak sebagai suatu yang menghakimi.
5. Auditor seharusnya melengkapi kegagalan dari suatu pendekatan manajemen.
6. Auditor internal seharusnya mencoba untuk bertindak sebagai seorang penasihat dan bukan sebagai seorang pengambil kebijakan.

Perubahan seharusnya dipandang sebagai perbaikan suatu operasi yang sebenarnya tidak salah. Pandangan-pandangan yang demikian, menjadi penting untuk diperhatikan sebab cara pandang tersebut akan mampu menjadi motivator untuk melakukan kegiatan-kegiatan perbaikan secara berlanjut di lingkungan organisasi yang berubah secara simultan.

11.4 Pengelolaan Konflik

Dalam hal perubahan, konflik adalah suatu karakteristik yang kerap kali terjadi pada proses audit (Chambers *et al.*, 1987). Konflik sering kali membantu pencapaian tujuan audit, tetapi jika tidak ditangani lebih awal, maka konflik akan menjadi lebih tajam dan luas. Konflik dapat terjadi dalam hal:

1. Lingkup – seperti terhadap manajemen.
2. Tujuan – sebagaimana terhadap auditor eksternal.
3. Tanggung jawab – seperti layanan manajemen.
4. Nilai – dominasi atau persepsi terhadap peran audit dari kaca mata pihak yang diaudit.

Ketika seorang auditor bekerja pada suatu lembaga bisnis profesional yang dikelilingi oleh suatu birokrasi, konflik, dan hilangnya nilai-nilai serta norma-norma profesionalisme akan muncul. Di pihak lain, sikap dan keyakinan yang berkaitan dengan lingkungan anggota seprofesi sering kali dibentuk oleh

kondisi-kondisi birokrasi. Oleh karena itu, sikap yang dimunculkan oleh satu atau beberapa orang profesional yang mempertahankan nilai-nilai profesionalismenya akan cenderung menjadi pemicu konflik.

Aranya dan Ferris (1984) telah melakukan survei terhadap 800 orang auditor dengan kesimpulan sebagai berikut:

1. Konflik yang terjadi pada organisasi profesi akuntan lebih tinggi dibandingkan dengan konflik yang terjadi pada akuntan yang bekerja di lingkungan organisasi bisnis bukan profesi.
2. Dalam organisasi profesional, tingkat konflik yang diterima berbanding terbalik dengan posisi individu dalam suatu birokrasi.
3. Persepsi konflik berhubungan secara negatif dengan kepuasan kerja dan berhubungan secara positif dengan kecenderungan untuk berpindah kerja.

Berdasarkan pembahasan di atas, dapat disimpulkan bahwa konflik akan muncul ketika di dalam organisasi bisnis profesional terhadap sebagian orang yang memegang teguh nilai-nilai profesionalismenya, sementara sebagian lainnya tidak dan bahkan cenderung untuk menghilangkan nilai-nilai tersebut. Ada empat metode khusus yang secara umum digunakan untuk menyelesaikan konflik:

1. Arbitrasi.
2. Mediasi.
3. Kompromi.
4. Langsung.

Metode yang terbaik dan paling sering digunakan dalam pendekatan keprilakuan adalah metode kompromi, jika perbedaan masih dapat dikompromikan. Metode terbaik berikutnya adalah mediasi. Mediasi merupakan jenis metode kompromi dengan pengecualian bahwa mediasi yang menggunakan seorang juri cenderung memegang teguh kepentingan-kepentingan organisasi. Pada metode arbitrasi, ketika terjadi suatu konflik muncullah kelompok ketiga yang menjadi suatu harapan penyelesaian konflik dalam organisasi tersebut.

11.5 Masalah-Masalah Hubungan

Brink dan Witt (1982) mempunyai daftar konsep yang akan membantu untuk memperlakukan orang dengan lebih baik, yang merupakan perilaku

langsung dan kemungkinan dapat dimanfaatkan untuk semua hubungan sngkat perusahaan. Konsep-konsep tersebut meliputi:

1. Ingat bahwa terdapat variasi umum dalam kemampuan dan sifat-sifat dasar individu. Oleh karena itu, auditor seharusnya menyadari adanya perbedaan ini dan mempertimbangkannya dalam kaitannya dengan karyawan pihak yang diaudit.
2. Pengaruh terbesar terhadap perasaan-perasaan dan emosi seharusnya juga dipertimbangkan. Auditor seharusnya mengidentifikasi keragaman peranan dan mencoba menangani hal tersebut secara efektif.
3. Kergaman persepsi seharusnya juga dipertimbangkan. Staf pihak yang diaudit tidak memandang dengan cara yang sama seperti yang dilakukan oleh staf audit. Beragam pengalaman, pendidikan, dan lingkungan dari kedua kelompok menghasilkan dikotomi terhadap sikap dan interpretasinya. Perbedaan ini dapat berdampak serius pada komunikasi dan dapat menjadi sumber yang konstan dari sikap-sikap yang kurang menyenangkan jika tidak dipertimbangkan secara hati-hati.
4. Ukuran kelompok pihak yang diaudit dapat berpengaruh pada hubungan. Variasi dari apa yang disebut sebagai kelompok dinamis mengharuskan auditor untuk memodifikasi pendekatan secara teknis ketika melakukannya dengan kelompok yang lebih luas. Hal ini disebabkan karena banyak pendekatan teknis yang tidak mengintegrasikan seluruh variasi perilaku.
5. Pengaruh dari berbagai situasi operasional sebagai suatu variasi akhir. Setiap perubahan situasi memengaruhi perasaan dan tindakan seseorang. Auditor seharusnya memasukkan variasi ini ke dalam pertimbangannya pada hubungan interpersonal.

11.6 Karakteristik Umum Individu

Auditor seharusnya mempertimbangkan karakteristik kelompok individu dari orang-orang yang berada dalam berbagai tingkatan karena hal tersebut berpengaruh terhadap kepribadian, sikap dan aktivitas. Pada umumnya, sifat yang muncul pada berbagai tingkatan dalam setiap individu dari pihak yang diaudit meliputi:

1. Menjadi produktif, sibuk pada pekerjaan-pekerjaan yang bermakna.
2. Mempunyai dorongan ke arah dedikasi terhadap suatu usaha yang dianggap penting.

3. Mempunya keinginan untuk melayani dan memberikan bantuan kepada individu lain.
4. Bebas untuk memilih guna mendapatkan independensi dan kebebasan pilihan.
5. Memiliki sifat yang adil dan jujur.
6. Memiliki bias pada diri sendiri, tercermin pada sikap yang lebih suka dipuji dibandingkan dengan dikritik.
7. Mencari kepuasan diri sendiri.
8. Memiliki nilai untuk mendapatkan imbalan atas usaha-usahanya.
9. Bersikap seperti orang-orang yang patuh dan dapat beradaptasi secara baik
10. Menjadi bagian dari tim yang sukses
11. Memiliki rasa haru atas bencana yang menimpa orang lain.
12. Memiliki keterkaitan pada pemaksimalan kepuasan diri sendiri.
13. Lebih cenderung sensitif dibandingkan dengan membantu orang.

11.7 Kesadaran pada Diri Sendiri

Sebagaimana yang terdapat di dalam audit internal yang mana terdapat banyak hubungan interpersonal adalah hal penting untuk menyadari dan memegang teguh keseimbangan serta untuk memandang diri sendiri sebagaimana orang lain memandangnya. Elemen-elemen utama dari aspek terpenting kondisi ini adalah :

1. Adanya pengetahuan terhadap kekuatan dan kelemahan orang lain dalam berhubungan secara mental, fisik, emosional dan karakteristik pribadi.
2. Rasa memiliki terhadap produktivitas dan kepuasan kelompok kerja.
3. Kesadaran terhadap perintah dasar dalam lingkungan relatif yang dimiliki seseorang dimana orang tersebut harus menyesuaikan diri dengan kelompok organisasi yang luas.
4. Suatu keinginan untuk melayani kebutuhan – kebutuhan orang lain.
5. Suatu perasaan memiliki atas produktivitas yang didasarkan pada ego seseorang.
6. Suatu perasaan keterpaduan yang berasal dari kepercayaan bahwa seseorang berpartisipasi dalam suatu lingkungan secara etis.

11.8 Komunikasi secara Efektif

Komunikasi terdiri atas wawancara, musyawarah, laporan lisan dan laporan tertulis. Bahasa yang menggunakan aksioma seharusnya jelas, ringkas, bebas akronim, dalam struktur gramatikal yang baik dan mengungkapkan isi dalam aturan sederhana yang logis. Terdapat unsure-unsur yang dipresentasikan, baik secara lisan maupun tulisan, yang mempertimbangkan untuk memiliki hubungan perilaku yang baik. Beberapa dari hal ini adalah :

1. Jangan bicara atau menulis dalam bentuk langsung sebab auditor bukanlah bagian dari manajemen.
2. Jangan menggunakan istilah-istilah yang berimplikasi pada kesalahan-kesalahan kerja dari pihak yang diaudit.
3. Jangan menjadikan pihak yang diaudit sebagai pokok bahasan, baik secara verbal atau tertulis.
4. Ketika memberikan saran, pertimbangkan sifat ego pihak yang diaudit, sebabhal ini berimplikasi pada anggapan mereka.
5. Mengizinkan pihak yang diaudit untuk melakukan perubahan-perubahan dalam bahasa laporan sepanjang tidak mengubah substansinya.
6. Jangan beragumen atau berkomentar mengenai moralitas.
7. Menjaga laporan dan memberikan keadilan
8. Mengaitkan dengan kondisi lingkungan ketika mencari penyebab dari temuannya.
9. Mengizinkan pihak yang diaudit, sepanjang proses penyusunan laporan untuk mengungkapkan pendapat.
10. Sopan dengan seluruh tingkatan staf pihak yang diaudit dan menyambut manajemen pihak yang diaudit dengan rasa hormat.
11. Melakukan pertemuan dan wawancara dikantor pihak yang diaudit.
12. Mempertimbangkan kemungkinan tekanan yang muncul dalam diri pihak yang diaudit.

11.9 Menghadapi Banyaknya Oposisi

Terdapat kemungkinan bahwa auditor harus menghadapi banyaknya oposisi. Terdapat tiga jenis pokok dari banyaknya oposisi :

1. Suatu indikasi menunjukkan kurang pentingnya audit.

2. Pihak yang diaudit bertindak dalam suatu gaya konfrontasional.
3. Pihak yang diaudit menolak untuk mengambil berbagai tindakan selama atau setelah audit dan operasi terus dijalankan seperti sebelumnya.

Auditor dihadapkan pada suatu masalah seperti pembatasan atas berbagai tindakan. Pernyataan hanya akan meningkat pada tingkat perlawanan. Bujukan dan seruan kepada hal-hal yang menarik pihak yang diaudit akan melemahkan mereka.

11.10 Pelaksanaan Audit Partisipatif

Pada dasarnya, audit merupakan usaha kerja sama antara auditor dan pihak yang diaudit dimana inti dari kinerja audit yang baik berasal dari pendekatan keprilakuan. Elemen-elemen keprilakuan tersebut meliputi :

1. Pada awal audit, tanyakan pada pihak yang diaudit bidang mana yang akan diaudit.
2. Bangun suatu pendekatan kerja sama dengan staf pihak yang diaudit dalam menilai:
 - Pemrogram audit
 - Pelaksanaan audit
3. Peroleh persetujuan dan rekomendasi untuk tindakan koreksi.
4. Dapatkan persetujuan atas isi laporan.
5. Memasukkan informasi nyata pada laporan audit.

11.11 Penggunaan Pengetahuan Keperilakuan dalam Audit

Suatu tulisan mengenai audit internal menyatakan bahwa auditor internal berada “dalam suatu posisi yang lebih baik dibandingkan auditor eksternal untuk menilai faktor-faktor risiko”. Secara umum penanganan keperilakuan organisasi adalah akibat dari berbagai hal berikut :

1. Kondisi, pada umumnya kualitas dari struktur pengendalian internal.
2. Motivasi atau kebutuhan dari karyawan kantor untuk membentuk etika dan kejujuran, atau sebaliknya.
3. Sikap atau dasar karakteristik pribadi dari seluruh tingkatan karyawan.

Diasumsikan bahwa para auditor internal dalam setiap pekerjaannya selalu berhubungan dengan karyawan-karyawan yang ada di organisasi. Selain masalah perilaku pihak yang diaudit, auditor internal juga perlu memahami budaya organisasi.

Porter *et al.* (1985) dikatakan bahwa budaya organisasi memengaruhi sikap dan perilaku auditor. Untuk budaya organisasi, unsure-unsur yang tercermin antara lain :

1. Komitmen karyawan.
2. Kualitas pelatihan dan pengembangan staf.
3. Identitas perusahaan seperti kebijakan.
4. Pembuatan keputusan.
5. Fokus manajemen.

Oleh karena itu, suatu audit tidak akan menjadi kontradiktif ketika laporan-laporan audit dapat diterima dan diimplementasikan. Audit merupakan salah satu bidang kajian akuntansi. Dalam audit tidak hanya dibicarakan tentang teknik-teknik audit, tetapi juga bagaimana auditor mengambil kebijakan untuk menentukan suatu fakta. Sering kali, pertimbangan-pertimbangan yang diambil oleh auditor menjadi penentu dalam memutuskan suatu masalah, terutama dalam hal penetapan pendapat. Untuk itu, sikap, persepsi, dan perilaku menjadi acuan dalam pembahasan mengenai pertimbangan seorang auditor, baik auditor internal maupun auditor eksternal.

BAB 12

KOMUNIKASI INFORMASI AKUNTANSI

12.1 TEORI KOMUNIKASI

Riset menunjukkan bahwa komunikasi yang buruk merupakan sumber konflik Interpersonal yang paling sering disebutkan. Karena individu menghabiskan hampir 70 persen dari waktu aktifnya yang berkomunikasi – menulis, membaca, berbicara, mendengarkan – tampaknya wajar untuk menyimpulkan bahwa salah satu kekuatan yang paling menghambat keberhasilan kinerja kelompok adalah kurangnya komunikasi yang efektif. Tidak ada kelompok yang dapat tetap ada tanpa komunikasi. Hanya lewat komunikasi, yang merupakan transfer makna dari satu orang ke orang lain, informasi dan gagasan dapat diantarkan.

Intisari dari proses akuntansi adalah komunikasi informasi dengan implikasi keuangan atau manajemen. Oleh karena itu menjadi seorang akuntan yang efektif, seseorang harus menjadi komunikator yang efektif. Informasi bisnis harus disajikan oleh para akuntan untuk memenuhi kebutuhan pengguna. Informasi tersebut harus dinyatakan dengan jelas, ringkas dan akurat.

Menurut Gibson *et al.* (1995), mengatakan bahwa komunikasi berasal dari kata latin “ *communis* “ yang berarti “ *sama* “ . Hal ini berarti adanya suatu pencarian kesamaan makna atas hal-hal yang dikomunikasikan antara pihak pengirim dan penerima. Dalam pengertian yang lebih luas, **Komunikasi** adalah proses mempertukarkan informasi antara dua atau lebih system yang ada dalam suatu lingkungan umum. System ini dapat berupa individu, organisasi sosial, hewan, atau mesin. Informasi pada umumnya didefinisikan sebagai materi atau energy berpola, yang mengurangi ketidakpastian dalam perilaku masa depan dari system – system yang saling berinteraksi. Ketika system tersebut meliputi orang-orang, maka ada arti yang terkait dengan informasi tersebut. Dalam hal akuntansi, individu-individu yang terkait dalam bisnis pada umumnya mempertukarkan informasi keuangan, yang ketika diterjemahkan, memungkinkan prediksi yang wajar mengenai operasi masa depan dari suatu organisasi dan membantu dalam pengambilan keputusan serta pengendalian harian.

12.2 MODEL – MODEL KOMUNIKASI

Model adalah penyajian abstrak dari beberapa aspek teori dan system klasifikasi yang memungkinkan seseorang untuk mengambil serta mengkategorikan bagian-bagian yang potensial menjadi relevan dari suatu proses. Model-model tersebut membantu menetapkan batasan terhadap pertanyaan, “ apa saja yang menjadi bagian dari komunikasi? “ dan memberikan struktur bagi komponen-komponen dari proses tersebut. Berikut adalah model-model dari komunikasi diantaranya :

1. Model Lasswell

Salah satu model paling awal dari komunikasi yang dikembangkan oleh

Harold Lasswell meliputi :

67

Siapa.....

Mengatakan Apa.....

Dengan Cara Apa.....

Kepada Siapa.....

Dengan Dampak Apa.....

2. Model Shannon – Weaver

Dalam bacaan klasik, Claude Shannon & Warren Weaver (1949) mengembangkan model matematis dan komunikasi. Model tersebut dikembangkan untuk menjelaskan komunikasi melalui alat pelantara, seperti telepon atau korespondensi tertulis. Model ini merupakan suatu kemajuan dibandingkan dengan model Lasswell karena model tersebut membedakan antara sumber, pengirim, penerima informasi dan tujuan. Dalam konteks akuntansi, sumber dapat berupa tenaga pembukuan atau klerek; pengirim informasi, kontroler; penerima informasi, orang yang memperoleh dokumen tersebut, akuntan; dan tujuan, pengguna akhir yaitu klien.

Shannon & Waever juga menambahkan gangguan ke dalam proses komunikasi. Gangguan (noise) adalah stimulus yg memberikan kontribusi terhadap distorsi dari proses transfer informasi. Model Shannon & Waever ini tidak memiliki gagasan mengenai *umpan balik*-pertukaran informasi dan bukannya transfer informasi satu arah dan konteks atau lingkungan di mana proses tersebut terjadi.

3. Model SMCR Berlo

Model komunikasi sumber, pesan, saluran, dan penerima (*source, message, channel, receiver- SCMR*) yg diajukan oleh David Berlo mempunyai beberapa kesalahan yg sama seperti model-model sebelumnya. Akan tetapi, Berlo menspesifikasikan factor-faktor yg mempengaruhi kebenaran komunikasi dan pada tahap mana proses tersebut factor-faktor tersebut berpengaruh. Lebih lanjut lagi, tidak secara eksplisit memasukkan konteks proses tersebut terjadi, model tersebut mengindikasikan bahwa system social dan budaya dari sumber dan penerima, serta system kode di mana pesan tersebut disusun, mempengaruhi kebenaran dan proses komunikasi. Gagasan-gagasan ini terutama penting untuk perusahaan-perusahaan multinasional yg harus mempertimbangkan budaya dan system social dari klien dan pelanggan.

4. Model Westley-MacLean

Bruce Westley dan Malcolm MacLean (1957) mengembangkan satu model untuk riset komunikasi. Model tersebut menjelaskan cara-cara individu dan organisasi memutuskan pesan apa yg akan dikomunikasikan dan bagaimana pesan tersebut dimodifikasi atau dihapus dalam proses tersebut.

5. Model Pemutusan Komunikasi

Rogers dan Kincaid (1981) telah mengkritik model-model terdahulu karena model-model tersebut mengarah pada tujuh bias dalam komunikasi. Ketujuh bias tersebut meliputi:

1. Suatu pandangan bahwa komunikasi adalah tindakan satu arah yg linier dan bukannya proses dua arah yg memiliki siklus di mana informasi dipertukarkan sejalan dengan berlakunya waktu.
2. Sumber bias yg diakibatkan oleh penekanan pada ketergantungan dan bukannya pada hubungan dari mereka yg melakukan komunikasi dan saling ketergantungannya yg mendasar.
3. Kecenderungan untuk berfokus pada objek komunikasi dengan mengorbankan konteks objek tersebut berada.
4. Kecenderungan untuk berfokus pada pesan itu sendiri dengan mengorbankan aspek waktu dari pesan itu.

5. Kecenderungan untuk menganggap bahwa fungsi utama dari komunikasi adalah persuasi dan bukannya pemahaman, konsensus, dan tindakan kolektif yg menguntungkan.
6. Kecenderungan untuk berkonsentrasi pada dampak-dampak psikologis dari komunikasi terhadap individu-individu yg terpisah dan bukan pada dampak social dan hubungan antarindividu dalam suatu komunitas.
7. Suatu keyakinan dalam hubungan sebab akibat mekanistik satu arah dan bukannya hubungan sebab akibat dua arah yg merupakan karakteristik dari system informasi manusia yg pada dasarnya bersifat sibernetik.

6. Model Pemutusan Komunikasi

Sebelum komunikasi terjadi, perlu adanya pengungkapan atas suatu maksud sebagai pesan yang akan disampaikan. Pesan itu dikodekan dan diteruskan oleh suatu medium (saluran) pada penerima yang menguraikan kode pesan yang dimulai oleh pengirim. Hasilnya adalah suatu transfer makna dari satu orang ke orang lain. Ada 4 kondisi yang mempengaruhi pengodean pesan; keterampilan, sikap, pengetahuan dan sistem sosial budaya.

Pesan merupakan suatu produk fisik yang sebenarnya dari “pengodean sumber”. Bila seseorang berbicara, pembicaraan itu adalah pesan. Saluran adalah medium lewat mana pesan itu berjalan. Medium dipilih oleh sumber yang harus menentukan mana saluran yang formal dan mana yang informal.

Penguraian adalah proses penerimaan pesan oleh pihak yang menjadi sasaran dari pesan tersebut. Akan tetapi, sebelum pesan dapat diterima, simbol-simbol yang digunakan harus diterjemahkan kedalam bentuk yang dapat dipahami oleh penerima.

Bagian terakhir dalam proses komunikasi adalah lingkaran umpan balik. Umpan balik merupakan pengecekan mengenai seberapa berhasilnya seseorang dalam mentransfer pesan sebagaimana dimaksudkannya. Umpan balik menentukan apakah pesan itu telah diahahi atau tidak.

12.3 FUNGSI KOMUNIKASI

Komunikasi sebagaimana yang dijelaskan oleh Robins, memiliki empat fungsi utama dalam suatu kelompok atau organisasi, yaitu pengendalian, motivasi, pengungkapan emosional, dan informasi. Komunikasi bertindak untuk

mengendalikan perilaku anggota dengan beberapa cara. Setiap organisasi mempunyai hierarki wewenang dan garis panduan yang harus dipatuhi oleh karyawan.

Komunikasi membantu perkembangan motivasi dengan menjelaskan kepada para karyawan apa yang seharusnya dilakukan, seberapa baik mereka bekerja, dan apa yang dapat dikerjakan untuk memperbaiki kinerja dibawah standar. Bagi banyak karyawan, kelompok kerja mereka merupakan sumber pertama untuk interaksi sosial. Komunikasi yang terjadi didalam kelompok tersebut merupakan mekanisme fundamental dengan mana anggota-anggota menunjukkan kekecewaan dan rasa puas mereka. Oleh karena itu, komunikasi menunjukkan ungkapan emosional dari perasaan dan merupakan pemenuhan terhadap kebutuhan sosial.

Fungsi terakhir yang dilakukan oleh komunikasi berhubungan dengan perannya dalam mempermudah pengambilan keputusan. Komunikasi memberikan informasi yang diperlukan oleh individu dan kelompok untuk pengambilan keputusan dengan meneruskan data yang dapat digunakan untuk mengenali dan menilai alternatif-alternatif pilihan.

12.4 HAL-HAL MENDASAR DALAM KOMUNIKASI

Untuk memperoleh pengetahuan yang cukup akan komunikasi dibutuhkan adanya suatu pemahaman atas beberapa konsep yang mendasar. Pada bagian ini, konsep-konsep tersebut akan ditinjau secara khusus untuk melihat pola arus dari komunikasi, membandingkan jaringan komunikasi formal dan informal, menggambarkan pentingnya komunikasi non-verbal, memperhatikan bagaimana saluran komunikasi dan meringkaskan pengalng utama terhadap komunikasi yang efektif.

1. Arah Komunikasi

Komunikasi dapat mengalir secara vertikal atau lateral. Dimensi vertikal dapat dibagi lebih lanjut menjadi komunikasi keatas dan kebawah. Komunikasi keatas merupakan komunikasi yang mengalir ke suatu tingkatan yang lebih tinggi dalam kelompok atau organisasi. Komunikasi ini digunakan untuk memberikan umpan balik, menginformasikan kemajuan tujuan, dan meneruskan masalah-masalah kepada atasan.

Komunikasi kebawah merupakan komunikasi yang mengalir dari satu tingkat dalam suatu kelompok atau organisasi ke tingkat yang lebih rendah. Pola itu digunakan oleh pemimpin kelompok dan manajer untuk menetapkan tujuan, memberikan instruksi perkerjaan, menginformasikan kebijakan dan prosedur kepada bawahan, menunjukan masalah yang memerlukan perhatian dan melakukan kontak lisan atau tatap muka.

Sementara itu, bila komunikasi terjadi diantara anggota kelompok kerja pada tingkatan yang sama, diantara kelompok kerja pada tingkatan yang sama, diantara manajer pada tingkatan yang sama, atau diantara setiap karyawan yang setara secara horizontal maka hal ini didefinisikan sebagai komunikasi lateral.

2. Jaringan Formal dan Informal

Jaringan komunikasi menetapkan saluran-saluran tempat informasi mengalir. Saluran ini merupakan salah satu dari dua jenis saluran formal atau informal. Jaringan formal pada umumnya vertikal, mengikuti tingkatan wewenang dan terbatas pada komunikasi yang bertalian dengan tugas. Sebaliknya, jaringan informal, seperti selentingan, biasanya bebas untuk bergerak kesegala arah, melompati tingkatan wewenang dan kemungkinan besar memenuhi kebutuhan sosial dari anggota kelompok karena mempermudah penyelesaian tugas.

3. Komunikasi Non-verbal

Studi akademis tentang gerakan tubuh disebut dengan kinetika. Studi ini merujuk pada sikap tubuh, konfigurasi wajah dan gerakan tubuh lainnya. Akan tetapi studi ini merupakan bidang yang relative baru dan lebih dipengaruhi oleh dugaan dan popularisasi dan bukannya dukungan penemuan riset. Dengan demikian, walaupun diakui bahwa gerakan tubuh merupakan salah satu segmen penting dari studi atas komunikasi dan perilaku seseorang tetap harus berhati-hati dalam pengambilan kesimpulan.

4. Penghalang Komunikasi yang Efektif

a) Penyaringan

Mengacu pada pengirim yang memanipulasi informasi sedemikian rupa, sehingga tampak lebih menguntungkan dimata penerima.

b) Presepsi selektif

Muncul karena penerima dalam proses komunikasi tersebut melihat dan mendengar secara selektif berdasarkan kebutuhan, motivasi, pengalaman, latar belakang, dan karakteristik pribadinya.

c) Defensif

Terlibat dalam perilaku, seperti menyerang orang lain secara verbal, memberikan ungkapan-ungkapan yang sarkastis, bersikap terlalu mengadili, dan menanyakan motif-motif orang lain. Dengan demikian, bila individu menafsirkan pesan orang lain sebagai sesuatu yang mengancam, mereka seringkali menanggapi dengan cara yang mengganggu komunikasi yang efektif.

d) Bahasa

Kata-kata yang memiliki arti berbeda bagi orang.” Makna kata-kata tidaklah dalam kata-kata itu sendiri , maknanya dari pada diri penerima.” Usia, pendidikan dan latar belakang budaya merupakan tiga dari variabel yang jelas mempengaruhi bahasa yang digunakan oleh seseorang dan definisi yang diberikannya kepada kata-kata tersebut.

12.5 VARIABEL-VARIABEL YANG BERPENGARUH PADA KOMUNIKASI AKUNTANSI

Tinjauan berikut ini membahas variable-variabel dan hubungannya dengan kebenaran pertukaran informasi. Diasumsikan dalam bagian selanjutnya dari bab ini bahwa pemahaman yg mengarah pada perilaku yg sesuai adalah hasil dari proses komunikasi. Dengan demikian, sementara variabel-variabel telah dikategorikan dalam penyajian, organisasi adalah sesuatu yg agak bersifat arbitrer. Ada 2 aspek sumber yg dapat mempengaruhi proses komunikasi yaitu :

1. Kredibilitas Sumber

Secara umum bahwa semakin kredibel sumber dari suatu pesan, semakin besar efektivitasnya. Kredibilitas sumber merupakan suatu bangunan yg multidimensional. Riset-riset empiris mengindikasikan bahwa kredibilitas sumber terdiri atas 3 faktor. Ketiga factor tersebut adalah :

1. *Kewenanga*-seberapa andal, terinformasi, memenuhi kualifikasi (melalui gelar atau profesi), cerdas, atau ahli sumber itu dipandang.

2. *Kejujuran*-seberapa aman, jujur, ramah, menyenangkan, dan menariknya sumber itu dipandang.
3. *Kedinamisan*-seberapa agresif, kuat, berani, dan energiknya sumber itu dipandang.

2. Keamanan antara Penerima dan Sumber

Komunikasi yang efektif akan lebih mudah terjadi ketika sumber dan penerima adalah serupa. Tingkat kesamaan atau perbedaan tersebut ditentukan oleh dua faktor yaitu:

- a. Kesamaan Demografi : misalnya usia, pendidikan, jenis kelamin, Negara dll.
- b. Kesamaan Kognitif : misalnya kesamaan dalam sikap, nilai, budaya, keyakinan dll.

Barlo mengidentifikasi lima elemen pesan yang sebaiknya dipertimbangkan ketika menganalisis komunikasi yaitu: 1) isi, 2) organisasi atau struktur, 3) kode, 4) perlakuan, 5) elemen-elemen pesan. Hanya organisasi dan perlakuan yang akan dibahas di bab ini. Diasumsikan bahwa isi adalah informasi atau materi keuangan yang berkaitan dengan kebijakan manajemen dan bahwa system kode adalah bahasa dari sumber dan penerima. Elemen-elemen dari pesan adalah kata-kata, kalimat, paragraph, angka, statistic, table dan grafik lainnya. Hal-hal tersebut tentu saja bervariasi dengan saluran yang berbeda.

Diantara fungsi-fungsi akuntan, seperti pengumpulan, pengorganisasian, analisi, dan pengomunikasian data, keberadaan komunikasi merupakan hal yang paling penting untuk memunculkan tanggung jawab akuntansi. Hal ini berarti tahapan komunikasi yang diawali oleh komunikasi hingga umpan balik bagi komunikator menjadi serangkaian tahapan yang perlu dijadikan fokus. Hal ini disebabkan karena pemahaman yang terkait dengan perilaku yang tepat merupakan hasil dari proses komunikasi. Selain dari tahapan komunikasi, berbagai jenis variabel komunikasi juga meliputi hal yang penting bagi pencapaian efektivitas komunikasi. Variabel-variabel tersebut, diantara sumber, pesan, saluran, penerima, umpan balik, dan lingkungan. Masing-masing variabel membawa pengaruh kedalam setiap tahapan komunikasi.

DAFTAR PUSTAKA

- Adams, C., dan Larrinaga, C. 2005. Accounting, Auditing and Accountability Journal Special Issue on Engagement: Ethical, Social and Environmental Accounting

- and Accountability from the Inside. *Critical Perspectives on Accounting* 16, 1069-1070.
- Adian, D.G. 2002. *MenyoalObjektifitasIlmuPengetahuan*. Traju. Jakarta
- Adian, D.G. 2002. *PengantarFenemologi*. PenerbitKoekoesan. Jakarta
- Aerts, W., Cormier, D., danMagnan, M. 2008. Analysis Corporate environmental disclosure, financial markets and the media: An international perspective. *Ecological Economic*, 64, 643-659.
- Ahrens, T. 1996. Style Accountability Accounting, *Orgnnizatfons and Society*, Vol 21 No 213, 139-173.
- Ahrens, T., dan Chapman, C. 2002. The Structuration of Legitimate Performance Measures and Management: Day-to-Day Contests of Accountability in a U.K. Restaurant Chain. *Management Accounting Research*, 13, 151-171.
- Ajzen, I. 1991. The Theory Planned Behavior, *Organizational Behavior and Human Decision Processes*. (50). 179-211
- Ajzen, I. 2005. *Attitude, Personality, and Behavior*, Second Edition, Berkshire, UK: Open University Press-McGraw Hill Education.
- Ajzen, I. dan Madden, T.J. 1986. Prediction of goal-derected behavior: Attitudes intentions, and perceived behavioral control, *Journal of Experimental Social Psychology*, 22, 453-474.
- Alawattagea, C., danWickramasinghe, D. 2009. Institutionalisation of Control and Accounting for Bonded Labour in Colonial Plantations: A Historical Analysis. *Critical Perspectives Accounting* 20, 701-715.
- Allegretti, J. L. Rev 1998. *clients, and covenant: a religious perspective on legal practice and ethics* (Vol. LXVI(4)): Fordham Law.
- Ali, I.M.A. 2009. MemahamiperilakuOportunistikEranging Management dalamPerspektifPsikologi, *UsahawanIndonesia* 06. 36 - 48.
- Andrew, J. 2007. Prisons, the profit motive and other challenges to accountability. *Critical Perspectives on Accounting* 18, 877-904.
- Archambault, J. J., danArchambault, M. E. 2003. A multinational test of determinants of corporate disclosure. *The International Journal of Accounting*, 38, 173-194.
- Ariansen, P. 1998. Anthropocentrism with a human face. *Ecological Economics* 24, 153-162.
- Arnold, J., Clarke J.L., Coombs, C., Wilkinson, A., Park, J., dan Preston, D. (2006). How well can the theory of planned behavior account for occupational intentions? *Journal Vocational Behavior*, 69, 374 – 390.
- Arya, A., danMittendorf, B. (2007). The interaction among disclosure, competition between firms, and analyst following. *Journal of Accounting and Economics*, 43, 321 - 339.
- Asenova, D. dan Beck, M. 2010. Crucial silences: When accountability met PFI and finance capital. *Critical Perspective on Accounting* 21, 1-13.
- Askary, S, danJackling, B. 2004. *A Theoritcal framework of analysis Accounting Propensity in Different Religions* Paper presented at the Fourth Asia PasificInterdisiplinary Research in Accounting Conference.
- Autrey, R. L., Dikolli, S. S., dan Newman, D. P. 2007. Career concerns and mandated disclosure. *Journal of Accounting and Public Policy*, 26 527–554.
- Baker, C.R 2000. *ccounting in the bosom of Abraham; A genealogical investigation of wealth* Paper presented at the Fourth Asia PasificInterdisiplinary Research in Accounting Conference.
- Baker, C. R., danChiapello, E. 2008. Call for papers—Accounting, Auditing & Accountability Journal. *The British Accounting Review* 40, 197.

- Ballet, J., dan Bazin, D. 2005. Can homo economicus follow Kant's categorical imperative? A comment. *The Journal of Socio-Economics*, 34, 572-577.
- Banks, W., Fisher, J., dan Nelson, M. 1997. University Accountability in England, Wales, and Northern Ireland: 1992-1994. *Journal of International Accounting Auditing & Taxation*, 6(2), 211-226.
- Barea, F.S. 2011. *The Financing Sources of the Jesuits' Colleges in the Modern Age*. *Procedia Social and Behavioral Sciences* 15, 2938 – 2942.
- Bastaman, H.D. 2007. *Logoterapi; Psikologi Untuk menemukan Hidup dan Meraih Hidup Bermakna*. PT. RajawaliGrafindoPersada, Jakarta.
- Bell, E. 2005. *The Contribution of Liberation Theology to Critical Spirituality: Industrial Mission and the UK Miners' Strike, 1984-85*. Paper presented at the Critical Management Studies Conference, Cambridge Management and Organisational History Track.
- Benita, C. 2003. Accountability lost: the rise and fall of double entry. *Omega* 31, 303 - 310.
- Bernstein, J. 2005. Suffering injustice: misrecognition as moral injury in critical theory. *International Journal of Philosophical Studies*, 13 (3), 303 – 324.
- Berg, B. L. 1989. *Qualitative Research Methods*. Boston: Pearson.
- Berger, P. L. 1991. *Langit Suci; Agama sebagai Realitas Sosial*. Jakarta: LP3ES.
- Berson, Y., Shamir, B., Avolio, B. J., dan Popper, M. 2001. The relationship between vision strength, leadership style, and content. *The Leadership Quarterly*, 12, 53–73.
- Bentzen, K. 2002. *Etika*. PT. Gramedia Jakarta.
- Bilodeau, M., dan Gravel, N. 2004. Voluntary provision of a public good and individual morality. *Journal of Public Economics*, 88, 645- 666.
- Birnberg, J. G. and J. E Shields .1989. Three Decades of Behavioral Accounting Research: A Search for Order. *Behavior Research in Accounting Vol. 1*, 23-74.
- Bracci, E. 2009. Autonomy, responsibility and accountability in the Italian school system. *Critical Perspectives on Accounting* 20, 293-312.
- Brockman, P., Martin, X., dan Puckett, A. 2010. Voluntary disclosures and the exercise of CEO stock options. *Journal of Corporate Finance*, 16 120-136.
- Bryson, J. M., Patton, M. Q., dan Bowman, R. A. 2011. Working with evaluation stakeholders: A rationale, step-wise approach and toolkit. *Evaluation and Program Planning*, 34, 1-12.
- Budding, G. T. 2004. Accountability, environmental uncertainty and government performance: evidence from Dutch municipalities. *Management Accounting Research* 15, 285-304.
- Burger, R dan Owens, T. 2010. Promoting Transparency in the NGO Sector. Examining the Availability and Reliability of Self-Reported Data. *World Development* 38, 1263 – 1277.
- Burrell, G. dan Morgan, G. 1979. *Sociological Paradigms and Organizational Analysis*: Heinemann Educational Books.
- Canniere, M.H., Pelsmacker, P., dan Geuens, M. 2009. Relationship Quality and the Theory of Planned Models of behavior intentions and purchase behavior. *Journal of Business Research*, 62. 82 – 92.
- Capra, F. 2000. *The Tao of Physics: Menyingkap Kesejajaran Modern dan Mistisisme Timur*. Yogyakarta: Jalasutra.
- Capra, F. 2000. *The Tao oh Physics: Minyingkap Kesejajaran Modern dan Mistisisme Timur*. Yogyakarta: Jalasutra.

- 170
Catasus, B. 2008. *In serach of accounting absence. Critical Perspectives on Accounting* 19, 1004 – 1019.
- 80
Cauley, J., Cornes, R., dan Sandler, T. 1999. Stakeholder incentives and reforms in China's state-owned enterprises: A common-property theory. *China Economic Review*, 10, 191-206.
- 39
Cheung, Y.-L., Jiang, P., dan Tan, W. 2010. A transparency Disclosure Index measuring disclosures: Chinese listed companies. *Journal Account. Public Policy* 29, 259-280.
- Chi, L.-C. 2009. Do transparency and disclosure predict firm performance? Evidence from the Taiwan market. *Expert Systems with Applications*, 36, 11198-11203.
- 85
Chung, L. H., dan Parkerb, L. D. 2010. Managing social and environmental action and accountability in the hospitality industry: A Singapore perspective. *Accounting Forum* 34, 42033.
- Chwastiak, M. dan Lehman, G. 2008. Accounting for war. *Accounting Forum*, 32, 313 – 326.
- 99
Cooper, S. M., dan Owen, D. L. 2007. Corporate social reporting and stakeholder accountability: The missing link. *Accounting, Organizations and Society* 32, 649-139.
- Cook, A.J., Kerr, G.N., dan Moore, K. 2002. Attitude and Intentions towards purchasing GM food. *Journal of Economic Psychology*, 23, 557 – 572.
- 127
Cotter, J. 1998. Utilization and Restrictiveness of Covenan in Australian Private Debt Contracts. *Accounting and Finance*, Vol. 38.No. 2, pp.96-98.
- 160
Cresswell, J.W. 2009. *Research Design: Qualitative, Quantitative, and Mixed Method Approaches* (Third Edition). Thousand Oak California 91320: SAGE.
- 108
Crowther, D., dan Hosking, D. M. 2005. Accounting in Babel? Constructing social accounting as a multi-logical performance. *Critical Perspectives on Accounting*, 16, 535-550.
- 125
Currie, R. R., Seaton, S., dan Wesley, F. 2009. Determinings Stakeholders For Feasibility Analysis. *Annals of Tourism Research*, 36(1), 41-63.
- 100
Davie, S.S.K. 2000. The significance of ambiguity in accounting and everyday life: the self-perpetuation of accounting. *Critical Perspectives on Accounting II*, 311 – 334.
- 46
Dedman, E., Lin, S. W. J., Prakash, A. J., dan Chang, C. H. 2008. Voluntary disclosure and its impact on share prices: Evidence from the UK biotechnology sector. *Journal of Accounting and Public Policy*, 27, 195-216.
- Deegan, C. 2004. *Financial Accounting Theory*. Australia: McGra-Hill Australia Pty Limited.
- 184
Ding, Y., Richard, J., dan Stolowy, H. 2008. Towards an understanding of the phases of goodwill accounting in four Western capitalist countries: From stakeholder model to shareholder model. *Accounting, Organizations and Society* 33, 718-755.
- 176
Dong, M., dan Stettler, A. 2011. Estimating firm-level and country-level effects in cross-sectional analyses: An application of hierarchical modeling in corporate disclosure studies. *The International Journal of Accounting and Business Society*, 26, 271 - 303.
- 186
Eecke, W. V. 1998. The Concept of a "Merit Good" The Ethical Dimension in Economic Theory and the History of Economic Thought or the Transformation of Economics Into Socio-Economics. *Journal of Socio-Economics*, Volume, 27 (1), 133-153.

- 15
Elijido-Ten, E. 2011. Media coverage and voluntary environmental disclosures: A
130 developing country exploratory experiment. *Accounting Forum*, 35, 139- 157.
- Eng, L. L., dan Mak, Y. T. 2003. Corporate governance and voluntary disclosure. *Journal*
56 *of Accounting and Public Policy*, 22, 325–345.
- Erdogan, B., Sparrowe, R. T., Liden, R. C., dan Dunegan, K. J. 2004. Implications of
organizational exchanges for accountability theory. *Human Resource*
Management Review 14, 19-45.
- Errikson, P. dan Kovalainen, A. 2008. *Qualitative Methods in Business*
41 *Research*. London: SAGE Publication Ltd.
- Everett, J., dan Friesen, C. 2010. Humanitarian accountability and performance in the
167 Théâtre de l'Absurde. *Critical Perspectives on Accounting*, 21, 468-485.
- Ezzamel, M. 1997. Accounting, Control and Accountability: Preliminary Evidence
From Ancient Egypt. *Critical Perspectives on Accounting*, 8, 563-601.
- Fikri, A. 2008. *Akuntabilitas Non Governmental Organization WWF (World Wide Fund*
51 *for Nature) dalam Perspektif Teori Stakeholder*. Universitas Brawijaya, Malang.
- Fischer, P. E., dan Verrecchia, R. E. 2004. Disclosure bias. *Journal of Accounting and*
Economics 38, 223-250.
- Gallhofer, D. 2011. Emancipation, the Spiritual and Accounting. *Critical Perspectives*
153 *on Accounting* 22, 500 -509.
- Gary, J.E. 2008. The Future According to Jesus: A Galilean Model of Foresight. *Futures*
78 40, 630 – 642.
- Gelfand, M.J., Lim, B.C., dan Raver, J.L. 2004. Culture and Accountability in
Organizations: Variation in form of social control across cultures. *Human*
Resource Management Review 14, 135 – 160.
- Ghaderi, M. 2011. Peace-based curriculum based on the theories of "difference" and
10 "similarity". *Procedia Social and Behavioral Sciences*, 15, 3430-3440.
- Gray, R., Kouhy, R., dan Lavers, S. 1995a. Corporate social and environmental
reporting: a review of the literature and a longitudinal study of UK disclosure.
Accounting, Auditing, and Accountability Journal 8(2), 47 – 77.
- Gray, R., Walters, D., Bebbington, J., dan Thompson, I. 1995b. The greening of
enterprise: an exploration of the (non) role of environmental accounting and
environmental accountants in organizational change. *Critical Perspectives on*
Accounting 6(3), 211 – 240.
- Griffin, D. R. 2005. *Tuhan dan Agama dalam Dunia Postmodern* (A. G. Admiranto,
32 Trans.). Yogyakarta: Penerbit Kanisius.
- Hall, A.T., Blassb, F.R., Ferrisa, G.R., dan Massengalec, R. 2004. Leader reputation and
accountability in organizations: Implications for dysfunctional leader behavior.
42 *The Leadership Quarterly* 15, 515 – 536.
- Han, H., Hsu, L., dan Sheu, C. 2010. Application of the Theory of Planned Behavior to
green hotel choice: Testing the effect of environmental friendly activities.
122 *Tourism Management*, 31, 325 – 334.
- Healy, P.M. 1985. The effect of Bonus Schemes on Accounting Decisions. *Journal of*
Accounting and Economics, 7, 85 -107.
- Hidayat, M. 2008. *Makna dan Pemaknaan Aplikasi dalam Penelitian*. Paper Presented at
the Seminar Jurusan Hubungan Masyarakat,
75 Fakultas Ilmu Komunikasi Universitas Padjajaran Bandung.
- Hill, P.C., dan Pargament, K.I. 2008. Advances in the conceptualization and
Measurement of religion and spirituality: Implications for Physical and mental
15 *Health Research*. *Psychology of Religion and Spirituality*, Vo. S. No.1, 3 – 17.

- Ho, S. S. M., dan Wong, K. S. 2001. A study of the relationship between corporate governance structures and the extent of voluntary disclosure. *Journal of International Accounting, Auditing & Taxation* 10, 139-156.
- Hochwarter, W. A., dan Ferris, G. R. 2007. Political skill as neutralizer of felt accountability—job tension effects on job performance ratings: A longitudinal investigation. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 102 226-239.
- Holtbrugge, D., Berg, N., dan Puck, J. F. 2007. To bribe or to convince? Political stakeholders and political activities in German multinational corporations. *International Business Review* 16, 47-67.
- Holthausen, R.W., Larker, D.F., dan Sloan, R.G. 1995. Annual bonus schemes and the manipulation of earnings. *Journal of Accounting Research*, Vol.19, pp.80-145.
- Hooft, E.A.J., Born, M.P., Taris, T.W., Flier, H., dan Blonk, R.W.B. 2005. Bridging the gap between intentions and behavior: implementation intentions, action control, and procrastination. *Journal of Vocational Behavior*, 66.238 -256.
- Hooft, E.A.J., Born, M.P., Taris, T.W., Flier, H., dan Blonk, R.W.B. 2004. Job search and the theory of planned behavior: Minority – majority group differences in The Netherlands. *Journal of Vocational Behavior*, 65. 366 – 390.
- Hopwood, A. G. 1989. Behavioral Accounting in Retrospect and Prospect. *Behavioral Research in Accounting*, 1, 1 - 22.
- Hughes, S. B., Sander, J. F., dan Snyder, J. K. 2009. Critical accounting policy and estimate disclosures: Company response to the evolving SEC guidance. *Research in Accounting Regulation*, 21, 19-33.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2009. *Standard Akuntansi Keuangan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Ishak, A., dan Ishak, M. 2005. *Akuntansi Keperilakuan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Ivanov, K. 1996. Presuppositions in Information Systems Design: From System to Networks and Contexts *Accounting Management & Information Technology* 6 (1/2), 99-113.
- Iyoha, F., dan Oyerinde, D. 2010. Accounting Infrastructure and Accountability in the management of public expenditure in developing countries: A focus on Nigeria. *Critical Perspectives on Accounting* 21, 361 – 373.
- Jacobs, K., dan Walker, S. 1998. *Accounting and Accountability in the IONA Community*. University of Edinburgh EH8 9JY, Scotland.
- Jermias, J. 2006. The Influence of accountability on overconfidence and resistance to change: A research framework and experimental evidence. *Management Accounting Research* 17, 370-380.
- Jinnai, Y. 2005. Towards a dialectical interpretation of the contemporary mode of capitalist accounting. *Critical Perspectives on Accounting* 16, 95 – 113.
- Jones. 1991. Earning Management During Import Relief Investigations. *Journal of Accounting Research*, 29 (2): 193-228.
- Kamla, R. 2009. Critical Insights into contemporary Islamic accounting. *Critical Perspectives on Accounting* 20, 921 – 932.
- Kamla, R., Gallhofer, S., Haslam, J. 2006. Islam, nature and accounting: Islamic principles and the notion of accounting for the environment. *Accounting Forum* 30, 245 – 265.
- Keane. 2003. *Global Civil Society?*. Cambridge: Cambridge University Press.
- Kelly, K. 1999. Nerd theology. *Technology in Society*, 21, 387-392.
- Khalil, E. L. 2004. What is altruism. *Journal of Economic Psychology*, 25, 97-123.

- 136 Khanifar, H., Jandaghi, G., dan Shojaie, S. 2010. Organizational Consideration Between Spirituality and Professional Commitment. *European Journal of Social Sciences*, Volume 12 Number 4.
- Khomsiyah, dan Indriantoro, N. 2000. Metodologi Riset Akuntansi Keperilakuan: Pendekatan Filsafat Ilmu. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, 2 (2), Agustus, 89-102.
- 158 Kilby, P. 2006. Accountability for Empowerment: Dilemmas Facing Non-Governmental Organizations. *World Development* 34, 951-963.
- 168 Kliemt, H. 2011. Bukantianism—Buchanan's philosophical economics. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 80, 275-279.
- 180 Kokubu, K., dan Sawabe, N. 1996. The Past, present and future of accounting: A review essay of accounting, organizations and society: the inside and outside of accounting by Sadao Takatera. *Accounting, Organizations and Society*, 21, 777-787.
- 140 Kuasarikun, N., dan Constable, P. 2010. The cosmology of accounting in mid 19th-century Thailand. *Accounting, Organizations and Society*, 35, 596-627.
- 40 Kuosa, T. 2011. Different approaches of pattern management and strategic intelligence. *Technological Forecasting & Social Change*, 78, 458-467.
- 150 Lee, M. R. 2009. E-ethical leadership for virtual project teams. *International Journal of Project Management*, 27, 456-463.
- 101 Lehman, G. 1999. Disclosing new worlds: a role for social and environmental accounting and auditing. *Accounting, Organizations and Society* 24, 217-241.
- 147 Lehman, G. 2006. Perspectives on language, accountability and critical accounting: An interpretative perspective. *Critical Perspectives on Accounting* 17, 755-779.
- 41 Lehman, G. 2007. The Accountability of NGOs in civil society and its public spheres. *Critical Perspectives on Accounting*, 18, 645-669.
- Lembaga Alkitab Indonesia. 1999. Alkitab Penuntun Hidup Berkelimpahan. Malang: Penerbit Gandum Mas Malang.
- 197 Lindkvist, L., dan Lewellyn, S. 2003. Accountability, responsibility and organization. *Scand J Mgmt*, 19, 251-273.
- 81 Linsley, P. M., dan Shrivess, P. J. 2006. Risk reporting: A study of risk disclosures in the annual reports of UK companies. *The British Accounting Review*, 38, 387-404.
- 143 Lowry, M. 2009. Discussion of shareholder litigation and changes in disclosure behavior. *Journal of Accounting and Economics*, 47, 157-159.
- 145 Lumley, S. 1997. The environment and the ethics of discounting: An empirical analysis. *Ecological Economics*, 20, 71-82.
- 114 Luo, Y. 2005. How does globalization affect corporate governance and accountability? A perspective from MNEs. *Journal of International Management*, 11, 19-41.
- 107 Mallor, J. P., Barnes, A. J., Bowers, T., Phillips, M. L., dan Langvardt, A. W. 2002. *Business Law and the Regulatory Environment*. Boston: McGraw-Hill Irwin.
- Marcelles, M. 2010. *The Power of Nothing (Kekuatadari Ketiadaan)*. Jakarta: CV Luce Ardente Publisher.
- 146 Martin, R. 1998. Fragmentation and Fetishism: the postmodern in Marx. *Critical Perspectives on Accounting*, 9 (1), 77-93.
- 105 Mason, J. 1996. *Qualitative Researching*. London: SAGE Publication Ltd.
- Mathews, R. 2008. Sustainability Accounting and Accountability, Jeffrey Unerman, Jan Bebbington, Brendan O'Dwyer (Eds.). Taylor & Francis, Colchester, Essex (2007). 362pp., 27.99, ISBN: 10 0-415-38489-3. *The British Accounting Review* 40, 92-93.

- 38 McGann, J., dan Johnstone, M. 2006. The power shift and the NGO credibility crisis. *The International Journal of Not-for-Profit Law*, 8, 65 – 77.
- 40 McPhail, K. 2003. Relocating accounting and business ethics: reflections on a business ethics retreat in Scotland's National Park. *The British Accounting Review*, 35, 349 – 366.
- McPhail, K., McKernan, J. F., & Walt, S. v. d. 2008. Critical Perspectives on Accounting: Call for papers Accountability & Human Rights. *Critical Perspectives on Accounting* 19, 1457-1458. 165
- McPhail, K., McKernan, J. F., dan Walt, S.V.D. 2009. Critical perspectives on accounting: Call for papers Accountability & human rights. *The British Accounting Review* 41 166
- 95 McPhail, K. 2011. A review of the emergence of post-secular critical accounting and a provocation from radical orthodoxy. *Critical Perspectives on Accounting* 22, 516- 528.
- 174 Messner, M. 2009. The limits of accountability. *Accounting, Organizations and Society* 34, 918-938.
- Muhadjir, N. 2001. *Filsafat Ilmu: positivisme, Postpositivisme, dan Postmodernisme*, Yogyakarta: Reka Sarasin.
- Mulawaraman, A. D. (2008). 87 *Laporan Keuangan Syariah Berbasis Tazkiyah*. Universitas Brawijaya, Malang.
- Norton, S.D. 2012. Judicial interpretation of the will of the state: A Hegelian perspective in the context of taxation. *Critical Perspectives on Accounting*, 23, 117- 133.
- Nunnenkamp, P., Weingarth, J., dan Weisser, J. 2009. Is NGO aid not so different after all? Comparing the allocation of Swiss aid by private and official donors. *European Journal of Political Economy* 25, 422-438. 116
- O'Dwyer, B., dan Unerman, J. 2004. Accounting, Auditing and Accountability Journal: call for papers for a special issue on NGO Accounting, Auditing and Accountability. *The British Accounting Review*, 36, 231-232. 94
- O'Dwyer, B., dan Unerman, J. 2008. The paradox of greater NGO accountability: A case study of Amnesty Ireland. *Accounting, Organizations and Society* 33, 801-824. 79
- Oakes, L. S., dan Young, J. J. 2010. Reconciling conflict: The role of accounting in the American Indian Trust Fund debacle. *Critical Perspectives on Accounting*, 21(63-75). 131
- Patel, S., dan Dallas, G. 2002. Transparency and disclosure: Overview of methodology and study results—United States. <http://governance.standardandpoors.com>. 88
- Peace, R. 2006. Accountants and religious covenant with the public. *Critical Perspectives on Accounting*, 17, 781 – 797. 133
- Powell, L. H., Shahabi, L., dan Thoresen, C.E. 2003. *Religion and Spirituality Linkages to Physical Health*. *American Psychologist*, Vol.58, No.1, 36 – 52. 105
- Price, T. L. 2008. Kant's advice for leaders: "No, you aren't special". *The Leadership Quarterly*, 19 478-487. 71
- Quattrone, P. 2004. Accounting for God: accounting and accountability practices in the Society of Jesus (Italy, XVI – XVII centuries). *Accounting, Organizations and Society*, 29, 647 -683. 213
- Quattrone, P. 2006. Corrigendum to "Accounting for God: Accounting and accountability practices in the Society of Jesus (Italy, XVI–XVII centuries)" *Accounting, Organizations and Society* 28 (2004) 169–249]. *Accounting, Organizations and Society* 31, 105.
- Raj. Sebastian, L.S.J. 1997. *Concept of Man in Comparative Perspective: The Christian of Man*. Synergy Book International.

- 164 Reed, C.G., dan Bekar, C.T. 2003. Religious prohibitions against usury. *Explorations in Economic History*, 40, 347-368.
- Riduwan, A. 2009. *Tafsir Sosial Laba Akuntansi: Kajian Semiotika Dekonstruktif Berbasis Filsafat Jacques Derrida*. Universitas Brawijaya Malang.
- Ripa, I. N., Puspitha, T., Waspada, I. K., & Ayub, I. K. S. 2012. *Dinamika GKP dalam Perjalanan Sejarah*. Denpasar: GKP dan BPK.
- 118 Ritchie, J., dan Richardson, S. 2000. Smaller business governance: Exploring accountability and enterprise from the margins. *Management Accounting Research*, 11, 451 – 474.
- 172 Rittle, D. C. 2008. Managing the Conflict from Within: A Spiritual Model. Regent University.
- 132 Robba, S. W. G., Singleb, L. E., dan Zarzeski, M. T. 2001. Nonfinancial disclosures across Anglo-American countries. *Journal of International Accounting, Auditing & Taxation* 10, 71-83.
- 120 Robbins, R. W., dan Wallace, W. A. 2007. Decision support for ethical problem solving: A multi-agent approach. *Decision Support Systems* () 43 1571-1587.
- 93 Roberts, J. 2009. No one is perfect: the limits of transparency and an ethic for 'intelligent' accountability. *Accounting, Organizations and Society*, 34, 957 – 970.
- 187 Ronena, J., dan Yaari, V. L. 2001. Incentives for voluntary disclosure. *Journal of Financial Markets*, 4, 309-357.
- Sauch, Gispert, G.S.J. 1997. *Concept of Man in Comparative Perspective: The Human in the Holistic Christian Tradition-Medieval and Contemporary*. Synergy Book International.
- 128 Schumann, P. L. 2001. A moral principles framework for human resource management ethics. *Human Resource Management Review*, 11, 93-111.
- 185 Shapiro, B. 2005. Thematized selective disclosure. *Critical Perspectives on Accounting*, 16, 299-326.
- 102 Shapiro, B. 2009. A comparative analysis of theological and critical perspectives on emancipatory praxis through accounting. *Critical Perspectives on Accounting* 20, 944-955.
- 58 Shearer, T. 2002. Ethics and accountability: from the for-itself to the for-the-other. *Accounting, Organizations and Society* 27, 541-573.
- Sinclair, A. 1995. The Chameleon of Accountability: Forms and Discourses. *Accounting, Organization, and Social* 20, 219-237.
- Siswomiharjo, K.W. 2002. *Filsafat Ilmu Sebagai Dasar Pengembangan Ilmu Pengetahuan*. Yogyakarta: Liberty.
- 54 Skinner, D. J. 2003. Should firms disclose everything to everybody? A discussion of "Open vs. closed conference calls: the determinants and effects of broadening access to disclosure. *Journal of Accounting and Economics*, 34 181-187.
- 11 Song, Z., Wanberg, C., Niu, X., dan Xie, Y., 2006. Action- state orientation and the theory of planned behavior: A study of Job search in China. *Journal of Vocational Behavior*, 68, 490 – 503.
- 156 Staack, M. 2010. The US New World Order Policy and Old Europe. *Procedia Social and Behavioral Sciences*, 2, 7509-7516.
- Sumaryono, E. 1999. *Hermeneutik: Sebuah Metode Filsafat*. Penerbit Kanisius Yogyakarta.
- Suriasumantri, J.S. 2003. *Filsafat Ilmu: Sebuah Pengantar Populer*. Jakarta: PT. Total Grafika Indonesia.

- 98 Toms, S. 2005. Financial control, managerial control and accountability: evidence from the British Cotton Industry, 1700 – 2000. *Accounting, Organizations and Society*, 30, 627 – 653.
- Trabelsia, S., Labelle, R., dan Dumontier, P. 2008. Incremental Voluntary Disclosure on Corporate Websites, Determinants and Consequences. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, 4 (2), 120-155.
- 86 Unerman, J., dan Bennett, M. 2004. Increased stakeholder dialogue and the internet: towards greater corporate accountability or reinforcing capitalist hegemony? *Accounting, Organizations and Society*, 29, 685-707.
- 151 Vamosi, T. 2005. Management accounting and accountability in a new reality of everyday life. *The British Accounting Review* 37:443-470.
- 182 Vardi, Y., dan Weitz, E. 2004. *Misbehavior Organizations: Theory, Research, and Management*. Lawrence Erlbaum Associates, Inc., Publisher.
- Weeks, T. 2001. Religion, nationality, or politics: Catholicism in the Russian empire, 1863 – 1905. *Journal of Eurasian Studies*, 2, 52 – 59.
- 123 White, M. D. 2004. Can homo economicus follow Kant's categorical imperative? *Journal of Socio-Economics* 33, 89-106.
- Wright, M., dan Russell, D. 2012. Some philosophical problems for service-dominant logic in marketing. *Australasian Marketing Journal*, xxx, xxx-xxx.
- 69 Xiaowen, S. 2012. Corporate Characteristics and Internal Control Information Disclosure- Evidence from Annual Reports in 2009 of Listed Companies in Shenzhen Stock Exchange. *Physics Procedia*, 25, 630 - 635.
- Yuana, K. A. 2010. *Greates Philosophers: 100 Tokoh Filsuf Barat dari Abad 6 sebelum masehi - Abad 21 yang Menginspirasi Dunia Bisnis*: CV. Andi Offset Yogyakarta.
- Zhang, H. dan Cho, C. H. 2007. Sustainability Accounting and Accountability.
- Zimme, J. C., Aarsal, R., Al-Marzouq, M., Moore, D., dan Grover, V. 2010. Knowing your customers: Using a reciprocal relationship to enhance voluntary information disclosure. *Decision Support Systems*, 48, 395-406.
- 91 Zikic, J., dan Saks, A.M. 2009. Job Search and social cognitive theory: The role of career-relevant activities. *Journal of Vocational Behavior*, 74, 117 – 127.

Akuntansi Keperilakuan

ORIGINALITY REPORT

17%

SIMILARITY INDEX

11%

INTERNET SOURCES

9%

PUBLICATIONS

10%

STUDENT PAPERS

PRIMARY SOURCES

1	jurnal.umsu.ac.id Internet Source	<1%
2	Novi S. Budiarmo, Magdalena Wullur, Lucky O. H. Dotulong. "PENGARUH PERSEPSI, MOTIVASI, PENGETAHUAN AKUNTANSI, JANGKA WAKTU STUDI TERHADAP MINAT MELANJUTKAN STUDI PADA PROGRAM PENDIDIKAN PROFESI AKUNTANSI", JURNAL RISET AKUNTANSI DAN AUDITING "GOODWILL", 2015 Publication	<1%
3	eprints.perbanas.ac.id Internet Source	<1%
4	makalahmanajemenpendidikan.blogspot.com Internet Source	<1%
5	Submitted to Universitas Negeri Semarang Student Paper	<1%
6	adoc.tips Internet Source	<1%

openjournal.unpam.ac.id

7	Internet Source	<1 %
8	Submitted to STIKOM Surabaya Student Paper	<1 %
9	Submitted to Universitas Mulawarman Student Paper	<1 %
10	Akrum Helfaya, Amr Kotb, Rasha Hanafi. "Qur'anic Ethics for Environmental Responsibility: Implications for Business Practice", Journal of Business Ethics, 2016 Publication	<1 %
11	Boswell, W. R., R. D. Zimmerman, and B. W. Swider. "Employee Job Search: Toward an Understanding of Search Context and Search Objectives", Journal of Management, 2012. Publication	<1 %
12	garuda.ristekbrin.go.id Internet Source	<1 %
13	ejournal.unri.ac.id Internet Source	<1 %
14	tige.2rysta.pl Internet Source	<1 %
15	Fortune Ganda, Collins C. Ngwakwe. "The contribution of environmental, social, and governance disclosure to a sustainable	<1 %

economy", Korean Social Science Journal,
2013

Publication

16

Submitted to Universitas Negeri Makassar

Student Paper

<1 %

17

Heriyah Heriyah. "Pengaruh Pelayanan Fiskus dan Sikap Wajib Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Wajib Pajak Orang Pribadi Di Kota Bandung Tahun 2016)", Ekonika : Jurnal Ekonomi Universitas Kadiri, 2020

Publication

<1 %

18

Submitted to Monash College Pty Ltd

Student Paper

<1 %

19

www.powershow.com

Internet Source

<1 %

20

Submitted to Universitas Jember

Student Paper

<1 %

21

leniventidita.blogspot.com

Internet Source

<1 %

22

ekonomyslamlam.blogspot.com

Internet Source

<1 %

23

Willi Fatimaleha, Anna Sofia Atichasari, Eso Hernawan, Ni'matullah Ni'matullah. "Peran Tax Planning dan Konsultan Pajak", STATERA: Jurnal Akuntansi dan Keuangan, 2020

Publication

<1 %

24

chacagus.wordpress.com

Internet Source

<1 %

25

fairuzhr06.blogspot.com

Internet Source

<1 %

26

JOKO SUSENO, SANI SANI. "PENGARUH KEPUASAN WAJIB PAJAK, PENEGAKAN SANKSI PAJAK DAN KEADILAN DISTRIBUTIF TERHADAP KEPATUHAN WAJIB PAJAK DI KOTA PONTIANAK", Jurnal Ekonomi Integra, 2018

Publication

<1 %

27

Submitted to Spruce Creek High School

Student Paper

<1 %

28

Fauzia Agustini. "ANALISIS KOMUNIKASI DAN PENGARUHNYA TERHADAP KEPUASAN KERJA PEGAWAI PADA BADAN PENANAMAN MODAL DAN PROMOSI SUMATERA UTARA", Jurnal Penelitian Komunikasi dan Pembangunan, 2017

Publication

<1 %

29

Siti Aisyah Sukarno, Jantje J. Tinangon, Steven J. Tangkuman. "Pengaruh kompetensi aparat dan komitmen organisasi terhadap implementasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi pada Kantor Perwakilan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Provinsi Sulawesi Utara)", Indonesia Accounting Journal, 2020

<1 %

30

Submitted to Universitas Putera Batam

Student Paper

<1 %

31

Submitted to Universitas Warmadewa

Student Paper

<1 %

32

moam.info

Internet Source

<1 %

33

lib.dr.iastate.edu

Internet Source

<1 %

34

prezi.com

Internet Source

<1 %

35

Yohanes Suhardjo. "FAKTOR-FAKTOR YANG
MEMPENGARUHI KUALITAS LAPORAN
KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH (STUDI
KASUS PEMERINTAH KOTA SEMARANG)",
Solusi, 2019

Publication

<1 %

36

eprints.soton.ac.uk

Internet Source

<1 %

37

Submitted to Universitas Mercu Buana

Student Paper

<1 %

38

www.apo.org.au

Internet Source

<1 %

39

Submitted to National University Of Science
and Technology

<1 %

40 www.researchgate.net <1 %
Internet Source

41 Mike Danson, Laura Galloway, Mohamed Sherif. "From unemployment to self-employment: Can enterprise policy intensify the risks of poverty?", *Critical Perspectives on Accounting*, 2021 <1 %
Publication

42 tm.kuas.edu.tw <1 %
Internet Source

43 Submitted to Universitas Bina Darma <1 %
Student Paper

44 anzdoc.com <1 %
Internet Source

45 www.lut.fi <1 %
Internet Source

46 ejournal.uin-malang.ac.id <1 %
Internet Source

47 Submitted to Fresno Pacific University <1 %
Student Paper

48 Syaifullah Syaifullah, Ramdany Ramdany. "MENGUKUR TINGKAT KEPATUHAN KEPABEANAN PERUSAHAAN EKSPORT DAN <1 %

IMPORT DI INDONESIA", JURNAL AKUNTANSI,
2020

Publication

49

Gati Reditya Saputra. "Peran Auditor Eksternal Dalam Meningkatkan Kepatuhan Pembayaran Pajak Daerah", *Assets: Jurnal Akuntansi dan Pendidikan*, 2017

Publication

<1 %

50

Andi Indira Alfitasari Nur Palulu, Abdul Rahman Mus, Darwis Lannai. "PENGARUH KUALITAS AUDITOR, SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL DAN KOMITE AUDIT TERHADAP AUDIT DELAY PADA KANTOR AKUNTAN PUBLIK SE KOTA MAKASSAR", *AJAR*, 2018

Publication

<1 %

51

mitsloan.mit.edu

Internet Source

<1 %

52

Gustav Ranis, Shirley Xiong, Olivia Singer. "NGOs and Development Reconsidered", *New Global Studies*, 2012

Publication

<1 %

53

Rizki Yuli Sari. "PENGARUH AUDIT TENURE, FEE AUDIT, DAN REPUTASI AUDITOR TERHADAP AUDIT REPORT LAG (SEBELUM DAN SESUDAH PENERAPAN UU NO. 5 TAHUN 2011 TENTANG AKUNTAN PUBLIK)", *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Finansial Indonesia*, 2021

<1 %

54 repositorio.unb.br <1 %
Internet Source

55 diahaprilapuspasari.wordpress.com <1 %
Internet Source

56 diginole.lib.fsu.edu <1 %
Internet Source

57 journal.unpar.ac.id <1 %
Internet Source

58 www.monash.edu <1 %
Internet Source

59 Submitted to Syiah Kuala University <1 %
Student Paper

60 ashms.uva.nl <1 %
Internet Source

61 Sofyarifani Pu'o, Jullie J. Sondakh, Novi S. Budiarso. "ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI MINAT WAJIB PAJAK ORANG PRIBADI DALAM MENGGUNAKAN E-FILING SEBAGAI SARANA PELAPORAN SPT PADA KPP PRATAMA POSO", GOING CONCERN : JURNAL RISET AKUNTANSI, 2018 <1 %
Publication

62 lisbeth-simanjuntak.blogspot.com <1 %
Internet Source

63	text.123dok.com Internet Source	<1 %
64	Submitted to Art Center College of Design Student Paper	<1 %
65	e-journal.polnes.ac.id Internet Source	<1 %
66	Ardion Beldad, Thea van der Geest, Menno de Jong, Michael Steehouder. "Shall I Tell You Where I Live and Who I Am? Factors Influencing the Behavioral Intention to Disclose Personal Data for Online Government Transactions", International Journal of Human-Computer Interaction, 2012 Publication	<1 %
67	aditmilan.wordpress.com Internet Source	<1 %
68	eprint.ncl.ac.uk Internet Source	<1 %
69	Submitted to Institute of Graduate Studies, UiTM Student Paper	<1 %
70	Steady Bent' Tampanatu, Herman Karamoy, Jessy D.L Warongan. "Analisis faktor-faktor penghambat dalam pengadaan barang milik daerah di Kota Bitung", JURNAL RISET	<1 %

AKUNTANSI DAN AUDITING "GOODWILL", 2018

Publication

71

hal.inria.fr

Internet Source

<1 %

72

pfwenni.blogspot.com

Internet Source

<1 %

73

Siti Aisyah, Yoan Happy Gusmara. "PERSEPSI PEGAWAI ATAS PERAN AUDITOR INTERNAL DI UNIVERSITAS BENGKULU", Jurnal Akuntansi, 2019

Publication

<1 %

74

Submitted to Universitas Airlangga

Student Paper

<1 %

75

brill.com

Internet Source

<1 %

76

mospace.umssystem.edu

Internet Source

<1 %

77

teori-politik.blogspot.com

Internet Source

<1 %

78

Submitted to Athens University of Economics and Business

Student Paper

<1 %

79

Bronwyn Rossingh. "Collaborative and Participative Research: Accountability and the

<1 %

Indigenous Voice", Social and Environmental Accountability Journal, 2012

Publication

80

Kam Hung, Hanqin Zhang, ChiFung (Kevin) Lam, Guoqiang Yang et al. "Managing State-Owned Hotels in China: The Challenges and Remedies", Journal of Hospitality Marketing & Management, 2013

Publication

<1 %

81

Submitted to University of York

Student Paper

<1 %

82

pdfs.semanticscholar.org

Internet Source

<1 %

83

www.shatharat.net

Internet Source

<1 %

84

Submitted to Dowling Catholic High School

Student Paper

<1 %

85

cdn.intechopen.com

Internet Source

<1 %

86

digirep.rhul.ac.uk

Internet Source

<1 %

87

Ismael Al-Amoudi. "Chapter 6 In Letter and in Spirit: Social Morphogenesis and the Interpretation of Codified Social Rules", Springer Science and Business Media LLC, 2016

<1 %

88 Mark W. Dirsmith, Mark A. Covaleski, Sajay Samuel. "On Being Professional in the 21st Century: An Empirically Informed Essay", AUDITING: A Journal of Practice & Theory, 2015
Publication <1 %

89 brage.bibsys.no
Internet Source <1 %

90 jwk.bandung.lan.go.id
Internet Source <1 %

91 web.jil.go.jp
Internet Source <1 %

92 www.mcser.org
Internet Source <1 %

93 www.nzica.com
Internet Source <1 %

94 Submitted to Imperial College of Science, Technology and Medicine
Student Paper <1 %

95 Submitted to Universidad Santo Tomas
Student Paper <1 %

96 Submitted to Universitas Jambi
Student Paper <1 %

97 Vincent K. Chong, Michele K. C. Leong, David R. Woodliff. "The Effect of Accountability Pressure and Perceived Levels of Honesty on Budgetary Slack Creation", Emerald, 2021
Publication <1 %

98 Weetman, P.. "Discovering the 'international' in accounting and finance", The British Accounting Review, 200612
Publication <1 %

99 researchcommons.waikato.ac.nz
Internet Source <1 %

100 vibdoc.com
Internet Source <1 %

101 www.landcareresearch.co.nz
Internet Source <1 %

102 Brian P. Shapiro, Michael Naughton. "Toward an Integrated Vision of Undergraduate Liberal and Accounting Education in the Public Interest: The Holistic Development of Persons and Institutions", Accounting and the Public Interest, 2013
Publication <1 %

103 Submitted to President University
Student Paper <1 %

104 Submitted to Unika Soegijapranata
Student Paper <1 %

105	Submitted to University of Huddersfield Student Paper	<1 %
106	theses.bham.ac.uk Internet Source	<1 %
107	www.papercamp.com Internet Source	<1 %
108	www.uu.nl Internet Source	<1 %
109	Francisco José López-Arceiz, Ana José Bellostas-Pérezgrueso, José Mariano Moneva-Abadía, María Pilar Rivera-Torres. "The role of corporate governance and transparency in the generation of financial performance in socially responsible companies", Spanish Journal of Finance and Accounting / Revista Española de Financiación y Contabilidad, 2017 Publication	<1 %
110	Martin Freedman, Jin Dong Park, A. J. Stagliano. "Mandated Climate Change Disclosures: A Study of Large US Firms That Emit Carbon Dioxide", Emerald, 2015 Publication	<1 %
111	Submitted to Padjadjaran University Student Paper	<1 %
112	Submitted to Universiti Sains Malaysia Student Paper	<1 %

113	Submitted to University of Glasgow Student Paper	<1 %
114	citeseerx.ist.psu.edu Internet Source	<1 %
115	repository.unib.ac.id Internet Source	<1 %
116	top25.sciencedirect.com Internet Source	<1 %
117	Submitted to Empire College London Student Paper	<1 %
118	Simon N Parry. "The influence of neoliberal economics on small business accounting research: A critical evaluation of agendas and methodologies", International Small Business Journal: Researching Entrepreneurship, 2016 Publication	<1 %
119	cred.u-paris2.fr Internet Source	<1 %
120	eprints.ugd.edu.mk Internet Source	<1 %
121	ifr.journals.isu.ac.ir Internet Source	<1 %
122	pkukmweb.ukm.my Internet Source	<1 %

123	www.palgrave-journals.com Internet Source	<1 %
124	Bartłomiej Nita. "Teoria uwarunkowań sytuacyjnych w rachunkowości zarządczej", <i>Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości</i> , 2013 Publication	<1 %
125	Submitted to Erasmus University Rotterdam Student Paper	<1 %
126	Submitted to IAIN Pontianak Student Paper	<1 %
127	Yongqing Li, Ian Eddie, Jinghui Liu. "Carbon emissions and the cost of capital: Australian evidence", <i>Review of Accounting and Finance</i> , 2014 Publication	<1 %
128	isarder.org Internet Source	<1 %
129	ojs.francoangeli.it Internet Source	<1 %
130	publications.aston.ac.uk Internet Source	<1 %
131	silo.tips Internet Source	<1 %
132	www.internationalconference.com.my Internet Source	<1 %

133	www.oak.go.kr Internet Source	<1 %
134	www.unifr.ch Internet Source	<1 %
135	Jérôme Ballet, Jean - Luc Dubois, François - Régis Mahieu. "Responsibility for Each Other's Freedom: Agency as the Source of Collective Capability", Journal of Human Development, 2007 Publication	<1 %
136	Pupung Purnamasari, Ima Amaliah. "Fraud Prevention: Relevance to Religiosity and Spirituality in the Workplace", Procedia - Social and Behavioral Sciences, 2015 Publication	<1 %
137	Susana Batista. "The Redistribution of Responsibilities in Five European Educational Systems: From Global Trends to National Arrangements", European Educational Research Journal, 2014 Publication	<1 %
138	econstor.eu Internet Source	<1 %
139	eprints.whiterose.ac.uk Internet Source	<1 %
140	ir.canterbury.ac.nz Internet Source	<1 %

<1 %

141 www.scielo.org.mx
Internet Source

<1 %

142 "In Search of an Integrative Vision for
Technology", Springer Science and Business
Media LLC, 2006
Publication

<1 %

143 Aerts, Walter, Peng Cheng, and Ann Tarca.
"Management's Earnings Justification and
Earnings Management under Different
Institutional Regimes : Earnings Justification
and Earnings Management", Corporate
Governance An International Review, 2013.
Publication

<1 %

144 Submitted to Krida Wacana Christian
University
Student Paper

<1 %

145 LESLIE C GRAY, WILLIAM G MOSELEY. "A
geographical perspective on poverty-
environment interactions", The Geographical
Journal, 2005
Publication

<1 %

146 hastingstribune.com
Internet Source

<1 %

147 revistas.unilibre.edu.co
Internet Source

<1 %

148	tahavol.basijasatid.ir Internet Source	<1 %
149	Muhammad Yusuf, Tubagus Ismail. "PENGARUH PENGETAHUAN PAJAK, PENGETAHUAN ZAKAT DAN SIKAP TERHADAP KEPATUHAN WAJIB PAJAK MUSLIM", Transparansi Jurnal Ilmiah Ilmu Administrasi, 2018 Publication	<1 %
150	Sérgio Magalhães Palácios, Fernando Serra, Cláudia Kniess, Bernardo Serra. "Liderança em gestão de projetos: um estudo bibliométrico e bibliográfico para compreensão do campo de estudo.", Revista de Ciências da Administração, 2013 Publication	<1 %
151	ex.hhs.se Internet Source	<1 %
152	explore.psl.eu Internet Source	<1 %
153	Submitted to Liberty University Student Paper	<1 %
154	Submitted to Universitas Kristen Duta Wacana Student Paper	<1 %
155	Submitted to Universitas Singaperbangsa Karawang	<1 %

156 Submitted to University of Bristol
Student Paper <1 %

157 ejournal.unp.ac.id
Internet Source <1 %

158 faculty.washington.edu
Internet Source <1 %

159 manulihcarito.blogspot.com
Internet Source <1 %

160 Andrew Mara, Miriam Mara. "Capturing social value in UX projects", Proceedings of the 33rd Annual International Conference on the Design of Communication, 2015
Publication <1 %

161 Submitted to Higher Education Commission Pakistan
Student Paper <1 %

162 Irina Paert. "The Russian Imperial Practices of Language and Religion in the Classroom in the Baltic Provinces: The Case of the Orthodox Schools in Livland (1880-1914)", Procedia - Social and Behavioral Sciences, 2016
Publication <1 %

163 Messod D. Beneish. "Detecting GAAP violation: implications for assessing earnings" <1 %

management among firms with extreme financial performance", Journal of Accounting and Public Policy, 1997

Publication

164 dspace.uowm.gr <1 %
Internet Source

165 "Critical Perspectives on Accounting: Call for papers Accountability & Human Rights", Critical Perspectives on Accounting, 2008 <1 %
Publication

166 "Critical perspectives on accounting: Call for papers", The British Accounting Review, 2009 <1 %
Publication

167 Accounting, Auditing & Accountability Journal, Volume 26, Issue 4 (2013-05-27) <1 %
Publication

168 Hartmut Kliemt. "The logical foundations of constitutional democracy between legal positivism and natural law theory", Public Choice, 2021 <1 %
Publication

169 Mauldin, E.G.. "Towards a meta-theory of accounting information systems", Accounting, Organizations and Society, 199905 <1 %
Publication

170 Niels Joseph Lennon. "Responsibility accounting, managerial action and 'a counter-

ability': Relating the physical and virtual spaces of decision-making", Scandinavian Journal of Management, 2019

Publication

171 Submitted to Sultan Agung Islamic University <1 %
Student Paper

172 Submitted to University of Wales central institutions <1 %
Student Paper

173 cvaa.fattonellemarche.it <1 %
Internet Source

174 pbadupws.nrc.gov <1 %
Internet Source

175 zemangat-unlimited.blogspot.com <1 %
Internet Source

176 Alessandra Allini, Luca Ferri, Marco Maffei, Annamaria Zampella. "Determinants of financial instruments risk disclosure: An empirical analysis in the banking sector", Corporate Ownership and Control, 2020
Publication

177 Berlian Ritha Belo, Meinarni Asnawi, Anthonius H.C. Wijaya. "ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI KUALITAS PENGELOLAAN BARANG MILIK DAERAH PADA OPD DI LINGKUNGAN PEMERINTAH KABUPATEN WAROPEN DENGAN KOMITMEN <1 %

PIMPINAN SEBAGAI VARIABEL MODERATING",
Jurnal Akuntansi, Audit, dan Aset, 2018

Publication

178 David Geoffrey Smith. "Trying to Teach in a Season of Great Untruth", Brill, 2006 <1 %
Publication

179 Kolb. Encyclopedia of Business Ethics and Society <1 %
Publication

180 Napier, C.J.. "Accounts of change: 30 years of historical accounting research", Accounting, Organizations and Society, 200607/08 <1 %
Publication

181 Submitted to University of Salford <1 %
Student Paper

182 Submitted to University of Worcester <1 %
Student Paper

183 docplayer.net <1 %
Internet Source

184 era.library.ualberta.ca <1 %
Internet Source

185 personal1.stthomas.edu <1 %
Internet Source

186 www.philica.com <1 %
Internet Source

-
- 187 Submitted to University of Kent at Canterbury <1 %
Student Paper
-
- 188 Vallen Aumaila, Jullie J. Sondakh, Sherly Pinatik. "EVALUASI PENGENDALIAN INTERNAL BARANG JAMINAN GADAI PADA PT. PEGADAIAN PERSERO CABANG MALALAYANG", GOING CONCERN : JURNAL RISET AKUNTANSI, 2018 <1 %
Publication
-
- 189 fazulha.wordpress.com <1 %
Internet Source
-
- 190 locokerz.blogspot.com <1 %
Internet Source
-
- 191 www.taef.org.tw <1 %
Internet Source
-
- 192 Emil Niti Kusuma. "SUMBER MAKNA HIDUP NELAYAN PANTAI MENGANTI: Studi Interpretative Phenomenological Approach (IPA)", Psychosophia: Journal of Psychology, Religion, and Humanity, 2019 <1 %
Publication
-
- 193 Grant Michelson. "The Role of Workplace Chaplains in Industrial Relations: Evidence from Australia", British Journal of Industrial Relations, 2006 <1 %
Publication
-

194	Vassili Joannidès de Lautour, Danture Wickramasinghe, Nicolas Berland. "From critical accounting to an account of critique: the case of cultural emancipators", Accounting Forum, 2019 Publication	<1 %
195	cfile25.uf.tistory.com Internet Source	<1 %
196	icas.org.uk Internet Source	<1 %
197	www.arabianjbmr.com Internet Source	<1 %
198	175.45.184.28 Internet Source	<1 %
199	Erkki Sutinen, Anthony-Paul Cooper. "Reference", Emerald, 2021 Publication	<1 %
200	openarchive.cbs.dk Internet Source	<1 %
201	Accounting, Auditing & Accountability Journal, Volume 27, Issue 2 (2014-03-28) Publication	<1 %
202	Ferguson, J.. "Exploring lecturers' perceptions of the emphasis given to different stakeholders in introductory accounting textbooks", Accounting Forum, 200706	<1 %

203 Malcolm Anderson. "Accounting History publications 2008/09", Accounting History Review, 2011
Publication <1 %

204 beranikeren.blogspot.com
Internet Source <1 %

205 Cesilia Novita Simarmata, Suwandi Ng, Fransiskus E. Daromes. "UKURAN PERUSAHAAN DAN TINGKAT LEVERAGE SEBAGAI PENDORONG PENERAPAN HEDGING UNTUK MENEKAN RISIKO IDIOSINKRATIK", AJAR, 2019
Publication <1 %

206 Submitted to KYUNG HEE UNIVERSITY
Student Paper <1 %

207 Malik Bambang. "TINJAUAN TEOLOGIS-ETIS TENTANG BISNIS MEMBUNGAKAN UANG", Phronesis: Jurnal Teologi dan Misi, 2020
Publication <1 %

208 Nora Hesse, Jürgen Brünjes. "How entrepreneurial are students who intend to become academics? – A study of career motives", Review of Regional Research, 2017
Publication <1 %

209 eprintslib.ummgl.ac.id
Internet Source <1 %

210	Samuel Samuel, Djoko Setyadi, Irsan Tricahyadinata. "Pengaruh Budaya Organisasi terhadap Komitmen Organisasional Afektif yang Dimediasi oleh Kepercayaan", Jurnal Bisnis dan Manajemen, 2020 Publication	<1 %
211	Inriawati Parauba. "PENGARUH KECERDASAN INTELEKTUAL, KECERDASAN EMOSIONAL, KECERDASAN SPIRITUAL, DAN PERILAKU BELAJAR TERHADAP PEMAHAMAN AKUNTANSI MAHASISWA FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS UNIVERSITAS SAM RATULANGI MANADO", GOING CONCERN : JURNAL RISET AKUNTANSI, 2014 Publication	<1 %
212	www.petra.ac.id Internet Source	<1 %
213	hhs.diva-portal.org Internet Source	<1 %
214	www.econstor.eu Internet Source	<1 %

Exclude quotes On

Exclude matches Off

Exclude bibliography On