

TESIS

**AKUNTANSI, BUDAYA, DAN KORUPSI:
SEBUAH STUDI ANTAR NEGARA**

***ACCOUNTING, CULTURE, AND CORRUPTION: A CROSS-
COUNTRY STUDY***

**AHMAD DZAKWAN
A062201022**



**PROGRAM MAGISTER AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN**

**MAKASSAR
2023**



TESIS

AKUNTANSI, BUDAYA, DAN KORUPSI: SEBUAH STUDI ANTAR NEGARA

ACCOUNTING, CULTURE, AND CORRUPTION: A CROSS- COUNTRY STUDY

sebagai persyaratan untuk memperoleh gelar magister

disusun dan diajukan oleh

AHMAD DZAKWAN

A062201022



kepada

**PROGRAM MAGISTER AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2023**



Optimized using
trial version
www.balesio.com

TESIS

AKUNTANSI, BUDAYA, DAN KORUPSI: SEBUAH STUDI ANTAR NEGARA

Disusun dan diajukan oleh

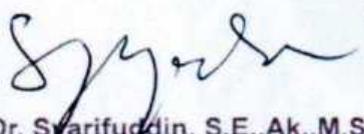
AHMAD DZAKWAN
A062201022

Telah dipertahankan di hadapan Panitia Ujian yang dibentuk dalam rangka
Penyelesaian Studi Program Magister Akuntansi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin
Pada tanggal 20 November 2023
dan dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

Menyetujui,

Pembimbing Utama

Pembimbing Pendamping



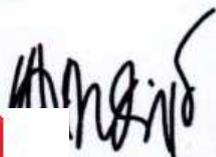
Prof. Dr. Syarifuddin, S.E., Ak., M.Soc.Sc., CA.
NIP. 19630210 199002 1 001



Dr. Amiruddin, S.E., Ak., M.Si., CA.
NIP. 19641012 198910 1 001

Ketua Program Studi
Magister Akuntansi

Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Hasanuddin



awati, S.E., Ak., M.Si., CA.
681125 199412 2 002



Prof. Dr. Abd. Rahman Kadir, S.E., M.Si.
NIP. 19640205 198810 1 001



PERNYATAAN KEASLIAN PENELITIAN

Saya yang bertanda tangan dibawah ini,

nama : Ahmad Dzakwan
NIM : A062201022
jurusan/program studi : Magister Akuntansi

menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa tesis yang berjudul:

AKUNTANSI, BUDAYA, DAN KORUPSI : SEBUAH STUDI ANTAR NEGARA

adalah karya ilmiah saya sendiri dan sepanjang pengetahuan saya di dalam naskah tesis ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan/ ditulis/ diterbitkan sebelumnya, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan sumber kutipan dan daftar Pustaka.

Apabila dikemudian hari ternyata di dalam naskah tesis ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur jiplakan, saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan tersebut dan diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (UU No. 20 tahun 2003, pasal 25 ayat 2 dan pasal 70).

Makassar, 20 November 2023

Yang membuat pernyataan,



Ahmad Dzakwan



PRAKATA

Puji syukur peneliti panjatkan kepada Allah SWT atas segala rahmat dan kasih-Nya sehingga peneliti dapat menyelesaikan tesis ini dengan judul “Akuntansi, Budaya, dan Korupsi: Sebuah Studi Antar Negara”, sebagai tugas akhir untuk memperoleh gelar Magister Akuntansi (M.Ak.) pada program Strata Dua (S-2) Program Studi Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin. Salam dan shalawat semoga senantiasa tercurah untuk nabi Muhammad SAW penunjuk segala laku dan ucap bagi umatnya.

Proses penyusunan tesis ini dilandasi dengan penuh kesungguhan dan kesabaran serta bantuan dari berbagai pihak sehingga skripsi ini dapat terselesaikan pada waktu yang tepat. Oleh karena itu, pada kesempatan ini peneliti ingin berterima kasih atas segala bantuan dan doanya kepada:

1. Kedua Orang tua peneliti. Muhammad Yasmin dan Andi Ruyani yang peneliti sangat yakini selalu mendoakan meskipun tak pernah terliskan.
2. Bapak Prof. Dr. Abdul Rahman Kadir, M.Si. selaku dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.
3. Ibu Dr. Aini Indrijawati, S.E., M.Si., Ak., CA selaku ketua program studi Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.
4. Bapak Prof. Dr. Syarifuddin, SE., Ak., M.Soc., Sc., CA. selaku pembimbing I dan Bapak Dr. Amiruddin, SE., Ak., M.Si., CA. selaku pembimbing II yang telah meluangkan waktunya memberikan bimbingan hingga tesis ini dapat terselesaikan. Terima kasih atas kesediaannya berbagi pengetahuan yang sangat berharga.



ak Dr. Darwis Said, SE., Ak., M.SA, Ibu Dr. Andi Kusumawati, SE., Ak., M. CA, dan bapak Dr. Syamsuddin, SE., Ak., M.Si., CA selaku tim penguji

peneliti, terima kasih atas waktu, kesempatan, dan pengetahuan yang telah diberikan.

6. Pegawai akademik prodi Magister Akuntansi, Kemahasiswaan, dan Perpustakaan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin Makassar. Pak Hatta dan Ibu Susi dan seluruh staf lainnya yang telah membantu peneliti dalam kelancaran urusan akademik. Terima kasih atas segala bantuannya.
7. Teman seperjuangan Arnold, Dion, Yayat dan Ria. Terima kasih atas supportnya sampai hari ini.
8. Semua pihak yang tidak dapat peneliti sebutkan satu persatu, yang dengan tulus memberikan semangat dan doa sehingga skripsi ini dapat terselesaikan. Terima kasih atas segala doa dan bantuannya.

Peneliti menyadari bahwa skripsi ini masih jauh dari sempurna, oleh karena itu, kritik dan saran yang membangun sangat peneliti harapkan demi perbaikan kedepannya.

Makassar, 20 November 2023

Ahmad Dzakwan



ABSTRAK

AHMAD DZAKWAN. Akuntansi, Budaya, dan Korupsi: Sebuah Studi antar Negara (dibimbing oleh Syarifuddin dan Amiruddin).

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh akuntansi dan budaya terhadap tingkat korupsi di berbagai negara. Penelitian ini menggunakan status adopsi standar akuntansi internasional sebagai proksi untuk variabel akuntansi, serta dimensi budaya Hofstede untuk variabel budaya terhadap tingkat korupsi suatu negara yang diukur menggunakan *Corruption Perception Index* (CPI). Data penelitian diperoleh dari status adopsi standar akuntansi internasional yang diterbitkan oleh IFAC dan IASB, dimensi budaya Hofstede yang diterbitkan oleh *Hofstede Insights*, dan *Corruption Perceptions Index* yang diterbitkan oleh *Transparency International* (TI) dengan periode pengamatan 2022-2023. Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dengan analisis data dalam bentuk analisis regresi linier berganda. Jumlah sampel dalam penelitian ini sebanyak 83 negara yang diperoleh menggunakan metode *purposive sampling*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa suatu negara dapat mengurangi tingkat korupsi dengan mengadopsi *international public sector accounting standards* dan *international financial reporting standards*, serta menunjukkan bahwa tingkat korupsi suatu negara meningkat jika negara dicirikan memiliki budaya *power distance* yang tinggi, *collectivism*, *masculinity*, *uncertainty avoidance* yang tinggi, *long-term orientation*, dan *restraint*. Sedangkan pengadopsian *international education standards*, *international standards on auditing*, dan *code of ethics for professional accountants* ditemukan tidak berpengaruh dalam mengurangi tingkat korupsi suatu negara.

Kata kunci: Akuntansi, Budaya, Korupsi



Optimized using
trial version
www.balesio.com

ABSTRACT

AHMAD DZAKWAN. *Accounting, Culture, and Corruption: A Cross-Country Study (supervised by Syarifuddin and Amiruddin).*

The purpose on this study is to determine and analyze the influence of accounting and culture on the level of corruption in countries. This study uses the adoption status of international accounting standards as a proxy for the accounting variable and Hofstede's cultural dimensions for the cultural variable against a country's level of corruption measured using the Corruption Perception Index (CPI). The research data were obtained from the adoption status of international accounting standards published by IFAC and IASB, Hofstede's cultural dimensions published by Hofstede Insights, and the Corruption Perceptions Index published by Transparency International (TI) for the observation period of 2022-2023. This is a quantitative study with multiple linear regression analysis of the data. The sample size for this study was 83 countries obtained using purposive sampling. The results show that a country can reduce its level of corruption by adopting international public sector accounting standards and international financial reporting standards. The study also indicates that a country's level of corruption increases if the country is characterized by high power distance, collectivism, masculinity, high uncertainty avoidance, long-term orientation, and restraint cultural dimensions. Meanwhile, the adoption of international education standards, international standards on auditing, and code of ethics for professional accountants were found to have no significant influence in reducing a country's level of corruption.

Keywords: Accounting, Culture, Corruption.



Optimized using
trial version
www.balesio.com

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN SAMBUNG.....	i
HALAMAN JUDUL.....	ii
HALAMAN PERSETUJUAN	iii
HALAMAN PERNYATAAN KEASLIAN PENELITIAN	iv
PRAKATA.....	v
ABSTRAK.....	vii
<i>ABSTRACT</i>	viii
DAFTAR ISI.....	ix
DAFTAR TABEL.....	xii
DAFTAR GAMBAR.....	x
DAFTAR GRAFIK.....	xi
DAFTAR LAMPIRAN	xii
DAFTAR SINGKATAN.....	xiii
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1. Latar Belakang.....	1
1.2. Rumusan Masalah	19
1.3. Tujuan Penelitian	20
1.4. Kegunaan Penelitian	21
1.4.1 Kegunaan Teoritis.....	21
1.4.2 Kegunaan Praktis.....	21
1.5. Sistematika Penulisan.....	22
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	24
2.1. Tinjauan Teori dan Konsep	24
2.1.1 Teori Agensi	24
2.1.2 <i>Fraud Triangle</i>	28
2.1.3 Korupsi	31
2.1.4 Standar Akuntansi Internasional.....	37
2.1.5 Konsep Dimensi Budaya	54
2.2. Tinjauan Empiris	63
	
3.1.1. Sifat Konseptual dan Hipotesis	71
3.1.2. Angka Konseptual.....	71
3.1.3. Hipotesis	72

3.2.1. Pengaruh Pengadopsian <i>International Education Standards</i> terhadap Tingkat Korupsi	72
3.2.2. Pengaruh Pengadopsian <i>International Standards on Auditing</i> terhadap Tingkat Korupsi	73
3.2.3. Pengaruh Pengadopsian <i>Code of Ethics for Professional Accountants</i> terhadap Tingkat Korupsi	74
3.2.4. Pengaruh Pengadopsian <i>International Public Sector Accounting Standards</i> terhadap Tingkat Korupsi	76
3.2.5. Pengaruh Pengadopsian <i>International Financial Reporting Standards</i> terhadap Tingkat Korupsi	77
3.2.6. Pengaruh <i>Power Distance</i> terhadap Tingkat Korupsi	78
3.2.7. Pengaruh <i>Individualism</i> terhadap Tingkat Korupsi.....	80
3.2.8. Pengaruh <i>Masculinity</i> terhadap Tingkat Korupsi	82
3.2.9. Pengaruh <i>Uncertainty Avoidance</i> terhadap Tingkat Korupsi.....	84
3.2.10. Pengaruh <i>Long-Term Orientation</i> terhadap Tingkat Korupsi	86
3.2.11. Pengaruh <i>Indulgence</i> terhadap Tingkat Korupsi.....	88
BAB IV METODE PENELITIAN	90
4.1 Rancangan Penelitian	90
4.2 Tempat dan Waktu Penelitian	91
4.3 Populasi, Sampel, dan Teknik Pengambilan Sampel	91
4.3.1 Populasi Penelitian	91
4.3.2 Sampel dan Teknik Pengambilan Sampel.....	91
4.4 Jenis dan Sumber Data.....	92
4.5 Metode Pengumpulan Data.....	93
4.6 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel.....	93
4.6.1 Variabel Penelitian	93
4.6.2 Definisi Operasional	94
4.7 Metode Analisis Data	110
4.7.1 Statistik Deskriptif	111
4.7.2 Uji Asumsi Klasik	111
4.7.3 Pengujian Hipotesis	113
BAB V HASIL PENELITIAN	116
5.1 Deskripsi Data.....	116
5.2 Deskripsi Variabel	118
Asumsi Klasik.....	130
.1 Uji Normalitas.....	130
.2 Uji Heteroskedastisitas.....	131



5.3.3 Uji Multikolinearitas	133
5.4 Pengujian Hipotesis	135
5.4.1 Analisis Regresi Linear Berganda	135
5.4.2 Pengujian Koefisien Determinasi	138
5.4.3 Uji Statistik Test (Uji t).....	139
BAB VI PEMBAHASAN	145
6.1 Pengadopsian <i>International Education Standards</i> berpengaruh negatif terhadap tingkat korupsi suatu negara	146
6.2 Pengadopsian <i>International Standards on Auditing</i> berpengaruh negatif terhadap tingkat korupsi suatu negara.	148
6.3 Pengadopsian <i>Code of Ethics for Professional Accountants</i> berpengaruh negatif terhadap tingkat korupsi suatu negara.....	152
6.4 Pengadopsian <i>International Public Sector Accounting Standards</i> berpengaruh negatif terhadap tingkat korupsi suatu negara.	154
6.5 Pengadopsian <i>International Financial Reporting Standards</i> berpengaruh negatif terhadap tingkat korupsi suatu negara.....	155
6.6 Dimensi budaya <i>Power Distance</i> berpengaruh positif terhadap tingkat korupsi suatu negara.....	157
6.7 Dimensi budaya <i>Individualism</i> berpengaruh negatif terhadap tingkat korupsi suatu negara.	159
6.8 Dimensi budaya <i>Masculinity</i> berpengaruh positif terhadap tingkat korupsi suatu negara.	161
6.9 Dimensi budaya <i>Uncertainty Avoidance</i> berpengaruh positif terhadap tingkat korupsi suatu negara.....	162
6.10 Dimensi budaya <i>Long-Term Orientation</i> berpengaruh negatif terhadap tingkat korupsi suatu negara.	164
6.11 Dimensi budaya <i>Indulgence</i> berpengaruh negatif terhadap tingkat korupsi suatu negara	166
BAB VII PENUTUP	168
7.1 Kesimpulan	168
7.2 Implikasi.....	172
7.3 Keterbatasan Penelitian	173
7.4 Saran	175
DAFTAR PUSTAKA.....	176
	182



DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
4.1 Tingkat Adopsi <i>International Education Standards</i>	97
4.2 Tingkat Adopsi <i>International Standards on Auditing</i>	98
4.3 Tingkat Adopsi <i>Code of Ethics for Professional Accountants</i>	100
4.4 Tingkat Adopsi <i>International Public Sector Accounting Standards</i>	101
4.5 Tingkat Adopsi <i>International Financial Reporting Standards</i>	103
5.1 Sampel Penelitian	116
5.2 Statistik Deskriptif	118
5.3 <i>One Sample Komolgorov-Smirnov Test</i>	131
5.4 Uji Glejser.....	132
5.5 Uji Multikolinearitas	133
5.6 Analisis Regresi Linear Berganda	135
5.7 Koefisien Determinasi (R^2)	138
5.8 Uji Statistik Test (Uji t)	139
6.1 Ringkasan Hasil Penelitian.....	145



DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
1.3 <i>Corruption Perception Index 2020</i>	3
3.1 Rerangka Konseptual.....	71



Optimized using
trial version
www.balesio.com

DAFTAR GRAFIK

Grafik	Halaman
1.1 Skema <i>Occupational Fraud</i> Berdasarkan <i>Region</i>	2
1.2 Skema <i>Occupational Fraud</i> Berdasarkan <i>Region</i>	2



DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran	Halaman
1 Daftar Negara Populasi dan Kriteria Penentuan Sample.....	182
2 Data Variabel Penelitian.....	192
3 Hasil Statistik Deskriptif.....	196
4 Hasil Uji Asumsi Klasik.....	197
5 Hasil Pengujian Hipotesis.....	198



Optimized using
trial version
www.balesio.com

DAFTAR SINGKATAN

Singkatan/symbol	Keterangan
ACFE	<i>Association of certified fraud examiner</i>
CG	<i>Corporate governance</i>
COE	<i>Code of ethics for professional accountants</i>
CPD	<i>Continuing professional development</i>
CPI	<i>Corruption perception index</i>
GPFR	<i>General purpose financial reports</i>
IAASB	<i>International auditing and assurance standards board</i>
IAESB	<i>International accounting education standards board</i>
IASB	<i>International accounting standards board</i>
IASC	<i>International accounting standards committee</i>
IDV	<i>Individualism</i>
IEIP	<i>International education information papers for professional accountants</i>
IEPS	<i>International education practice statements for professional accountants</i>
IES	<i>International education standard</i>
IESBA	<i>International ethics standards board for accountants</i>
IFAC	<i>International federation of accountants</i>
IFRS	<i>International financial reporting standards</i>
IPSASB	<i>International public sector accounting standards board</i>
IPD	<i>Initial professional development</i>
IPSAS	<i>International public sector accounting standards</i>
ISA	<i>International standards on auditing</i>
ISAE	<i>International standards on assurance engagements</i>
ISQC	<i>International standards on quality control</i>
ISRE	<i>International standards on review engagements</i>
ISRS	<i>International standards on related services</i>
IND	<i>Indulgence</i>



LTO	<i>Long-term orientation</i>
MAS	<i>Masculinity</i>
NOCLAR	<i>Non-compliance with laws and regulations</i>
PIOB	<i>Public interest oversight board</i>
P-A	Hubungan prinsipal-agen
PD	<i>Power distance</i>
R ²	Koefisien determinasi
RPG	<i>Recommended practice guidelines</i>
SPSS	<i>Statistical package for the social sciences</i>
STO	<i>Short-term orientation</i>
TI	<i>Transparency international</i>
UA	<i>Uncertainty avoidance</i>
VIF	<i>Variance inflation factor</i>



BAB I

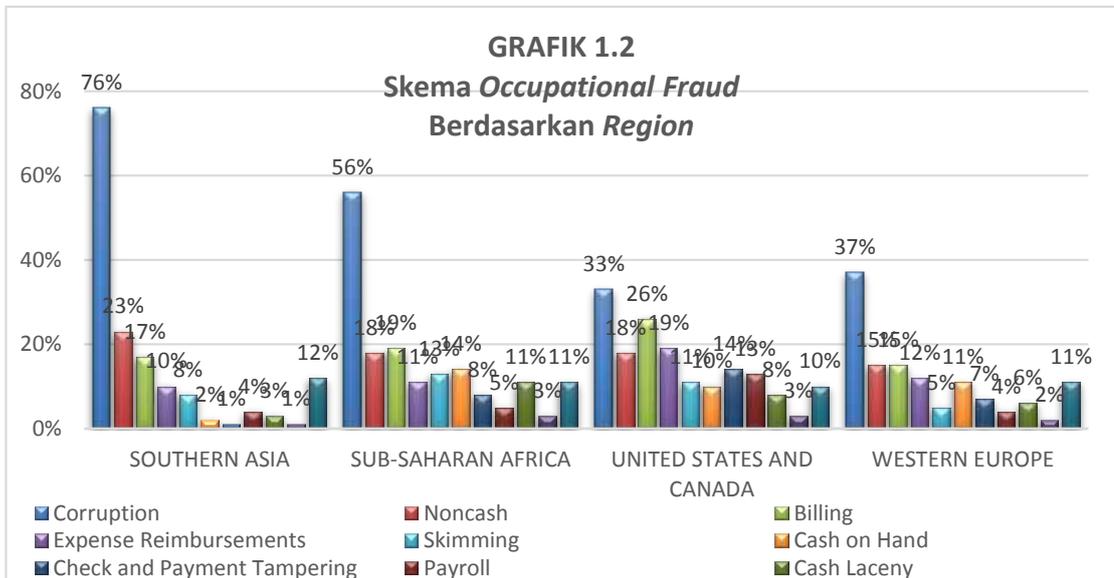
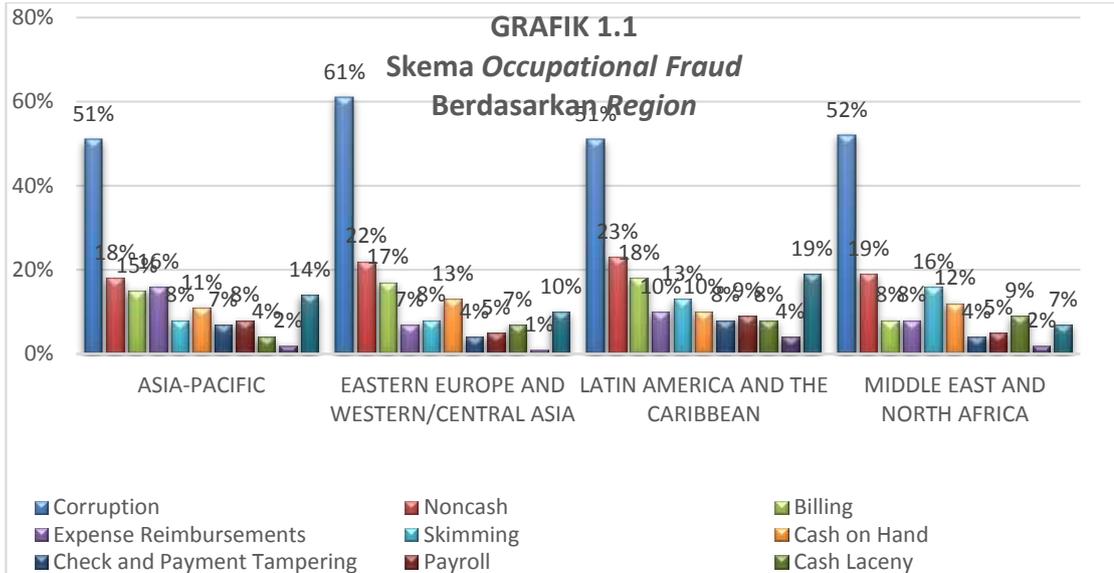
PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Definisi yang paling populer dan paling sederhana terkait korupsi adalah definisi yang digunakan oleh *World Bank* yang mana korupsi didefinisikan sebagai penyalahgunaan wewenang seseorang yang mewakili negara atau jabatan publik untuk keuntungan pribadi (*corruption is the abuse of public office for private gain*). Menurut Amundsen (1999) sebuah penyalahgunaan wewenang/jabatan publik (korupsi) dapat memiliki sejumlah bentuk atau perwujudan seperti suap (*bribery*), penggelapan (*embezzlement*), kecurangan (*fraud*), pemerasan (*extortion*), favoritisme (*favouritism*), dan nepotisme (*nepotism*). Dalam banyak literatur fenomena korupsi dilihat sebagai sebuah masalah struktural politik atau ekonomi, atau sebagai sebuah masalah budaya dan moral individu (Andvig *et al.*, 2001; Jensen dan Meckling, 1976; Eisendhardt, 1989; Cressey, 1950; Mihret, 2014; Sanyal dan Samanta, 2002; Getz dan Volkema, 2001; Tanzi, 1998; dan Amundsen, 1999).

Studi yang dilakukan *Association of Certified Fraud Examiner* (2020) yang menganalisis 2.504 kasus dari 125 negara yang berkisar dari Januari 2018 hingga September 2019 berkaitan dengan *occupational fraud*, memperkirakan kerugian yang diakibatkan dari *occupational fraud* mencapai \$3.6 billion di mana korupsi menjadi skema paling sering digunakan di semua regional didunia. Adapun untuk rincian skema berkaitan dengan *occupational fraud* menurut ACFE adalah sebagai berikut.



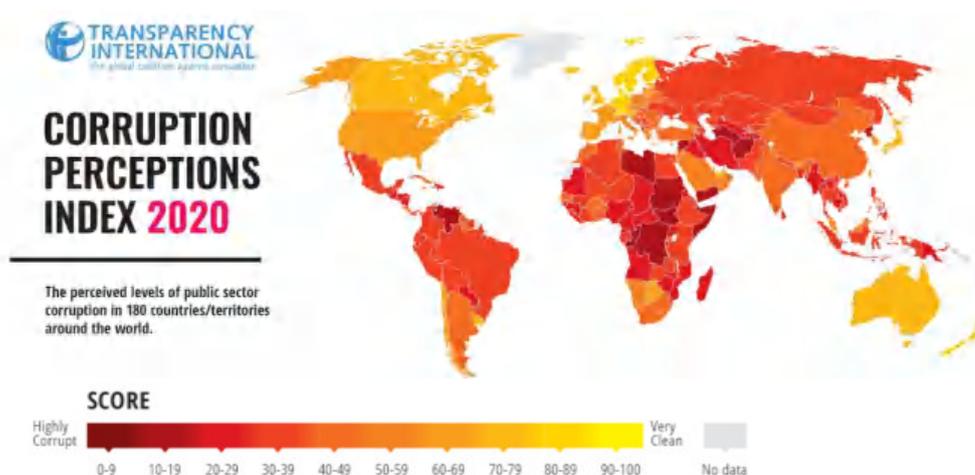


Berdasarkan hasil studi ACFE pada Grafik 1.1 dan 1.2 dapat dilihat dari kedelapan region skema yang paling sering digunakan berkaitan dengan *occupational fraud* menurut ACFE adalah skema korupsi dengan rincian 51%, 61%, 51%, 52%, 76%, 56%, 33%, dan 37%, secara berturut-berturut untuk *Asia-Pacific, Eastern Europe and Western/Central Asia, Latin America and The Carribean, East and North Africa, Southern Asia, Sub-Saharan Africa, United States and Canada, and Western Europe*.



Selain data dari ACFE, tingkat korupsi untuk suatu negara dapat dilihat dari publikasi *Transparency International* yang merupakan sebuah organisasi internasional yang bertujuan memerangi tindak korupsi dan mempromosikan transparansi, akuntabilitas, dan integritas, di setiap level dan semua sektor di masyarakat. *Transparency International* secara rutin mengeluarkan publikasi tahunan terkait laporan korupsi global. Adapun untuk pemetaan pemeringkatan yang dilakukan oleh *Transparency International* untuk tahun 2020 adalah sebagai berikut.

Gambar 1.3
Corruption Perception Index 2020



Tingkat korupsi suatu negara berdasarkan studi *Transparency International* (TI) dapat dilihat dari skor yang diperoleh suatu negara berdasarkan tingkatan skala 0-100 dan dengan pemberian warna. Semakin rendah tingkat korupsi di suatu negara maka skor yang diberikan akan semakin tinggi dan dilambangkan warna kuning. Semakin tinggi tingkat korupsi di suatu negara maka skor yang diberikan akan semakin rendah dan dilambangkan warna merah, sebagaimana



.3. Berdasarkan data TI, hasil studi dari 180 negara di dunia yang diteliti dominasi dan mengarah ke warna merah, dengan skor rata-rata dari

keseluruhan negara yang diteliti sebesar 43,4. Hal tersebut menunjukkan bahwa tingkat korupsi negara di seluruh dunia mengalami stagnasi, di mana 86 persen negara membuat sedikit atau bahkan tidak menunjukkan kemajuan dalam 10 tahun terakhir (*Transparency International, 2020*).

Tingginya kasus korupsi yang di sertai terjadinya stagnasi indeks korupsi selama satu dekade terakhir di sebagian besar negara di dunia, mengindikasikan korupsi masih menjadi masalah global yang serius untuk di atasi. Hal tersebut tidak terlepas dari dampak yang ditimbulkan suatu tindakan korupsi yang dinilai dapat menimbulkan kemiskinan, ketidakadilan, perlambatan pertumbuhan ekonomi, mengurangi investasi untuk sektor pendidikan dan kesehatan suatu negara. Penelitian yang dilakukan Gupta *et al.* (1998) menyimpulkan bahwa korupsi yang semakin meningkat dan tinggi dapat meningkatkan ketimpangan pendapatan dan kemiskinan dengan mengurangi pertumbuhan ekonomi, progresivitas sistem pajak, mengurangi tingkat serta efektivitas belanja sosial, dan pembentukan modal manusia, dan melanggengkan distribusi kekayaan yang tidak merata dari kepemilikan aset dan akses yang tidak merata untuk pendidikan. Penelitian yang dilakukan Mauro (1996) dan Tanzi (1998) menyimpulkan bahwa korupsi dapat menurunkan investasi dan pertumbuhan ekonomi suatu negara secara keseluruhan dan mengubah komposisi pengeluaran pemerintah, khususnya mengurangi porsi pengeluaran untuk pendidikan dan kesehatan. Penelitian Chetwynd *et al.* (2003) menyimpulkan bahwa sebuah korupsi secara tidak langsung memperburuk dan meningkatkan kemiskinan melalui pola yang rumit dan di moderasi oleh faktor ekonomi dan tata kelola. Lebih lanjut korupsi berhubungan erat dengan pertumbuhan ekonomi yang rendah, meningkatkan

ran pemerintah bersamaan dengan mengurangi kualitas layanan dan tur publik, dan meningkatkan ketimpangan pendapatan.



Terkait dengan dampak yang dapat ditimbulkan dari suatu tindakan korupsi. Beberapa penelitian seperti Jensen dan Meckling (1976), Eisendhardt (1989), dan Cressey (1950) dalam penelitiannya berfokus dan berusaha untuk menjelaskan bagaimana korupsi dapat terjadi. Penelitian Jensen dan Meckling (1976) dan Eisendhardt (1989) menganalisis sebuah tindakan korupsi melalui sebuah model hubungan prinsipal-agen (P-A) dengan ide utama agen berfungsi dan bertujuan untuk melindungi kepentingan prinsipal, di mana hubungan tersebut terjadi ketika satu orang atau lebih (*prinsipal*) memutuskan mempekerjakan orang lain (*agen*) dalam bentuk pendelegasian wewenang untuk bertindak atas nama mereka (*prinsipal*). Lebih lanjut penelitian tersebut menjelaskan bahwa sebuah tindakan korupsi dapat terjadi ketika hubungan P-A berada dalam suatu kondisi yang mengarah pada kondisi ketidakseimbangan informasi (*asymmetrical information*) yang menempatkan agen memiliki informasi lebih banyak dibandingkan dengan prinsipal dan berdasarkan asumsi bahwa setiap individu-individu cenderung bertindak untuk memaksimalkan kepentingan diri sendiri, kondisi asimetri informasi dapat mendorong agen untuk menyembunyikan beberapa informasi yang tidak diketahui prinsipal dan memungkinkan aktivitas kepentingan pribadi agen yang bertentangan dengan kepentingan prinsipal (*agency problem*) dapat terjadi dan sulit dideteksi.

Adapun penelitian Cressey (1950) menilai sebuah korupsi dapat terjadi tidak terlepas dari terdapatnya beberapa faktor yang memotivasi dan mendorong seseorang untuk melakukan tindakan korupsi (*Fraud Triangle Theory*). Lebih lanjut Cressey (1950) menjelaskan sebuah korupsi dapat terjadi karena adanya tiga faktor pendorong yang terdiri dari tekanan (*pressure*), kesempatan (*opportunity*)



analisis (*rationalization*). Tekanan (*pressure*), menjelaskan bahwa seseorang dalam memutuskan dan melakukan *fraud* didasarkan pada kondisi di

mana pelaku *fraud* merasa dan berpikir mereka tertekan untuk memenuhi kebutuhan hidup, gaya hidup, dan tekanan finansial lainnya sehingga mereka melakukan suatu tindakan *fraud*. Kesempatan (*opportunity*) menjelaskan bahwa persepsi tentang terdapatnya sebuah peluang seperti tawaran dan *monitoring*/pengawasan yang lemah dapat menjadi alasan dan mendorong seseorang untuk melakukan tindakan korupsi. Rasionalisasi (*rationalization*) menjelaskan bahwa para pelaku *fraud* selalu mempunyai alasan untuk membenarkan tindakannya atau setidaknya mengurangi rasa bersalahnya dalam melakukan tindakan *fraud*.

Berdasarkan beberapa hasil penelitian di atas (Jensen dan Meckling, 1976; Eisendhardt, 1989, dan Cressey, 1950) maka dapat disimpulkan bahwa suatu korupsi yang didefinisikan sebagai penyalahgunaan wewenang oleh seseorang yang mewakili negara atau jabatan publik untuk keuntungan pribadi setidaknya dapat terjadi dikarenakan adanya kondisi asimetri informasi antara agen dengan prinsipal yang memberikan kesempatan kepada agen untuk bertindak oportunistik dan memanfaatkannya demi memperoleh keuntungan pribadi (Greonendijk, 1997), serta terdapatnya tiga faktor pendorong yang berupa tekanan, peluang atau kesempatan, dan rasionalisasi yang memotivasi seseorang untuk melakukan sebuah tindakan korupsi.

Dalam beberapa dekade terakhir penelitian terkait korupsi lebih didominasi penelitian yang membahas dan berusaha memberikan bukti empiris terkait penyebab atau determinan yang dapat memengaruhi suatu korupsi. Beberapa penelitian telah memberikan bukti bahwa banyak faktor yang memengaruhi tingkat korupsi, termasuk tingkat Protestan, sejarah terkait pemerintahan Inggris, tingkat anggaran ekonomi, tingkat impor, penggunaan sistem pemerintahan federal (Di Rienzo *et al.*, 2007), ketimpangan



distribusi pendapatan dan ukuran pemerintah (Husted, 1999), kebebasan (Goel dan Nelson, 2005), and *competition* (Ades dan Di Tella, 1999; Svensson, 2005).

Adapun dalam beberapa penelitian lainnya terkait determinan korupsi sejumlah peneliti menemukan bahwa suatu budaya dan akuntansi dapat memengaruhi tingkat korupsi suatu negara (Mihret, 2014; Huber, 2001; Achim, 2016; Husted, 1999; Getz dan Volkema, 2001; Boateng *et al.*, 2021; Yamen *et al.*, 2019; Yeganeh, 2014; Amalia dan Handayani, 2019). Penelitian yang meneliti peran budaya terhadap korupsi misalnya, beberapa peneliti menjelaskan bahwa alasan seseorang untuk melakukan kecurangan atau korupsi tidak bisa dilepaskan sepenuhnya dari konteks sosial pelakunya, di mana suatu budaya dalam masyarakat dinilai dapat memengaruhi kecenderungan/keputusan seseorang untuk melakukan/tidak melakukan suatu tindakan korupsi atau menoleransi suatu tindakan korupsi (Mihret, 2014; Amalia dan Handayani, 2019; Sanyal dan Samanta, 2002; Getz dan Volkema, 2001). Lebih lanjut, menurut Cieslewicz (2012) usaha menggunakan dan memahami struktur sosial seperti agama, budaya, norma sosial, kondisi sosial ekonomi, dll yang terdapat dalam suatu masyarakat dapat meningkatkan kekuatan sistematis terkait model *fraud* sehingga dapat digunakan di tingkat internasional atau antar negara.

Dari prespektif *fraud triangle*, penggunaan budaya dinilai dapat menjadi tambahan untuk menjelaskan faktor-faktor pendorong sehubungan dengan alasan yang memotivasi seseorang untuk melakukan suatu tindakan *fraud* atau kecurangan. Penelitian Cressey (1986) menjelaskan nilai-nilai budaya ditemukan muncul dalam motivasi seorang pelaku *fraud*. Cressey menganalogikan seorang pelaku *fraud* sering kali menggunakan alasan bahwa “semua orang lainnya” (dalam kasus menerima suap) sebagai rasionalisasi dalam membenarkan tindakan mereka. Di mana hal tersebut hanya dapat terjadi jika



alasan atau *verbalizations* tersebut sudah beredar dan dipahami sebagai ideologi budaya yang membuat penerimaan suap tampak seperti sesuatu selain penerimaan suap itu sendiri. Davis dan Pesch (2013) menunjukkan bahwa proses transmisi budaya dapat membentuk dan memengaruhi sikap seseorang terhadap sebuah tindakan kecurangan dan merupakan tambahan teoritis penting untuk literatur *fraud triangle*. Mihret (2014) menjelaskan penggunaan dimensi budaya nasional memberikan tambahan yang berguna dalam pengembangan *fraud triangle* dengan memperhitungkan faktor budaya dalam memahami *incentives/pressures, opportunities* dan *rationalization*.

Dari perspektif teori agensi, suatu budaya tertentu dinilai dapat memengaruhi hubungan yang terjadi antara prinsipal dan agen di mana suatu budaya mungkin dapat menyebabkan asimetri informasi yang lebih tinggi dibandingkan dengan budaya yang lain. Penelitian yang dilakukan Farooq *et al.* (2020) menemukan beberapa budaya dapat menimbulkan *agency cost, agency problem*, dan *asymmetry information* yang lebih tinggi jika dibandingkan dengan budaya yang lain. Menurut Ekanayake (2004) karena nilai dan norma sehubungan dengan pekerjaan yang dipercaya seorang agen (karyawan, manajer, pejabat) berbeda di setiap budaya, hal tersebut dapat menyebabkan sifat dasar agen juga berbeda di setiap budaya. Penelitian yang dilakukan Wiseman *et al.* (2012) menjelaskan bahwa konteks sosial seperti norma-norma sosial dalam budaya yang melingkupi hubungan prinsipal-agen dapat memengaruhi sifat dasar dan masalah agensi, melalui perannya dalam mengurangi atau meningkatkan kondisi asimetri informasi yang kemudian berdampak pada kualitas kerja sama antara agen dan prinsipal. Lebih lanjut Wiseman *et al.* (2012) menyarankan penggunaan dan pemahaman



sosial yang melingkupi hubungan prinsipal-agen untuk menentukan kontrol dalam menghadapi masalah agensi yang terjadi.

Dalam menganalisis suatu budaya, beberapa literatur telah menyediakan beberapa model konseptual yang berbeda untuk menganalisis suatu budaya (House *et al.*, 2004; Schwartz 1992 dan 1994; Hofstede, 2001; Inglehart, 1997; Hampden-Turner dan Trompernaars, 1994; Hall, 1977; dan Kluckhohn dan Strodtbeck, 1961). Di antara model konseptual yang ada, penelitian ini menggunakan model yang digunakan Hofstede telah diklaim dan mendapat banyak penerimaan dari kalangan peneliti dan praktisi sebagai sebuah model yang dapat diukur secara universal, di mana hal tersebut dapat dilihat dari banyaknya penelitian yang menggunakan model konseptual Hofstede dalam menganalisis dimensi budaya suatu negara.

Hofstede *et al.* (2010) mendefinisikan budaya sebagai suatu sistem nilai-nilai kolektif yang membedakan anggota satu kelompok dengan kelompok yang lainnya. Dalam menganalisis dan mengukur budaya Hofstede menggunakan enam dimensi budaya, yang kemudian diberi label sebagai, *Power Distance* (PD), *Individualism* (IDV), *Uncertainty Avoidance* (UA), *Long-Term Orientation* (LTO), *Masculinity* (MAS), dan *Indulgence* (IVR). Menurut Hofstede *et al.* (2010) dimensi *Power Distance* digunakan untuk mengukur sebuah kondisi di mana ketidaksetaraan (*inequality*) secara kekuasaan yang terjadi dalam suatu masyarakat dan bagaimana sikap suatu budaya dalam masyarakat menyikapi dan mengekspresikan ketidasetaraan kekuasaan tersebut. Dimensi *Individualism* atau *individualism versus collectivism* digunakan untuk mengukur sebuah kondisi sejauh mana suatu budaya dalam masyarakat menilai individu di atas kelompok sosial. Dimensi *Masculinity* atau *Masculinity versus Femininity* digunakan untuk mengukur sebuah kondisi sejauh mana suatu budaya dalam masyarakat

asi pada prestasi, kepahlawanan, ketegasan, dan penghargaan materi keses (*masculinity*) atau untuk kerja sama, kerendahan hati, kepedulian,



dan kualitas hidup (*femininity*). Dimensi *Uncertainty Avoidance* digunakan untuk mengukur sejauh mana suatu budaya dalam masyarakat menghadapi kenyataan bahwa apa yang akan terjadi di masa depan tidak pernah diketahui dan dapat dipastikan secara pasti. Dimensi *Long-Term Orientation* atau *Long-Term Orientation versus Short-Term Orientation* digunakan untuk mengukur sejauh mana masyarakat melihat hubungan masa kini, masa lalu, dan masa depan. Dimensi *Indulgence* atau *Indulgence versus Restraint* digunakan untuk mengukur sejauh mana suatu budaya dalam masyarakat merefleksikan tatanan sosial yang sangat menoleransi pengekspresian keinginan alami manusia terutama yang berkaitan dengan menikmati hidup dan kebahagiaan (*indulgence*) atau tatanan sosial yang mengatur atau membatasi pengekspresian keinginan alami manusia melalui norma-norma sosial yang ketat (*restraint*).

Meskipun telah terdapat sejumlah literatur yang mencoba membahas dan memberikan bukti empiris terkait pengaruh budaya yang diprosikan dengan kerangka kerja Hofstede dalam menganalisis budaya terhadap korupsi. Terdapat perbedaan di antara peneliti terkait bagaimana pengaruh budaya terhadap korupsi. Untuk budaya *Power Distance*, penelitian yang dilakukan Mihret (2014) menemukan negara dengan budaya *Power Distance* yang tinggi memiliki risiko lebih tinggi terhadap *fraud* dan Achim (2016) menemukan nilai tinggi pada budaya *Power Distance* terkait dengan tingkat korupsi yang tinggi. Sedangkan hasil berbeda diperoleh Kimbro (2011) menunjukkan negara yang korup dicirikan memiliki *Power Distance* yang rendah dan Seleim dan Bontis (2009) menemukan budaya *Power Distance* tidak berpengaruh terhadap *corruption*. Untuk budaya *Individualism* hasil penelitian Achim (2016) dan Boateng *et al.* (2021) menunjukkan



individualism berpengaruh negatif terhadap tingkat korupsi. Namun hasil berbeda ditemukan oleh Mihret (2014) yang menemukan dimensi

Individualism tidak berpengaruh terhadap risiko *fraud*. Lebih lanjut untuk budaya *Masculinity*, penelitian Yeganeh (2014) dan Husted (1999) menemukan dimensi budaya *Masculinity* berpengaruh positif dan identik dengan perilaku korupsi. Sedangkan hasil berbeda diperoleh Mihret (2014) yang menemukan budaya *Masculinity* tidak berpengaruh terhadap risiko *fraud*. Adapun untuk budaya *Uncertainty Avoidance*, Yeganeh (2014) menemukan dimensi budaya *Uncertainty Avoidance* berpengaruh positif dan identik dengan perilaku korupsi. Sedangkan hasil berbeda diperoleh Yamen *et al.* (2019) yang menemukan *Uncertainty Avoidance* berpengaruh negatif terhadap *financial crime* dan Boateng *et al.* (2021) menemukan *Uncertainty Avoidance* tidak berpengaruh terhadap korupsi. Untuk budaya *Long-Term Orientation* penelitian yang dilakukan Mihret (2014) dan Yamen *et al.* (2019) menemukan *Long-Term Orientation* berhubungan negatif dengan risiko *fraud*. Sedangkan penelitian yang dilakukan Boateng *et al.* (2021) menemukan hasil yang berbeda di mana dimensi *Long-Term Orientation* ditemukan tidak berpengaruh terhadap korupsi. Untuk budaya yang terakhir yaitu *Indulgence* penelitian yang dilakukan Boateng *et al.* (2021) dan Zuzana dan Duzan (2018) menemukan budaya *Indulgence* berpengaruh negatif terhadap korupsi. Sedangkan penelitian yang dilakukan Yamen *et al.* (2019) menemukan hasil yang berbeda di mana dimensi *Indulgence* tidak berpengaruh terhadap kejahatan keuangan.

Adapun untuk penelitian yang meneliti peran akuntansi terhadap korupsi, sejumlah penelitian menjelaskan bahwa akuntansi yang berfokus pada efisiensi, kontrol, dan pengungkapan berpotensi memainkan peran penting dalam mengurangi dan mencegah korupsi. Penelitian yang dilakukan Everett *et al.* (2007)



meneliti peran akuntansi dalam usaha global untuk mengatasi korupsi, kan bahwa akuntansi yang merupakan sistem informasi dan audit

sebagai pemantauan dan pemeriksaan keakuratan akuntansi sebagai sistem informasi, memiliki potensi untuk membangun akuntabilitas dan mendeteksi kegiatan korupsi. Penelitian Malagueno *et al.* (2010) yang meneliti hubungan antara akuntansi dan audit terhadap korupsi, menemukan tingkat korupsi di suatu negara sangat bergantung pada sistem serta kualitas akuntansi dan auditnya. Lebih lanjut penelitian tersebut menyimpulkan bahwa negara dapat mengurangi tingkat korupsi dengan meningkatkan transparansi pelaporan keuangan dengan meningkatkan kualitas standar akuntansi dan audit. Dalam penelitian lainnya yang dilakukan Wu (2005) tentang korupsi di negara-negara asia, menunjukkan bahwa sistem akuntansi merupakan salah satu elemen penting dari sebuah sistem manajemen dan memiliki peran yang besar untuk mendeteksi kasus korupsi, terutama kasus suap dan penipuan. Penelitian tersebut juga menemukan bahwa banyak negara asia masih memiliki sistem kontrol dan akuntansi yang buruk, serta mengklaim bahwa faktor utama yang menyebabkan krisis keuangan di negara-negara Asia pada tahun 1997 adalah rendahnya kualitas standar akuntansi dan audit. Berdasarkan hal tersebut banyak negara Asia telah berusaha mengubah sistem akuntansi mereka dan mengadopsi Standar Akuntansi Internasional (IAS) dan beberapa teknik akuntansi modern lainnya untuk menghindari krisis keuangan di masa depan. Shleifer dan Vishny (1993) dan Rose Ackerman (1997) menyimpulkan bahwa “langkah pertama untuk mengurangi korupsi adalah menciptakan sistem akuntansi yang mencegah tindakan pencurian (korupsi) dari pemerintah. Cavill dan Sohail (2007) menjelaskan dengan praktik akuntansi dan audit berkualitas yang dapat meningkatkan akuntabilitas dapat membantu meningkatkan efisiensi ekonomi dan mengurangi penyalahgunaan kekuasaan

bat publik.



Dari prespektif *fraud triangle* penggunaan akuntansi sebagai determinan korupsi, berkaitan dengan akuntansi dinilai dapat memainkan hal penting dalam mengurangi faktor yang mendorong seseorang untuk melakukan korupsi, terkhusus faktor *opportunity*. Sebagaimana diketahui kesempatan (*opportunity*) atau persepsi kesempatan untuk melakukan tindakan kecurangan (*perception of opportunity to embezzle*), merupakan tahap kedua setelah seseorang merasakan *a non-shareable problem / the feeling that a personal financial problem is unshareable* yang kemudian menstimulus seseorang untuk melanggar kepercayaan yang telah diberikan (*violating a position of financial trust*). Di mana kondisi seperti kontrol internal yang lemah dan audit yang tidak efektif merupakan beberapa faktor yang menyebabkan adanya peluang seseorang untuk melakukan kegiatan kecurangan (Cressey, 1950, 1953, 1986).

Dari perspektif teori agensi penggunaan akuntansi sebagai determinan korupsi, berkaitan dengan akuntansi dinilai dapat membantu mengatasi masalah prinsipal-agen dan asimetri informasi yang terjadi, di mana hal tersebut dapat menyebabkan tindakan korupsi. Malagueno *et al.* (2010) menjelaskan akuntansi melalui standar akuntansi dan audit yang bertujuan untuk membuat informasi keuangan transparan diharapkan dapat mempersulit manajer organisasi (*agent*) untuk bertindak bertentangan dengan harapan pemegang saham (*principle*). Menurut Wu (2005) praktik akuntansi yang lebih baik dapat mengurangi korupsi dengan memecahkan masalah asimetri informasi yang terjadi pada perusahaan modern.

Dalam mengukur akuntansi suatu negara, sejumlah penelitian menggunakan pengadopsian standar akuntansi internasional berkualitas tinggi yang diterima

lobal. Sehubungan dengan korupsi, pengadopsian standar akuntansi internasional oleh suatu negara dinilai dapat mengurangi dan mencegah korupsi



dengan meningkatkan transparansi, akuntabilitas, mengurangi asimetri informasi, dan memastikan praktik berkualitas tinggi oleh akuntan (Mangualde, 2013; Sutcliffe, 2003; Ghaffoori, 2016; Chen *et al.*, 2010; Wu, 2005). Di lingkup internasional dalam rangka memberantas korupsi lembaga internasional seperti *International Federation of Accountants* (IFAC) dan *International Accounting Standards Board* (IASB) memiliki tugas dan bertanggung jawab untuk menetapkan sejumlah standar akuntansi internasional. IFAC yang merupakan organisasi profesi akuntan dunia melalui beberapa badan penetapan standar independen seperti *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB), *International Accounting Education Standards Board* (IAESB), *International Ethics Standards Board for Accountants* (IESBA) dan *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) mengembangkan dan menetapkan serta mendorong pengadopsian sejumlah standar seperti *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS), *International Education Standard* (IES), *Code of Ethics for Professional Accountants* (COE) dan *International Standards on Auditing* (ISA). Sedangkan IASB yang merupakan badan penetapan standar akuntansi dari *The International Financial Reporting Standards Foundation* dan merupakan penerus dari *International Accounting Standards Committee* (IASC) bertanggung jawab untuk mengembangkan dan mendorong pengadopsian standar *International Financial Reporting Standards* (IFRS).

Adapun IPSAS mengacu pada sebuah standar profesional yang dikeluarkan untuk diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan bertujuan umum (*General Purpose Financial Reports/GPFR*) pada entitas sektor publik. IES mengacu pada sebuah standar profesional yang menetapkan prinsip-prinsip pembelajaran dan penerapan bagi akuntan profesional. *Code of Ethics for Professional Accountants*, merupakan sebuah standar yang bertujuan untuk menetapkan



prinsip-prinsip dasar etika untuk profesi akuntan dan memberikan rerangka konseptual untuk penerapan prinsip-prinsip tersebut (*principle-based standard of professional ethics for public accountants*). ISA mengacu pada sebuah standar profesional yang berhubungan dengan tanggung jawab auditor independen saat memberikan jasa audit informasi keuangan historis. IFRS merupakan sebuah standar global untuk penyusunan laporan keuangan bertujuan umum untuk perusahaan publik.

Beberapa penelitian terdahulu yang telah berhasil memberikan bukti empiris terkait hubungan pengadopsian standar akuntansi internasional terhadap korupsi di antaranya, penelitian Houqe dan Monem (2016) menemukan pengadopsian IFRS dan tingkat pengungkapan berpengaruh dan dapat mengurangi tingkat korupsi di negara maju dan berkembang. Cuadrado-Ballesteros *et al.* (2019) menemukan tingkat korupsi berkurang seiring pemerintah mengadopsi IPSAS dan mengimplementasikan sistem akuntansi berbasis akrual, namun penelitian tersebut terbatas pada negara yang termasuk dalam *Organisation for Economic Co-operation and Development* (OECD). Penelitian Tawiah (2021) menemukan *pengadopsian IPSAS, IFRS, dan ISA* berpengaruh secara negatif terhadap korupsi, hal tersebut menunjukkan pengadopsian IPSAS, IFRS, dan ISA dapat membantu mengatasi permasalahan korupsi. Penelitian yang dilakukan Atuilik (2016) menemukan pengadopsian IPSAS tidak berpengaruh terhadap tingkat korupsi di negara maju, di mana tidak terdapat perbedaan terhadap tingkat korupsi untuk negara maju yang telah mengadopsi IPSAS dan yang belum mengadopsi IPSAS. Namun untuk negara berkembang, pengadopsian IPSAS ditemukan berpengaruh terhadap tingkat korupsi, di mana



perbedaan yang signifikan terhadap negara berkembang yang telah mengadopsi IPSAS dan yang belum mengadopsi IPSAS. Penelitian Keskin dan Isik

(2015) menemukan pengadopsian Kode Etik IFAC (*Code of Ethics for Professional Accountants*) berpengaruh negatif terhadap tingkat korupsi suatu negara, di mana negara yang sangat korup ditemukan memiliki kemungkinan kecil untuk mengadopsi kode etik IFAC jika dibandingkan dengan negara yang bersih (tidak korup). Penelitian Albrecht *et al.* (2012a) menemukan hasil yang mendukung pernyataan bahwa penerapan syarat kompetensi formal atau informal seperti IES bagi profesi akuntan dan auditor berpengaruh negatif terhadap tingkat persepsi korupsi pada suatu negara.

Meskipun telah terdapat sejumlah penelitian yang berusaha membahas dan memberikan bukti empiris untuk mendukung pengaruh akuntansi yang diprosikan dengan pengadopsian standar akuntansi internasional terhadap korupsi, masih terdapat sedikit penelitian yang menguji dan memberikan bukti empiris terkait pengadopsian beberapa standar internasional seperti *International Standards on Auditing*, *Code of Ethics for Professional Accountants*, dan *International Education Standards*. Berdasarkan pertimbangan beberapa standar tersebut juga dikeluarkan dan bagian tidak terpisahkan dalam rangka memastikan kinerja berkualitas tinggi oleh profesi akuntan. Maka peneliti menganggap kurangnya bukti empiris untuk mendukung hubungan akuntansi-korupsi menjadi kesenjangan terbesar dalam literatur yang ada.

Sehubungan dengan data yang menunjukkan tingginya fenomena kasus korupsi bersamaan dengan terjadinya stagnasi indeks korupsi selama satu dekade terakhir di sebagian besar negara di dunia yang menunjukkan bahwa korupsi masih menjadi sebuah masalah global yang serius untuk di atasi (*Association of Certified Fraud Examiners*, 2020; *Transparency International*, 2022). Serta

sejumlah literatur (Mihret, 2014; Huber, 2001; Achim, 2016; Husted, 2004; Nalia dan Handayani, 2019; Getz dan Volkema, 2001; Boateng *et al.*,



2021; Yamen *et al.*, 2019; dan Yeganeh, 2014) yang menjelaskan bahwa alasan seseorang untuk melakukan kecurangan atau korupsi tidak bisa dilepaskan sepenuhnya dari konteks sosial pelakunya, di mana suatu budaya dalam masyarakat dinilai dapat memengaruhi kecenderungan/keputusan seseorang untuk melakukan/tidak melakukan suatu tindakan korupsi atau menoleransi suatu tindakan korupsi dan akuntansi yang berfokus pada efisiensi, kontrol, dan pengungkapan berpotensi memainkan peran penting dalam mengurangi dan mencegah korupsi. Maka hal tersebut memotivasi peneliti untuk melakukan penelitian dalam menganalisis pengaruh akuntansi dan budaya terhadap korupsi.

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian yang dilakukan Mihret pada tahun 2014 yang berjudul “*National Culture and Fraud Risk: Exploratory Evidence*” dan penelitian Atuilik pada tahun 2016 yang berjudul “*The Relationship Between the Adoption of International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) by Governments and Perceived Level of Corruption*”. Persamaan penelitian ini dengan penelitian-penelitian tersebut yaitu sama-sama menggunakan *Corruption Perception Index* sebagai proksi variabel dependen. Sedangkan perbedaan penelitian ini dengan penelitian-penelitian tersebut terletak pada penggunaan variabel independen, di mana penelitian ini mengkombinasikan keseluruhan variabel-variabel dalam penelitian Mihret (2014) yang terdiri dari *Power Distance, Individualism, Uncertainty Avoidance, Long-Term Orientation, dan Masculinity* sebagai proksi dalam mengukur budaya suatu negara dengan variabel pengadopsian *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)* yang terdapat dalam penelitian Atuilik (2016) untuk mengukur akuntansi suatu negara. Selain itu penelitian ini juga menambahkan variabel *Indulgence* untuk



r budaya suatu negara dan menambahkan pengadopsian *International n Standard, Code of Ethics for Professional Accountants, International*

Standards on Auditing, dan *International Financial Reporting Standards* untuk mengukur akuntansi suatu negara sebagai variabel independen. Adapun penggunaan variabel-variabel tersebut juga terkait dengan terdapatnya kesenjangan penelitian (*research gap*) pada penelitian-penelitian terdahulu yang berupa inkonsistensi hasil penelitian terkait pengaruh dimensi budaya terhadap korupsi dan kurangnya bukti empiris untuk mendukung hubungan akuntansi dan korupsi dalam literatur terkait. Objek dalam penelitian ini adalah negara-negara diseluruh dunia yang mendapat pengakuan dari United Nations dan memenuhi kriteria-kriteria yang telah ditetapkan. Selain itu alasan kenapa penelitian ini menggunakan negara sebagai unit analisis terkait dengan data yang tersedia untuk indeks korupsi (TI), pengadopsian standar akuntansi internasional (IFAC), dan budaya (Hofstede) menggunakan pengukuran berdasarkan skala negara.

Berdasarkan beberapa pertimbangan uraian di atas, peneliti tertarik untuk merumuskan penelitian dengan judul **“Akuntansi, Budaya, dan Korupsi: Sebuah Studi antar Negara”**.



1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan sebelumnya, maka beberapa masalah yang dapat dirumuskan pada penelitian ini adalah sebagai berikut.

1. Apakah pengadopsian *International Education Standards* berpengaruh terhadap tingkat korupsi di suatu negara?
2. Apakah pengadopsian *International Standards on Auditing* berpengaruh terhadap tingkat korupsi di suatu negara?
3. Apakah pengadopsian *Code of Ethics For Professional Accountants* berpengaruh terhadap tingkat korupsi di suatu negara?
4. Apakah pengadopsian *International Public Sector Accounting Standards* berpengaruh terhadap tingkat korupsi di suatu negara?
5. Apakah pengadopsian *International Financial Reporting Standards* berpengaruh terhadap tingkat korupsi di suatu negara?
6. Apakah budaya *Power Distance* berpengaruh terhadap tingkat korupsi di suatu negara?
7. Apakah budaya *Individualism* berpengaruh terhadap tingkat korupsi di suatu negara?
8. Apakah budaya *Masculinity* berpengaruh terhadap tingkat korupsi di suatu negara?
9. Apakah budaya *Uncertainty Avoidance* berpengaruh terhadap tingkat korupsi di suatu negara?
10. Apakah budaya *Long-Term Orientation* berpengaruh terhadap tingkat korupsi di suatu negara?
11. Apakah budaya *Indulgence* berpengaruh terhadap tingkat korupsi di suatu



a?

1.3. Tujuan Penelitian

Berdasarkan latar belakang dan rumusan masalah yang telah dijelaskan pada bagian sebelumnya, maka tujuan dari penelitian ini adalah sebagai berikut.

1. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh pengadopsian *International Education Standards* terhadap tingkat korupsi di suatu negara.
2. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh pengadopsian *International Standards on Auditing* terhadap tingkat korupsi di suatu negara.
3. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh pengadopsian *Code of Ethics For Professional Accountants* terhadap tingkat korupsi di suatu negara.
4. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh pengadopsian *International Public Sector Accounting Standards* terhadap tingkat korupsi di suatu negara.
5. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh pengadopsian *International Financial Reporting Standards* terhadap tingkat korupsi di suatu negara.
6. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh budaya *Power Distance* terhadap tingkat korupsi di suatu negara.
7. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh budaya *Individualism* terhadap tingkat korupsi di suatu negara.
8. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh budaya *Masculinity* terhadap tingkat korupsi di suatu negara.
9. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh budaya *Uncertainty Avoidance* terhadap tingkat korupsi di suatu negara.
10. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh budaya *Long-Term Orientation* terhadap tingkat korupsi di suatu negara.
11. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh budaya *Indulgence* terhadap tingkat korupsi di suatu negara.



1.4. Kegunaan Penelitian

Pada bagian kegunaan penelitian menunjukkan kegunaan dan pentingnya penelitian, terutama bagi pengembangan ilmu atau pelaksanaan pembangunan dalam arti luas.

1.4.1 Kegunaan Teoritis

Penelitian ini diharapkan mampu memberikan kontribusi pada pengembangan bidang ilmu akuntansi khususnya kajian tentang standar akuntansi dan budaya dalam hubungannya dengan tingkat korupsi. Selain itu penelitian ini juga diharapkan dapat memberikan tambahan wawasan kepada pembaca terkait variabel-variabel yang memengaruhi tingkat korupsi pada suatu negara secara empiris yang didukung oleh berbagai teori yang melandasi penelitian ini.

1.4.2 Kegunaan Praktis

Dari hasil penelitian yang dilakukan diharapkan dapat memberikan manfaat bagi berbagai pihak, antara lain:

1. Bagi Akademisi

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat memberikan pandangan dan wawasan mengenai standar akuntansi internasional, dimensi budaya dalam hubungannya dengan tingkat korupsi.

2. Bagi Peneliti Lainnya

Sebagai bahan referensi dan data tambahan bagi peneliti lainnya yang tertarik pada bidang kajian ini.

3. Bagi Pihak Pemerintah

Penelitian ini diharapkan mampu menjadi bahan pertimbangan dalam pengambilan keputusan berkaitan dengan permasalahan korupsi dengan mempertimbangkan standar akuntansi dan dimensi budaya.



4. Bagi Penulis

Sebagai bahan pembelajaran bagi penulis untuk lebih menambah wawasan keilmuan khususnya yang berkaitan dengan pengadopsian standar akuntansi, dimensi budaya dan korupsi.

1.5. Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan mengacu pada penulisan tesis dan disertasi yang dikeluarkan oleh program Magister dan Doktor Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Hasanuddin (2013). Penelitian ini terdiri dari empat bab yang saling berkesinambungan.

BAB I : Pendahuluan

Bab pertama terdiri dari pendahuluan, rumusan masalah, tujuan penelitian, kegunaan penelitian dan sistematika penulisan. Pendahuluan menguraikan Latar belakang yang menjelaskan isu dan motivasi penelitian yang diangkat. Pada bab ini, masalah dan tujuan penelitian dirumuskan. Setelah itu kegunaan penelitian disiratkan agar penelitian ini bisa memberikan kontribusi pada penelitian selanjutnya. Sistematika penulisan adalah bagian akhir dalam menguraikan bab pertama

BAB II : Tinjauan Pustaka

Pada bab kedua berisi tentang tinjauan teori dan konsep dijelaskan dengan menguraikan teori yang mendasari penelitian, di bagian akhir bab kedua, tinjauan empiris yang sangat relevan dengan topik penelitian diuraikan.

BAB III : Rerangka Pemikiran dan Hipotesis

Bab ketiga menguraikan rerangka pemikiran dan hipotesis, bagian ini berisi teori, konsep dan tinjauan empiris yang memperlihatkan kaitan antar variabel sebagai rerangka pemikiran dan hipotesis.



BAB IV : Metode Penelitian

Bab keempat adalah Metode Penelitian, bagian ini menguraikan tentang rancangan penelitian, populasi, sampel, dan teknik pengambilan sampel, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data, definisi dan variabel dan teknik analisis data.

BAB V : Hasil Penelitian

Bab kelima adalah Hasil Penelitian, bagian ini menguraikan deskripsi data penelitian dan menyajikan hasil pengolahan data.

BAB VI : Pembahasan

Bab keenam adalah Pembahasan, bagian ini menguraikan pembahasan dari tiap variabel atas hasil penelitian berkenaan dengan rumusan masalah dan hipotesis yang telah dirumuskan kemudian dibandingkan dengan tujuan penelitian beserta teori yang mendasarinya.

BAB VII : Penutup

Bab ketujuh adalah Penutup, bagian ini menguraikan tentang kesimpulan, implikasi, keterbatasan penelitian dan saran yang berkaitan dengan penelitian.



BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Tinjauan Teori dan Konsep

2.1.1 Teori Agensi

Teori agensi berawal dan merupakan cabang dari teori permainan (*theory of games*). Neumann dan Morgenstern (1953) dalam bukunya mengenai teori permainan dan perilaku ekonomi (*theory of games and economic behavior*) menjelaskan bahwa teori permainan merupakan sebuah instrumen yang tepat untuk mengembangkan dan menjelaskan teori perilaku ekonomi, dan menggunakan pendekatan matematis untuk menjelaskan situasi persaingan dan konflik kepentingan antara berbagai pihak yang bertindak secara rasional. Teori permainan dikembangkan untuk memprediksi dan menemukan bentuk pemecahan konflik kepentingan antara individu yang rasional, dan mencoba untuk memahami bagaimana manajer, investor dan pihak-pihak yang berkaitan dapat secara rasional bersepakat dengan konsekuensi ekonomi dari pelaporan keuangan yang pada akhirnya akan digunakan dalam proses pengambilan keputusan.

Teori agensi menurut Jensen dan Meckling (1976:308) dilihat sebagai sebuah hubungan keagenan antara pihak pemilik (*principals*) dengan manajemen (*agent*) yang terikat dalam sebuah kesepakatan atau kontrak di mana satu orang atau lebih orang (*principals*) melibatkan orang lain (*agent*) untuk melakukan beberapa pekerjaan atas nama mereka yang melibatkan pendelegasian wewenang pengambilan keputusan kepada agen. Lebih lanjut teori agensi berusaha

dan menyelesaikan dua masalah yang dapat terjadi berkaitan dengan pendelegasian wewenang (hubungan keagenan). Pertama, berkaitan dengan



masalah yang muncul ketika (a) keinginan atau tujuan dari prinsipal dan agen saling berbeda antara satu dan lainnya, dan (b) kondisi di mana pihak prinsipal sulit dan membutuhkan biaya yang mahal untuk memastikan dan mengawasi apa yang dilakukan oleh agen, di mana pihak prinsipal tidak bisa memastikan bahwa agen akan berperilaku/bertindak dengan tepat. Kedua, masalah terkait pembagian risiko (*risk sharing*) yang terjadi ketika prinsipal dan agen memiliki sikap yang berbeda terhadap sebuah risiko, di mana prinsipal dan agen mungkin memilih tindakan berbeda yang diakibatkan preferensi risiko yang berbeda (Jensen dan Meckling, 1976; Eisendhardt, 1989).

Dengan adanya permasalahan agensi akibat dari pendelegasian wewenang maka hal tersebut akan memunculkan biaya keagenan (*agency cost*). Menurut (Jensen dan Meckling, 1976) biaya keagenan yang dapat terjadi berupa :

1. *The Monitoring Expenditures by the Principle.*

Biaya yang timbul dan ditanggung oleh prinsipal untuk memonitor perilaku agen, termasuk juga usaha untuk mengendalikan (*control*) perilaku agen melalui *budget restriction*, dan *compensation policies*.

2. *The Bonding Expenditures by the Agent.*

Biaya yang ditanggung oleh agen untuk menetapkan dan mematuhi mekanisme yang menjamin bahwa agen akan bertindak untuk kepentingan prinsipal.

3. *Residual Loss.*

Merupakan penurunan tingkat kesejahteraan prinsipal maupun agen setelah adanya hubungan keagenan (*agency relationship*). Menurut Eisendhardt (1989) teori agensi dilandasi oleh tiga buah asumsi yaitu: (a)

si tentang sifat manusia (*human assumptions*), (b) asumsi tentang rasi (*information assumptions*), dan (c) asumsi tentang keorganisasian



(*organizational assumptions*). Asumsi tentang manusia menyatakan bahwa manusia memiliki sifat untuk mementingkan diri sendiri (*self interest*), memiliki keterbatasan daya pikir mengenai persepsi masa mendatang (*bounded rationality*), dan tidak menyukai dan lebih memilih menghindari risiko (*risk aversion*). Asumsi tentang informasi menekankan bahwa informasi dijadikan sebuah komoditi. Asumsi tentang keorganisasian menjelaskan adanya konflik antar kedua pihak (*principals and agent*), di mana efisiensi digunakan sebagai kriteria acuan, dan terjadinya *Asymetric Information* (AI) antara prinsipal dan agen.

Berkaitan dengan asumsi teori agensi yang diungkapkan Jensen dan Meckling (1976) dan Eisendhardt (1989). Teori agensi mendapatkan banyak kritik di mana teori agensi awal dinilai terlalu sempit melihat hubungan prinsipal dan agen (P-A) dan gagal melihat konteks sosial yang terjadi dalam hubungan P-A. Terkhusus asumsi dasar teori agensi tentang sifat manusia, yang menekankan bahwa manusia memiliki sifat untuk mementingkan diri sendiri (*self interest*), memiliki keterbatasan rasionalitas (*bounded rationality*), dan tidak menyukai risiko (*risk aversion*) yang menempatkan manusia sebagai makhluk yang tidak bisa dipercaya sebab masing-masing individu hanya akan melakukan sesuatu hanya untuk memaksimalkan kepentingan dan kesejahteraan diri sendiri.

Penelitian yang dilakukan oleh Wiseman *et al.* (2012) menilai teori agensi telah menemukan dan menyediakan alat analisis yang penting untuk menganalisis situasi berkaitan pendelegasian wewenang antara P-A. Namun di samping itu Wiseman *et al.* (2012) menyarankan untuk mengganti asumsi

nterests” yang mengarah ke perilaku oportunistik oleh agen sebagaimana banyak digunakan dalam penelitian yang berbasis teori agensi dengan



asumsi yang lebih luas dan fleksibel. Hal tersebut dilandaskan pada pandangan di mana rasionalitas individu dalam bekerja tidak hanya didasari pada motif kepentingan pribadi (*self interests*) seperti yang telah ditemukan dalam kebanyakan model ekonomi, di mana individu dalam melakukan sesuatu hanya dilandaskan oleh motif mencari keuntungan pribadi sebagai satu-satunya motif dalam melakukan sesuatu, melainkan mengklaim individu baik agen dan prinsipal, memiliki kepentingan yang diturunkan secara sosial yang mungkin, atau juga mungkin tidak sesuai, serta tidak harus secara otomatis mencerminkan pada pemaksimalan kekayaan. Lebih lanjut Wiseman *et al.* (2012) menyatakan bahwa suatu budaya dapat menjadi faktor yang mendorong seseorang untuk memiliki rasa tanggung jawab dan kepedulian terhadap orang lain di atas kepentingan diri sendiri.

Berkaitan dengan fenomena korupsi teori agensi menyediakan sebuah analisis berkaitan mengapa seseorang atau kelompok melakukan sebuah tindakan korupsi. Dalam teori agensi, sebuah tindakan korupsi atau segala bentuk penyelewengan wewenang dapat terjadi akibat dari adanya kondisi asimetri informasi yang merupakan konsekuensi dari pendelegasian wewenang, dan akibat dari perbedaan tujuan antara P-A. Ketika kedua pihak merupakan *utility maximizers*, maka terdapat sebuah alasan yang kuat untuk meyakini bahwa agen bagi pihak prinsipal tidak akan selalu bertindak demi kepentingan terbaik bagi pihak prinsipal yang pada akhirnya akan cenderung menimbulkan konflik keagenan yang dapat menyebabkan permasalahan agensi (*agency problem*) antara pihak prinsipal dan agen (Groenendijk, 1997).



2.1.2 *Fraud Triangle*

Fraud triangle pertama kali diungkapkan oleh Donald R Cressey's pada tahun 1953, penelitian tersebut secara umum menjelaskan tentang alasan mengapa seseorang melakukan sebuah tindakan kecurangan atau *fraud*. Berdasarkan hasil penelitian tersebut, Cressey merumuskan sebuah hipotesis akhir yang kemudian dikenal sebagai *fraud triangle*. Hipotesis tersebut mengasumsikan bahwa:

"Trusted persons become trust violators when they conceive of themselves as having a financial problem that is non-shareable and are aware this problem can be secretly resolved by violation of the position of financial trust, and are able to apply to their own conduct in that situation verbalizations which enable them to adjust their conceptions of themselves as users of the entrusted funds and properties" (Cressey, 1953: 30).

Dari hipotesis akhir yang diungkapkan Cressey tersebut dapat dilihat bahwa seseorang melakukan tindakan sebuah kecurangan didasari beberapa kondisi. Di mana untuk tujuan proses analitis Cressey (1950) membaginya dalam tiga langkah:

1. Perasaan bahwa sebuah masalah keuangan yang bersifat pribadi tidak bisa dibagi (*The feeling that a personal financial problem is unshareable*).
2. Pengetahuan tentang bagaimana menyelesaikan masalah secara rahasia, dengan melanggar posisi kepercayaan keuangan (*The knowledge of how to solve the problem in secret, by violating a position of financial trust*).
3. Kemampuan untuk menemukan sebuah formula yang menggambarkan tindakan kecurangan dengan kata-kata yang tidak bertentangan dengan citra diri sebagai orang yang dipercaya (*The ability to find a formula which describes the act of embezzling in words which do not conflict with the image of oneself as a trusted person*).



Dalam *fraud triangle* dijelaskan bahwa terdapat tiga faktor yang memengaruhi seseorang dalam melakukan sebuah tindakan kecurangan yang terdiri dari tekanan (*pressure*), kesempatan (*opportunity*) dan rasionalisasi (*rationalization*).

Tekanan

Tekanan (*pressure*) dalam *fraud triangle* digambarkan sebagai sebuah insentif yang memotivasi seseorang melakukan *fraud*. Dalam penelitian yang dilakukan Cressey (1953) tekanan ditunjukkan sebagai sebuah kondisi di mana pelaku *fraud* merasakan sebuah masalah keuangan yang bersifat pribadi dan tidak dapat dibagikan (*The feeling that a personal financial problem is unshareable*). Lebih lanjut, penelitian yang dilakukan Albrecht *et al.* (2012b) menjelaskan bahwa tekanan dalam *fraud triangle* terdiri dari empat element utama yaitu:

1. Tekanan finansial (*financial pressure*).
2. Tekanan akan kebiasaan buruk (*vices pressure*).
3. Tekanan yang berhubungan dengan pekerjaan (*work-related pressure*).
4. Tekanan lainnya (*other pressure*).

Kesempatan

Kesempatan (*opportunity*), dalam *fraud triangle* digambarkan sebagai sebuah keadaan di mana pelaku *fraud* memiliki pengetahuan dan kesempatan untuk melakukan sebuah tindakan *fraud*. Dalam penelitian yang dilakukan Cressey (1950) kesempatan ditunjukkan sebagai *perception of opportunity*. Di mana pelaku

memiliki pengetahuan yang cukup dan melihat sebuah kesempatan untuk menyelesaikan masalah keuangan yang tidak dapat dibagikan secara rahasia



dengan melanggar sebuah kepercayaan (*the knowledge of how to solve the problem in secret, by violating a position of financial trust*). Lebih lanjut, penelitian yang dilakukan Albrecht *et al.* (2012b) menjelaskan bahwa *opportunity* dalam *fraud triangle* terdiri dari beberapa faktor yaitu:

1. Kurangnya pengendalian untuk mencegah dan mendeteksi pelanggaran (*lack of controls that prevent and/or detect fraudulent behavior*).
2. Ketidakmampuan untuk menilai kualitas dari suatu hasil (*inability to judge quality of performance*).
3. Kegagalan dalam mendisiplinkan pelaku kecurangan (*failure to discipline fraud perpetrators*).
4. Kurangnya akses informasi (*lack of access to information*).
5. Ketidaktahuan, apatis atau ketidakpedulian (*ignorance, apathy, and incapacity*).
6. Kurangnya pemeriksaan/kurangnya jejak audit (*lack of an audit trail*).

Rasionalisasi

Rasionalisasi (*rationalization*), dalam *fraud triangle* digambarkan sebagai sebuah proses kognitif yang dialami pelaku *fraud* untuk menjustifikasi tindakan mereka. Dalam penelitian yang dilakukan Cressey (1950) rasionalisasi ditunjukkan sebagai *neutralizing verbalizations*. Di mana pelaku *fraud* menipu diri mereka sendiri untuk percaya bahwa bagaimanapun tindakan yang mereka lakukan dapat diterima dan dibenarkan (*the ability to find a formula which describes the act of embezzling in words which do not conflict with the image of oneself as a trusted person*). Lebih lanjut, penelitian yang dilakukan Albrecht *et al.* (2012b) menjelaskan bahwa terdapat beberapa bentuk



rasionalisasi umum yang digunakan oleh pelaku *fraud* di antaranya:

1. Organisasi berutang kepada saya (*the organization owes it to me*).

2. Saya hanya meminjam uang dan akan mengembalikannya (*i am only borrowing the money and will pay it back*).
3. Tidak ada yang akan terluka (*nobody will get hurt*).
4. Saya pantas mendapatkan lebih (*i deserve more*).
5. Ini untuk tujuan yang baik (*it's for a good purpose*).
6. Kami akan memperbaiki pembukuan segera setelah kami mengatasi kesulitan keuangan ini (*we'll fix the books as soon as we get over this financial difficulty*).
7. Sesuatu harus dikorbankan – integritas atau reputasi saya. Jika saya tidak menggelapkan untuk menutupi ketidakmampuan saya untuk membayar, orang akan tahu saya tidak dapat memenuhi kewajiban saya dan itu akan memalukan karena saya seorang profesional (*something has to be sacrificed — my integrity or my reputation. If I don't embezzle to cover my inability to pay, people will know I can't meet my obligations and that will be embarrassing because I'm a professional*).

2.1.3 Korupsi

Definisi yang paling populer dan paling sederhana terkait korupsi adalah definisi yang digunakan oleh *World Bank* yang mana korupsi di definisikan sebagai penyalahgunaan seseorang yang mewakili negara atau jabatan publik untuk keuntungan pribadi (*corruption is the abuse of public office for private gain*). Berdasarkan definisi tersebut suatu tindakan korupsi bukan berarti hanya terjadi di sektor publik melainkan dapat juga terjadi di sektor swasta. Hal tersebut dapat dilihat dari sudah banyaknya kasus korupsi di sektor swasta terkhusus perusahaan yang sudah besar secara bisnis. Tindakan korupsi di sektor swasta dapat terjadi



di pengadaan hingga proses perekrutan, suatu tindakan korupsi juga dapat kombinasi keduanya (*public dan private*), misalnya kegiatan swasta yang

diatur oleh pemerintah. Selain itu dalam beberapa kasus suatu tindakan korupsi atau penyalahgunaan wewenang tidak hanya terbatas untuk kepentingan pribadi seseorang tetapi bisa juga untuk kepentingan golongan, suku, teman, keluarga, dan sebagainya.

Menurut Tanzi (1998, 565-576) terdapat dua faktor yang menjadi pemicu fenomena korupsi yaitu: (a) faktor langsung (*direct factors*), dan (b) faktor tidak langsung (*indirect factors*). Faktor langsung yang menyebabkan tindakan korupsi terdiri dari enam yakni: (1) regulasi dan otorisasi (*regulations and authorizations*), (2) perpajakan (*taxation*), (3) kebijakan pengeluaran/anggaran (*spending decisions*), (4) penyediaan barang dan jasa di bawah harga pasar (*provisions for goods and services at below market prices*), (5) kebijakan diskresi lainnya (*other discretionary decisions*), (6) pembiayaan partai politik (*financing of parties*).

1. Regulasi dan Otorisasi (*Regulations and Authorizations*)

Manifestasi peran negara ditunjukkan melalui penetapan dan penggunaan berbagai aturan atau regulasi dalam berbagai macam kegiatan suatu negara. Berdasarkan hal tersebut seseorang yang mewakili negara atau jabatan publik tidak dapat di pungkiri memiliki kewenangan lebih terhadap sebuah regulasi dan otorisasi (*monopoly power*). *Monopoly power* yang tidak di sertai dengan transparansi, kejelasan prosedur, dan administratif dapat menyebabkan kasus korupsi.

2. Perpajakan (*Taxation*)

Perpajakan dalam suatu negara dapat menyebabkan korupsi ketika sistem perpajakan tidak di sertai dengan aturan yang jelas. Selain itu ketika terdapat kontak langsung antara petugas pajak dan pembayar pajak hal tersebut dapat

h kepada tindakan korupsi.



3. Kebijakan Pengeluaran/Anggaran (*Spending Decisions*)

Kebijakan pengeluaran/anggaran di suatu negara yang dapat berupa pembuatan kebijakan mengenai proyek investasi, pengeluaran untuk pengadaan, serta penetapan anggaran tambahan (*extrabudgetary accounts*) jika tidak disertai dengan transparansi dan pengawasan institusi yang efektif dapat menyebabkan korupsi. Hal ini tidak terlepas dari beberapa kasus di mana proyek investasi, pengeluaran untuk pengadaan, serta penetapan anggaran tambahan sering kali dilakukan secara khusus untuk kepentingan beberapa individu atau kelompok untuk mendapatkan keuntungan,

4. Penyediaan Barang dan Jasa di Bawah Harga Pasar (*Provisions for Goods and Services at Below Market Prices*)

Di sebagian besar negara, pemerintah sering kali terlibat dalam penyediaan barang, jasa, dan sumber daya dengan harga di bawah pasar, misalnya valuta asing, kredit, listrik, air, perumahan umum, beberapa barang yang dijajah, akses ke fasilitas pendidikan dan kesehatan, akses ke tanah publik, dan sebagainya. Dalam beberapa kasus, ketersediaan barang, jasa, dan sumber daya yang terbatas tersebut dapat berujung pada penyalahgunaan demi kepentingan pribadi atau kelompok tertentu.

5. Kebijakan Diskresi (*Discretionary Decisions*)

Seseorang yang mewakili negara atau pejabat publik tidak dipungkiri memiliki kekuatan dalam hal penetapan kebijakan (diskresi) untuk persoalan konkret/penting dalam penyelenggaraan urusan pemerintahan. Di mana jika hal tersebut tidak disertai dengan transparansi dan pengawasan, penetapan kebijakan (diskresi) tersebut dapat berakibat pada penyalahgunaan demi

kepentingan pribadi atau kelompok tertentu.



6. Pembiayaan Partai Politik (*Financing of Parties*)

Di sebagian besar negara, pemerintah sering kali memberikan pendanaan pada partai politik. Pendanaan tersebut jika tidak disertai transparansi dan pengawasan, pembiayaan partai politik bisa menyebabkan tindakan korupsi di mana hal tersebut tidak terlepas dari tingginya biaya politik di sebuah negara.

Sementara untuk faktor tidak langsung yang menyebabkan tindakan korupsi terdiri dari enam yakni: (1) kualitas birokrasi (*quality of the bureaucracy*), (2) besaran gaji pokok di sektor publik (*level of public sector wages*), (3) sistem hukuman (*penalty systems*), (4) pengawasan institusi (*institutional controls*), (5) transparansi aturan, hukum, dan proses (*transparency of rules, laws and processes*), (6) teladan dari pemimpin (*example by the leadership*).

1. Kualitas Birokrasi (*Quality of the Bureaucracy*)

Kualitas birokrasi dalam hal ini perekrutan seseorang yang mewakili negara dapat menyebabkan korupsi ketika sebuah sistem perekrutan pegawai lebih didasarkan atas pertimbangan politik, patron, dan nepotisme daripada kemampuan (*merit*). Oleh karena itu diperlukan sebuah aturan yang memadai mengenai promosi dan perekrutan pegawai.

2. Besaran Gaji (*Level of Public Sector Wages*)

Besaran gaji di sektor publik dapat menyebabkan korupsi ketika gaji pegawai negeri di suatu negara tidak cukup untuk memnuhi kebutuhan hidup secara layak. Sistem hukuman dapat menyebabkan korupsi ketika tidak terjadi ketegasan dalam menghukum orang yang melanggar aturan.

3. Sistem Hukuman (*Penalty Systems*)

Sistem hukuman dapat menyebabkan korupsi ketika tidak terdapat ketegasan



mengehukum orang yang melanggar aturan secara umum serta korupsi khusus.

4. Pengawasan Istitusi (*Institutional controls*)

Pengawasan institusi dapat menyebabkan korupsi ketika tidak terdapat sistem pengawasan internal yang memadai, efektif, transparan dan jelas.

5. Transparansi Aturan, Hukum, dan Proses (*Transparency of Rules, Laws, and Processes*)

Transparansi aturan, hukum dan proses dapat menyebabkan korupsi ketika di sebuah negara tidak memiliki pengaturan mengenai transparansi dalam aturan, hukum dan proses penyelenggaraan pemerintahan.

6. Teladan dari Pemimpin (*Example by the Leadership*)

Teladan dari pemimpin dapat menyebabkan korupsi ketika pemimpin pemerintahan melakukan tindakan korupsi di mana hal tersebut dapat menjadi contoh bagi bawahannya.

Menurut Amundsen (1999:10-14) terdapat enam bentuk atau perwujudan utama dari korupsi, yaitu:

1. Suap (*bribery*) adalah pembayaran sejumlah tetap, persentase tertentu dari suatu kontrak, atau bantuan lain dalam bentuk uang yang dibayarkan kepada pejabat negara yang bertugas membuat kontrak atas nama negara atau dengan cara lain untuk mendistribusikan keuntungan kepada perusahaan atau individu, pengusaha dan klien. Penyuapan biasanya dilakukan dengan tujuan untuk memuluskan atau memperlancar urusan terutama ketika harus melewati proses birokrasi formal. Penyuapan biasanya dilakukan dengan tujuan untuk memuluskan atau memperlancar urusan terutama ketika harus melewati proses birokrasi formal. Terdapat banyak istilah yang setara dengan suap, seperti *kickbacks*, *baksheesh*, *sweeternes*, *grease money* dan *payoffs*, yang

anya merupakan pengertian korupsi yang dilihat sebagai korupsi tributif".



2. Penggelapan (*embezzlement*) adalah pencurian sumber daya publik oleh pejabat publik yang ditunjuk untuk mengelolanya. Kecurangan merupakan salah satu bentuk korupsi ketika pejabat pemerintah yang menyalahgunakan sumber daya publik dengan atas nama masyarakat.
3. Kecurangan (*fraud*) adalah kejahatan ekonomi yang melibatkan jenis tipu daya, kecurangan atau kebohongan. *Fraud* merupakan istilah populer yang lebih luas yang mencakup *bribery* dan *embezzlement*. *Fraud* dapat berupa keterlibatan lembaga atau perwakilan negara dalam pasar informal yang bersifat hitam dan abu-abu (*black and grey informal markets*) di mana mereka mendukung jaringan pemalsuan, perdagangan barang ilegal dan penyelundupan. *Fraud* tidak bisa hanya dipahami sebagai kasus pengayaan secara individu, namun dapat juga berupa tindakan "kolektif". Secara kolektif *fraud* digunakan oleh kelompok penguasa untuk membuat lebih banyak keuntungan bagi para penguasa, dan dengan demikian konsep tersebut mencakup apa yang disebut korupsi ekstraktif.
4. Pemerasan (*extortion*) adalah tindakan untuk mendapatkan keuntungan yang dapat berupa uang atau sumber daya lainnya di mana dalam prosesnya menggunakan paksaan, kekerasan atau ancaman. Pemerasan adalah transaksi korupsi di mana uang diekstraksi oleh mereka yang memiliki kekuatan untuk melakukannya.
5. Favoritisme (*favouritism*) adalah kecenderungan diri dari seorang pejabat negara atau politisi yang memiliki akses akan sumber daya negara dan kekuasaan untuk menyalahgunakan kekuasaan dalam memutuskan pendistribusian suatu sumber daya di mana pada umumnya melibatkan dan iratkan tindakan privatisasi sumber daya.



6. Nepotisme (*nepotism*) adalah bentuk khusus dari *favouritism*, di mana memberikan atau memberikan perlakuan istimewa kepada suatu kelompok tertentu. Misalnya memberikan jabatan atau manfaat kepada teman dan kerabat, terlepas dari prestasinya.

2.1.4 Standar Akuntansi Internasional

Pada awalnya, istilah "*International Accounting Standards (IAS)*" mengacu pada seperangkat standar yang dikeluarkan *International Accounting Standards Committee* dari tahun 1973 sampai 2001 yang menentukan bagaimana peristiwa dan transaksi harus mencerminkan laporan keuangan perusahaan. Namun, dalam penelitian ini istilah "IAS" digunakan untuk merujuk pada standar-standar internasional yang berlaku untuk lintas negara (internasional) sehubungan dengan akuntansi, audit, pelaporan keuangan, etik, dan, edukasi untuk profesi akuntan dalam rangka meningkatkan transparansi, akuntabilitas, dan kualitas praktik akuntansi. Adapun beberapa IAS dalam penelitian ini merujuk pada standar-standar internasional yang dikeluarkan *International Federation of Accountants* dan *International Accounting Standards Board* seperti *International Public Sector Accounting Standards*, *International Education Standard*, *Code of Ethics for Professional Accountants*, *International Standards on Auditing*, dan *International Financial Reporting Standards*

2.1.4.1 *International Accounting Standard Board (IASB)*

Sejarah *International Accounting Standards Board* tidak dapat dilepaskan dari terbentuknya suatu organisasi internasional yang bernama *International Accounting Standard Committee (IASC)* yang beroperasi dari tahun 1973 sampai



2001. IASC didirikan pada bulan Juni 1973 sebagai hasil dari perjanjian oleh badan-badan di Australia, Kanada, Perancis, Jerman, Jepang, Meksiko, Belanda, Islandia, dan Amerika Serikat yang merupakan Dewan IASC. Dalam

prosesnya IASC mengeluarkan serangkaian standar yang secara umum merupakan *International Accounting Standards* (IAS) antara tahun 1973 dan 2001. Pada tahun 1981, IASC dan IFAC setuju bahwa IASC akan memiliki otonomi penuh dan lengkap dalam menetapkan standar akuntansi internasional dan dalam penerbitan dokumen diskusi tentang isu-isu akuntansi internasional. Pada tahun 2001 IASB dibentuk untuk menggantikan IASC dan beroperasi di bawah pengawasan *IFRS Foundation*. Setelah adanya perubahan tersebut, fungsi pembuatan standar akuntansi internasional yang sebelumnya dilakukan oleh IASC diambil alih oleh IASB. Standar yang dihasilkan oleh IASB diberi label baru "*International Financial Reporting Standards*" (IFRS) dan mengadopsi semua standar IAS yang dikeluarkan oleh IASC.

2.1.4.1.1 International Financial Reporting Standards (IFRS)

International Financial Reporting Standards mengacu pada standar profesional yang dikeluarkan oleh *IFRS Foundation* melalui IASB. IFRS dikembangkan dan dikeluarkan dengan tujuan untuk meningkatkan transparansi, akuntabilitas, dan efisiensi pasar keuangan di seluruh dunia. Pada tahun 2021 terdiri dari 42 standar sebagai berikut:

1. IFRS 1, *First-time Adoption of International Financial Reporting Standards*.
2. IFRS 2, *Share-based Payment*.
3. IFRS 3, *Business Combinations*.
4. IFRS 4, *Insurance Contracts*.
5. IFRS 5, *Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations*.
6. IFRS 6, *Exploration for and Evaluation of Mineral Resources*.
7. IFRS 7, *Financial Instruments : Disclosures*.

IFRS 8, *Operating Segments*.

IFRS 9, *Financial Instruments*.



10. IFRS 10, *Consolidated Financial Statements*.
11. IFRS 11, *Joint Arrangements*.
12. IFRS 12, *Disclosure of Interests in Other Entities*.
13. IFRS 13, *Fair Value Measurement*.
14. IFRS 14, *Regulatory Deferral Accounts*.
15. IFRS 15, *Revenue from Contracts with Customers*.
16. IFRS 16, *Leases*.
17. IFRS 17, *Insurance Contracts*.
18. IAS 1, *Presentation of Financial Statements*.
19. IAS 2, *Inventories*.
20. IAS 7, *Statement of Cash Flows*.
21. IAS 8, *Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors*.
22. IAS 10, *Events after the Reporting Period*.
23. IAS 12, *Income Taxes*.
24. IAS 16, *Property, Plant and Equipment*.
25. IAS 19, *Employee Benefits*.
26. IAS 20, *Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance*.
27. IAS 21, *The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates*.
28. IAS 23, *Borrowing Costs*.
29. IAS 24, *Related Party Disclosures*.
30. IAS 26, *Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans*.
31. IAS 27, *Separate Financial Statements*.
32. IAS 28, *Investments in Associates and Joint Ventures*.



IAS 29, *Financial Reporting in Hyperinflationary Economies*.

IAS 32, *Financial Instruments: Presentation*.

- 35. IAS 33, *Earnings per Share*.
- 36. IAS 34, *Interim Financial Reporting*.
- 37. IAS 36, *Impairment of Assets*.
- 38. IAS 37, *Provisions Contingent Liabilities and Contingent Assets*.
- 39. IAS 38, *Intangible Assets*.
- 40. IAS 39, *Financial Instruments: Recognition and Measurement*.
- 41. IAS 40, *Investment Property*.
- 42. IAS 41, *Agriculture*.

2.1.4.2 Internation Federation of Accountants (IFAC)

International Federation of Accountants (IFAC) pada awalnya terdiri dari 63 anggota pendiri dari 51 negara pada tahun 1977, dan berkembang hingga 180 anggota dan asosiasi di 130 negara dan yurisdiksi di seluruh dunia, mewakili sekitar tiga juta akuntan profesional sampai November tahun 2020. Tujuan dari IFAC, sebagaimana diatur dalam konstitusinya, adalah “untuk melayani kepentingan publik dengan berkontribusi pada pengembangan, adopsi, dan penerapan standar dan pedoman internasional berkualitas tinggi, berkontribusi pada pengembangan organisasi akuntansi profesional yang kuat dan kantor akuntan, dan praktik berkualitas tinggi oleh akuntan profesional, mempromosikan nilai akuntan profesional di seluruh dunia, dan berbicara tentang isu-isu kepentingan publik yang berkaitan dengan profesi akuntan”.

Dalam menjalankan tujuan tersebut, IFAC membentuk *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB), *International Ethics Standards Board for Accountants* (IESBA), *International Accounting Education Standards Board* (IAESB), dan *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB)

fungsi sebagai badan penetapan standar independen di bawah naungan berada di bawah pengawasan *Public Interest Oversight Board* (PIOB).



2.1.4.2.1 International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) - International Standards on Auditing (ISA)

International Auditing and Assurance Standards Board merupakan badan penetapan standar independen yang bertujuan untuk melayani kepentingan publik dengan menetapkan standar internasional berkualitas tinggi untuk bidang *auditing, quality control, review, jasa assurance* lainnya, dan jasa lain yang terkait. IAASB juga memfasilitasi konvergensi standar internasional dan nasional. Dalam memenuhi tujuan tersebut, IAASB mengembangkan dan mengeluarkan beberapa Standar Internasional berikut:

- *International Standards on Auditing (ISAs)* dan *International Standards on Review Engagements (ISREs)*, merupakan standar yang dikeluarkan untuk diterapkan dalam perikatan audit dan review atas informasi keuangan historis.
- *International Standards on Assurance Engagements (ISAE)*, merupakan standar yang dikeluarkan untuk diterapkan dalam perikatan *assurance* selain audit atau review atas informasi keuangan historis.
- (ISRS), merupakan standar yang dikeluarkan untuk diterapkan dalam perikatan layanan terkait.
- *International Standards on Quality Control (ISQC)*, merupakan standar yang dikeluarkan untuk diterapkan pada semua layanan yang termasuk dalam Standar perikatan IAASB.

Selain itu, IAASB juga menerbitkan pernyataan lain tentang audit dan asuransi, sehingga memajukan pemahaman publik tentang peran dan tanggung jawab auditor profesional dan penyedia layanan asuransi. Dari kelima standar yang an oleh IAASB yang akan menjadi fokus dalam penelitian ini adalah



standar yang diterapkan dalam audit atas informasi keuangan historis, yakni *International Standards on Auditing* (ISA).

International Standards on Auditing

International Standards on Auditing mengacu pada standar profesional yang berhubungan dengan tanggung jawab auditor independen saat memberikan jasa audit informasi keuangan historis. ISA dikeluarkan oleh *International Federation of Accountants* melalui *International Auditing and Assurance Standards Board*. ISA mencakup tujuan dan persyaratan bersama dengan aplikasi dan materi penjelasan lainnya. Pada tahun 2020 ISA terdiri dari 37 standar yang dikelompokkan dalam 6 kelompok standar utama:

General Principles and Responsibilities (ISA 200–299)

1. *ISA 200, Overall Objectives of the Independent Auditor and the Conduct of an Audit in Accordance with International Standards on Auditing.*
2. *ISA 210, Agreeing the Terms of Audit Engagements.*
3. *ISA 220, Quality Control for an Audit of Financial Statements.*
4. *ISA 230, Audit Documentation.*
5. *ISA 240, The Auditor's Responsibilities Relating to Fraud in an Audit of Financial Statements.*
6. *ISA 250, Consideration of Laws and Regulations in an Audit of Financial Statements.*
7. *ISA 260 (Revised), Communication with Those Charged with Governance.*
8. *ISA 265, Communicating Deficiencies in Internal Control to Those Charged with Governance and Management.*

Risk Assessment and Response to Assessed Risks (ISA 300–499)

1. *ISA 300, Planning an Audit of Financial Statements.*



10. ISA 315 (Revised), *Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement through Understanding the Entity and Its Environment*.

11. ISA 320, *Materiality in Planning and Performing an Audit*.

12. ISA 330, *The Auditor's Responses to Assessed Risks*.

13. ISA 402, *Audit Considerations Relating to an Entity Using a Service Organization*.

14. ISA 450, *Evaluation of Misstatements Identified during the Audit*

Audit Evidence (ISA 500–599)

15. ISA 500, *Audit Evidence*.

16. ISA 501, *Audit Evidence—Specific Considerations for Selected Items*.

17. ISA 505, *External Confirmations*.

18. ISA 510, *Initial Audit Engagements—Opening Balances*.

19. ISA 520, *Analytical Procedures*.

20. ISA 530, *Audit Sampling*.

21. ISA 540, *Auditing Accounting Estimates and Related Disclosures*.

22. ISA 550, *Related Parties*.

23. ISA 560, *Subsequent Events*.

24. ISA 570, *Going Concern*.

25. ISA 580, *Written Representations*.

Using the Work of Others (ISA 600–699)

26. ISA 600, *Special Considerations—Audits of Group Financial Statements (Including the Work of Component Auditors)*.

27. ISA 610, *Using the Work of Internal Auditors*.

28. ISA 620, *Using the Work of an Auditor's Expert*.



Conclusions and Reporting (ISA 700–799)

ISA 700, *Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements*.

30. ISA 701, *Communicating Key Audit Matters in the Independent Auditor's Report*.

31. ISA 705, *Modifications to the Opinion in the Independent Auditor's Report*.

32. ISA 706, *Emphasis of Matter Paragraphs and Other Matter Paragraphs in the Independent Auditor's Report*.

33. ISA 710, *Comparative Information—Corresponding Figures and Comparative Financial Statements*.

34. ISA 720, *The Auditor's Responsibilities Relating to Other Information*.

Specialized Areas (ISA 800–899)

35. ISA 800, *Special Considerations—Audits of Financial Statements Prepared in Accordance with Special Purpose Frameworks*.

36. ISA 805, *Special Considerations—Audits of Single Financial Statements and Specific Elements, Accounts or Items of a Financial Statement*.

37. ISA 810, *Engagements to Report on Summary Financial Statements*.

2.1.4.2 International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) - International Code of Ethics for Professional Accountants.

International Ethics Standards Board for Accountants merupakan badan penetapan standar independen yang bertujuan untuk melayani kepentingan publik dengan menetapkan standar etika internasional berkualitas tinggi untuk akuntan profesional, serta memfasilitasi konvergensi standar etika internasional dan nasional, sehingga meningkatkan kualitas dan konsistensi layanan yang diberikan oleh akuntan profesional di seluruh dunia dan memperkuat kepercayaan publik dalam profesi akuntansi global. Dalam memenuhi tujuan tersebut, IESBA mengembangkan dan mengeluarkan pernyataan otoritatif sebagai berikut:



The Code of Ethics for Professional Accountants, merupakan standar etika profesi akuntan publik berbasis prinsip dan memberikan kerangka

konseptual untuk penerapan prinsip-prinsip tersebut (*principle-based standard of professional ethics for public accountants*).

- *Code of Ethics Interpretations*, dikeluarkan untuk membantu penerapan Kode Etik. Selain itu, IESBA juga menerbitkan pernyataan lain berkaitan hal-hal etika, sehingga memajukan pemahaman publik tentang persyaratan etika akuntan profesional.

Di antara pernyataan otoritatif yang dikeluarkan oleh IESBA yang akan menjadi fokus dalam penelitian ini adalah standar etika profesi akuntan publik berbasis prinsip dan memberikan rerangka konseptual untuk penerapan prinsip-prinsip tersebut, yakni *the Code of Ethics for Professional Accountants*.

The Code of Ethics for Professional Accountants

Secara umum *The Code of Ethics for Professional Accountants* mengacu pada standar bertujuan untuk menetapkan prinsip-prinsip dasar etika untuk akuntan profesional, yang mencerminkan pengakuan profesi atas tanggung jawab kepentingan publiknya. Prinsip-prinsip tersebut menetapkan standar perilaku yang diharapkan dari seorang akuntan profesional, di mana seorang akuntan profesional diharapkan memiliki prinsip-prinsip dasar seperti integritas, objektivitas, kompetensi profesional dan kehati-hatian, kerahasiaan, dan perilaku profesional. *The Code of Ethics for Professional Accountants* dikeluarkan oleh *International Federation of Accountants* (IFAC) melalui *International Ethics Standards Board for Accountants* (IESBA). Pada tahun 2021 *The Code of Ethics for Professional Accountants* terdiri dari 4 bagian utama:

Part 1 Complying with the Code, Fundamental Principles and Conceptual Framework



ection 100, *Complying with the Code*.

ection 110, *The Fundamental Principles*.

3. *Section 120, The Conceptual Framework.*

Part 2 Professional Accountants in Business

4. *Section 200, Applying the Conceptual Framework*

5. *Section 210, Conflicts of Interest.*

6. *Section 220, Preparation and Presentation of Information.*

7. *Section 230, Acting with Sufficient Expertise*

8. *Section 240, Financial Interests, Compensation and Incentives Linked to Financial Reporting and Decision Making.*

9. *Section 250, Inducements, including Gifts and Hospitality.*

10. *Section 260, Responding to Non-compliance with Laws and Regulations.*

11. *Section 270, Pressure to Breach the Fundamental Principles.*

Part 3 Professional Accountants in Public Practice

12. *Section 300, Applying the Conceptual Framework.*

13. *Section 310, Conflicts of Interest.*

14. *Section 320, Professional Appointments.*

15. *Section 321, Second Opinions.*

16. *Section 330, Fees and Other Types of Remuneration.*

17. *Section 340, Inducements, Including Gifts, and Hospitality.*

18. *Section 350, Custody of Client Assets*

19. *Section 360, Responding to Non-compliance with Laws and Regulations*

Parts 4A and 4B International Independence Standards

Part 4A Independence for Audit and Review Engagements

20. *Section 400, Applying the Conceptual Framework to Independence for Audit and Review Engagements.*

Section 410, Fees.

Section 411, Compensation and Evaluation Policies.



23. *Section 420, Gifts and Hospitality.*
 24. *Section 430, Actual or Threatened Litigation.*
 25. *Section 510, Financial Interests.*
 26. *Section 511, Loans and Guarantees.*
 27. *Section 520, Business Relationships.*
 28. *Section 521, Family and Personal Relationships.*
 29. *Section 522, Recent Service with an Audit Client.*
 30. *Section 523, Serving as a Director or Officer of an Audit Client.*
 31. *Section 524, Employment with an Audit Client.*
 32. *Section 525, Temporary Personnel Assignments.*
 33. *Section 540, Long Association of Personnel (Including Partner Rotation) with an Audit Client.*
 34. *Section 600, Provision of Non-Assurance Services to an Audit Client.*
 35. *Section 800 Reports on Special Purpose Financial Statements that Include a Restriction on Use and Distribution (Audit and Review Engagements)*
- Part 4B Independence for Assurance Engagements other than Audit and Review Engagements*
36. *Section 900 Applying the Conceptual Framework to Independence for Assurance Engagements Other than Audit and Review Engagements.*
 37. *Section 905, Fees.*
 38. *Section 906, Gifts and Hospitality.*
 39. *Section 907, Actual or Threatened Litigation.*
 40. *Section 910, Financial Interests.*
 41. *Section 911, Loans and Guarantees.*



Section 920, Business Relationships.

Section 921, Family and Personal Relationships.

- 44. *Section 922, Recent Service with an Assurance Client.*
- 45. *Section 923, Serving as a Director or Officer of an Assurance Client.*
- 46. *Section 924, Employment with an Assurance Client.*
- 47. *Section 940, Long Association of Personnel with an Assurance Client*
- 48. *Section 950, Provision of Non-Assurance Services to Assurance Clients
Other than Audit and Review Engagement Clients.*
- 49. *Section 990, Reports that Include a Restriction on Use and Distribution
(Assurance Engagements Other than Audit and Review Engagements).*

2.1.4.2.3 International Accounting Education Standards Board (IAESB) - International Education Standard (IES)

International Accounting Education Standards Board merupakan badan penetapan standar independen yang secara umum memiliki peran yang difokuskan untuk menangani pengetahuan profesional, keterampilan dan nilai-nilai profesional, etika dan sikap profesi akuntansi untuk melayani kepentingan publik secara keseluruhan. Berkaitan dengan peran tersebut IAESB memiliki tujuan untuk (1) menetapkan serangkaian standar berkualitas tinggi dan publikasi lainnya yang mencerminkan praktik yang baik dalam pendidikan, pengembangan, dan penilaian akuntan profesional; (2) Mempromosikan adopsi dan implementasi Standar Pendidikan Internasional; (3) Mengembangkan tolok ukur pendidikan untuk mengukur penerapan Standar Pendidikan Internasional; (4) Memajukan debat internasional tentang isu-isu yang muncul terkait dengan pendidikan, pengembangan, dan penilaian akuntan profesional. Dalam memenuhi beberapa tujuan di atas, IESBA mengembangkan dan mengeluarkan pernyataan otoritatif sebagai berikut:



- *International Education Standards for Professional Accountants (IESs)*, merupakan standar yang membahas prinsip-prinsip pembelajaran dan pengembangan bagi akuntan profesional.
- *International Education Practice Statements for Professional Accountants (IEPSs)*, merupakan pernyataan yang dikeluarkan untuk membantu menerapkan praktik baik yang diterima secara umum dalam pembelajaran dan pengembangan untuk akuntan profesional. IEPS dapat menafsirkan, mengilustrasikan, atau memperluas hal-hal yang terkait dengan IES. Dalam fungsi ini, IEPS membantu Badan Anggota IFAC untuk menerapkan dan mencapai praktik yang baik, seperti yang ditentukan oleh IES. IEPS juga dapat mencakup metode atau praktik terpuji, termasuk yang diakui sebagai praktik terbaik saat ini, yang mungkin ingin diadopsi oleh Badan-badan Anggota IFAC.

Selain pernyataan otoritatif IAESB juga menerbitkan publikasi non-otoritatif, sebagai berikut:

- *International Education Information Papers for Professional Accountants (IEIPs)*, dikeluarkan untuk secara kritis menilai masalah praktik pembelajaran dan pengembangan yang muncul berkaitan dengan profesi akuntansi. IEIPs diharapkan jadi pelopor yang berguna dalam penerapan IES dan IEPS. Di mana IEIPS mungkin hanya bersifat deskriptif.
- Materi pendukung tambahan lainnya, seperti *toolkit* atau panduan interpretasi, yang membantu badan anggota IFAC dalam mencapai praktik yang baik dalam pembelajaran dan pengembangan, sebagaimana ditentukan oleh IES.



Di antara pernyataan otoritatif yang dikeluarkan oleh IESBA yang akan menjadi fokus dalam penelitian ini adalah standar yang membahas prinsip-prinsip pembelajaran dan pengembangan bagi akuntan profesional, yakni *International Education Standards (IESs) for Professional Accountants*.

International Education Standards

International Education Standards mengacu pada standar profesional yang menetapkan prinsip-prinsip pembelajaran dan pengembangan bagi akuntan profesional. Prinsip-prinsip tersebut bertujuan untuk meningkatkan kualitas pendidikan akuntansi profesional dengan menetapkan persyaratan untuk (a) masuk ke program pendidikan akuntansi profesional, (b) *Initial Professional Development* (IPD) untuk calon akuntan profesional, dan (c) *Continuing Professional Development* (CPD) akuntan profesional. IES dikeluarkan oleh *International Federation of Accountants* (IFAC) melalui *International Accounting Education Standards Board* (IAESB). Pada tahun 2019 *International Education Standards* terdiri 8 standar:

- IES 1, Persyaratan Masuk Program Pendidikan Profesi Akuntansi
- IES 2, *Initial Professional Development* – Kompetensi Teknis
- IES 3, *Initial Professional Development* – Keterampilan Profesional
- IES 4, *Initial Professional Development* – Nilai Profesional, Etika, dan Sikap
- IES 5, *Initial Professional Development* – Pengalaman Praktis
- IES 6, *Initial Professional Development* – Penilaian Kompetensi Profesional
- IES 7, *Continuing Professional Development*
- IES 8, Kompetensi Profesional untuk Mitra Keterlibatan yang Bertanggung

Jawab atas Audit Laporan Keuangan



2.1.4.2.4 *International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) - International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)*

International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) merupakan badan penetapan standar indenpenden yang bertujuan untuk melayani kepentingan publik dengan mengembangkan standar akuntansi berkualitas tinggi dan bahan lainnya untuk digunakan oleh entitas sektor publik di seluruh dunia dalam penyusunan laporan keuangan bertujuan umum. Hal tersebut dimaksudkan untuk meningkatkan kualitas dan transparansi pelaporan keuangan sektor publik dengan menyediakan informasi yang lebih baik untuk pengelolaan, akuntabilitas, dan pengambilan keputusan keuangan sektor publik. Sehubungan dengan tujuan tersebut, IPSASB mendukung konvergensi standar akuntansi sektor publik internasional dan nasional serta konvergensi akuntansi dan basis statistik pelaporan keuangan yang sesuai, serta mempromosikan penerimaan standar dan publikasi lainnya. Lebih lanjut, dalam memenuhi tujuan tersebut, IPSASB mengembangkan dan menerbitkan publikasi otoritatif sebagai berikut:

- *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)* sebagai sebuah standar otoritatif untuk diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan bertujuan umum (*General Purpose Financial Reports/GPFR*) pada entitas sektor publik.

Selain itu IPSASB juga menerbitkan publikasi non-otoritatif sebagai berikut:

- Rerangka Konseptual berkaitan konsep-konsep yang akan diterapkan dalam mengembangkan IPSAS.
- *Recommended Practice Guidelines (RPG)* yang berlaku untuk persiapan an penyajian GPFR untuk memberikan panduan yang mewakili praktik rbaik yang didorong untuk diikuti oleh entitas sektor publik.



- Studi untuk memberikan saran tentang masalah pelaporan keuangan di sektor publik. Di mana hal tersebut didasarkan pada studi tentang praktik terbaik dan metode paling efektif untuk menangani masalah yang sedang ditangani.
- Makalah dan laporan penelitian lain untuk memberikan informasi yang berkontribusi pada pengetahuan tentang isu-isu dan perkembangan pelaporan keuangan sektor publik.

Di antara pernyataan otoritatif dan non-otoritatif yang dikeluarkan oleh IPSASB yang akan menjadi fokus dalam penelitian ini adalah standar yang diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan bertujuan umum pada entitas sektor publik, yakni IPSAS.

International Public Sector Accounting Standards

International Public Sector Accounting Standards mengacu pada standar profesional yang dikeluarkan untuk diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan bertujuan umum pada entitas sektor publik. IPSAS dikeluarkan oleh *International Federation of Accountants (IFAC)* melalui *International Public Sector Accounting Standards Board* (. Pada tahun 2020 IPSAS terdiri dari 43 standar:

- IPSAS 1, *Presentation Financial Statements*
- IPSAS 2, *Cash Flow Statements.*
- IPSAS 3, *Accounting Principles.*
- IPSAS 4, *The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates.*
- IPSAS 5, *Borrowing Costs.*
- IPSAS 6, *Consolidated and Separate Financial Statements.*
- IPSAS 7, *Investments in Associates.*
- 'SAS 8, *Interests in Joint Ventures.*
- 'SAS 9, *Revenue from Exchange Transactions*



- IPSAS 10, *Financial Reporting in Hyperinflationary Economies*
- IPSAS 11, *Construction Contracts*.
- IPSAS 12, *Inventories*
- IPSAS 13, *Leases*
- IPSAS 14, *Events After the Reporting Date*.
- IPSAS 15, *Financial Instruments: Disclosure and Presentation*.
- IPSAS 16, *Investment Property*.
- IPSAS 17, *Property, Plant and Equipment*.
- IPSAS 18, *Segment Reporting*.
- IPSAS 19, *Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets*.
- IPSAS 20, *Related Party Disclosures*.
- IPSAS 21, *Impairment of Non-Cash-Generating Assets*.
- IPSAS 22, *Disclosure of Financial Information About the General Government Sector*
- IPSAS 23, *Revenue from Non-Exchange Transactions (Taxes and Transfers)*.
- IPSAS 24, *Presentation of Budget Information in Financial Statements*.
- IPSAS 25, *Employee Benefits*.
- IPSAS 26, *Impairment of Cash-Generating Assets*.
- IPSAS 27, *Agriculture*.
- IPSAS 28, *Financial Instruments: Presentation*.
- IPSAS 29, *Financial Instruments: Recognition and Measurement*.
- IPSAS 30, *Financial Instruments: Disclosures*.
- IPSAS 31, *Intangible Assets*.
- IPSAS 32, *Service Concession Arrangements: Grantor*.



- IPSAS 33, *First-time Adoption of Accrual Basis IPSASs*.
- IPSAS 34, *Separate Financial Statements*.
- IPSAS 35, *Consolidated Financial Statements*.
- IPSAS 36, *Investments in Associates and Joint Ventures*.
- IPSAS 37, *Joint Arrangements*.
- IPSAS 38, *Disclosure of Interests in Other Entities*.
- IPSAS 39, *Employee Benefits*.
- IPSAS 40, *Public Sector Combinations*.
- IPSAS 41, *Financial Instruments*.
- IPSAS 42, *Social Benefits*.
- IPSAS 43, *Leases*.

2.1.5 Konsep Dimensi Budaya

Dimensi budaya dalam beberapa penelitian terdahulu khususnya dalam penelitian bisnis telah menjadi salah satu determinan yang digunakan dalam menganalisis *conflict interest* dan korupsi yang terjadi di suatu negara terkhusus pada penelitian antar negara. Penelitian House *et al.* (2004), Schwartz (1992, 1994), Hofstede (2001), Inglehart (1997), Hampden-Turner dan Trompemaars (1994), Hall (1977), dan Kluckhohn dan Strodtbeck (1961) telah memberikan beberapa model konseptual yang berbeda untuk menganalisis budaya. Dari beberapa model tersebut, model yang digunakan Hofstede (2001) telah diklaim dan mendapat banyak penerimaan dari kalangan peneliti dan praktisi sebagai sebuah model yang dapat diukur secara universal. Hal tersebut dapat dilihat dari banyaknya penelitian yang menggunakan kerangka kerja yang digunakan

untuk menganalisis dimensi budaya untuk suatu negara sehubungan ngkat korupsi.



Geert Hofstede adalah seorang psikolog sosial dari belanda yang memfokuskan karyanya pada studi budaya antar negara. Menurut Hofstede *et al.* (2010:6) “*a collective programming of the mind that distinguishes the member of one group or category of people from another*”. Hofstede mencoba menunjukkan bahwa setiap orang berbeda, di mana perbedaan budaya menyebabkan perbedaan prespektif dalam hidup dan tindakan seseorang. Salah satu pencapaian Hofstede yang paling terkenal ialah pembentukan teori dimensi budaya, yang menyediakan rerangka kerja yang dapat diukur secara universal untuk menilai budaya antar negara. Pada awalnya Hofstede hanya mengembangkan empat dimensi budaya, yaitu *Power Distance*, *Individualism*, *Masculinity*, dan *Uncertainty Avoidance*. Hofstede kemudian menambahkan dua dimensi *Long-Term Orientation* dan *Indulgence*. Adapun enam dimensi dijelaskan lebih lanjut di bawah ini:

2.1.5.1 Power Distance

Dimensi *Power Distance* berkaitan dengan ketidaksetaraan (*inequality*) yang terjadi di mana semua individu dalam masyarakat dinilai tidak setara, dan bagaimana sikap suatu budaya mengekspresikan ketidaksetaraan kekuasaan tersebut. Hal tersebut berdasarkan fakta bahwa setiap individu unik menyiratkan bahwa kita semua tidak setara. Salah satu aspek yang paling menonjol dari ketidaksetaraan adalah tingkat kekuasaan yang diberikan atau dapat diberikan oleh setiap orang terhadap orang lain. Kekuasaan didefinisikan sebagai sejauh mana seseorang mampu memengaruhi ide-ide dan perilaku orang lain.

Lebih lanjut Hofstede *et al.* (2010:61) mendefinisikan *Power Distance* sebagai sejauh mana anggota lembaga dan organisasi yang kurang kuat secara signifikan dalam suatu negara menduga dan menerima bahwa kekuasaan didistribusikan secara tidak merata. Dimensi Ini juga berkaitan dengan fakta bahwa



ketidaksetaraan di masyarakat didukung oleh para bawahan (orang yang tidak memegang jabatan) dan juga oleh para pemimpin. Dimensi *Power Distance* di ukur dengan *Power Distance Index* dengan skala skor 0-100, di mana semakin mendekati 0 maka sebuah budaya memiliki *Power Distance* yang makin rendah dan semakin mendekati 100 maka suatu budaya memiliki *Power Distance* yang makin tinggi.

Pada negara yang memiliki *Power Distance* yang tinggi dicirikan memiliki jarak kekuasaan yang tinggi dalam masyarakat, di mana individu menduga dan menerima bahwa kekuasaan di distribusikan secara tidak merata dan menerima tatanan hierarkis di mana setiap orang memiliki tempat dan tidak memerlukan pembenaran/justifikasi lebih lanjut. Masyarakat menerima hubungan kekuasaan yang lebih *autocratic* dan *paternalistic*. Seorang manajer dilihat sebagai *autocratic* dan *paternalistic* di mana karyawan cenderung takut untuk mengungkapkan ketidaksetujuan dengan manajer mereka. Pengambilan keputusan pada budaya dengan *Power Distance* yang tinggi lebih mengharapkan seorang manajer mengambil keputusan secara otokratis atau paternalistik (*autocratically* or *paternalistically*) dibandingkan dengan mengambil keputusan dengan cara konsultatif.

Pada negara dengan budaya *Power Distance* yang rendah, dicirikan memiliki jarak kekuasaan yang rendah dalam masyarakat, di mana individu berusaha untuk menyamakan distribusi kekuasaan dan menuntut pembenaran dan justifikasi atas ketidaksetaraan kekuasaan. Seorang karyawan lebih berani untuk menunjukkan ketidaksetujuan mereka dengan manajer mereka, di mana gaya kepemimpinan atau hubungan kekuasaan dalam masyarakat cenderung tidak menyukai

jarak kekuasaan *autocratic* dan *paternalistic*, di mana karyawan dan manajer



memiliki prefensi untuk gaya konsultatif dalam pengambilan sebuah keputusan (Hofstede *et al.*, 2010: 60-61).

2.1.5.2 *Individualism*

Individualism sering digunakan untuk melihat sejauh mana suatu budaya menilai individu di atas kelompok sosial. Hofstede *et al.* (2010:92) menggunakan *Individualism* sebagai kebalikan atau lawan dari *Collectivism* (*Individualism versus Collectivism*). Dimensi *Individualism* diukur dengan *Individualism versus Collectivism Index* dengan skala skor 0-100, di mana semakin mendekati 0 maka sebuah budaya lebih ke *Collectivism* dan semakin mendekati 100 maka suatu budaya lebih ke *Individualism*.

Pada budaya *Individualism* masyarakat dicirikan memiliki ikatan antar individu longgar/renggang (*loose*), Individu-individu dalam masyarakat cenderung lebih memperhatikan diri sendiri dan keluarga terdekatnya. Sedangkan budaya *Collectivism* sebagai kebalikan dari *Individualism* berkaitan dengan masyarakat di mana ikatan antar *Individualism* sangat erat di mana individu sejak lahir dan seterusnya diintegrasikan ke dalam kelompok yang kuat, kohesif, dan senantiasa melindungi kelompok mereka dengan imbalan kesetiaan yang tidak dipertanyakan. Posisi masyarakat pada dimensi ini tercermin dalam citra diri seseorang yang didefinisikan dalam istilah "aku" atau "kita".

Pada budaya *Collectivism* seorang pekerja atau karyawan cenderung bertindak berdasarkan kepentingan kelompoknya walaupun mungkin tidak terlalu atau bahkan tidak sesuai sama sekali dengan kepentingan pribadinya. Proses perekrutan dalam masyarakat dengan budaya *Collectivism* selalu mempertimbangkan dan mengedepankan kelompok dalam prosesnya. Terdapat



preferensi untuk mempekerjakan kerabat atau keluarga, kemudian orang-orang yang memiliki keterkaitan atau hubungan dengan orang yang telah bekerja

di perusahaan. Mempekerjakan orang dari keluarga atau orang yang sudah dikenal dianggap dapat mengurangi risiko, menjaga reputasi, dan membantu memperbaiki perilaku yang salah dari seorang anggota dalam kelompok. Sedangkan dalam masyarakat dengan budaya individualis, hubungan keluarga di tempat kerja sering tidak diinginkan, karena dianggap dapat menyebabkan nepotisme dan konflik kepentingan. Beberapa perusahaan memiliki aturan bahwa jika satu karyawan menikah dengan yang lain, salah satu dari mereka harus pergi (Hofstede *et al.*, 2010:119-120).

2.1.5.3 Masculinity

Hofstede menggunakan *Masculinity (masculine)* sebagai lawan dari *Feminity (feminine)* yang mana didasarkan pada perbedaan peran sosial yang ditentukan secara budaya. Berbeda dengan perbedaan biologis antara laki-laki dan perempuan yang bersifat mutlak. Istilah *Masculinity* dan *Feminity* bersifat tidak mutlak, di mana seorang pria dapat berperilaku dengan cara yang “*feminine*” dan seorang wanita dengan cara yang “*masculine*”. Dimensi *masculinity* di ukur dengan *Masculinity versus Feminity index* dengan skala skor 0-100, di mana semakin mendekati 0 maka sebuah budaya lebih mengarah ke *feminine* dan semakin mendekati 100 maka suatu budaya lebih mengarah ke *masculine*.

Nilai tinggi (*masculine*) pada dimensi ini menunjukkan bahwa masyarakat akan didorong oleh persaingan, prestasi dan kesuksesan, di mana kesuksesan materi (*material success*). Nilai yang rendah (*feminine*) pada dimensi ini menunjukkan bahwa nilai-nilai yang dominan dalam masyarakat adalah kepedulian terhadap sesama dan kualitas hidup (*quality of life*). Pada budaya *feminine* hubungan antar individu dan kualitas hidup adalah sebuah tanda kesuksesan dan menonjol dari

n bukanlah hal yang mengagumkan. Isu mendasar di sini adalah apa



yang memotivasi orang, ingin menjadi yang terbaik (*masculine*) atau menyukai apa yang anda lakukan (*feminine*).

Menurut Hofstede *et al.* (2010:140) sebuah masyarakat disebut *masculine* ketika terdapat perbedaan yang jelas terkait peran emosional antara gender, di mana laki-laki seharusnya tegas, tangguh, dan fokus pada kesuksesan materi, sedangkan perempuan seharusnya lebih sederhana, lembut, dan peduli dengan kualitas hidup. Suatu masyarakat disebut *feminine* ketika peran emosional antara gender tumpang tindih, di mana baik laki-laki dan perempuan seharusnya sederhana, lembut, dan peduli dengan kualitas hidup. Lebih lanjut, Hofstede memberikan label *Masculinity versus Femininity* berdasarkan perbedaannya terkait tingkat keterkaitan dengan item tujuan kerja (*work goal item*) berikut:

Berkaitan dengan label *masculine*

1. Penghasilan (*earnings*): Memiliki kesempatan untuk mendapatkan penghasilan yang tinggi.
2. Pengakuan (*recognition*): Mendapatkan pengakuan yang layak ketika melakukan pekerjaan yang baik.
3. Kemajuan (*advancement*): Memiliki kesempatan untuk promosi ke jabatan yang lebih tinggi.
4. Tantangan (*challenge*): Memiliki pekerjaan yang menantang untuk dikerjakan, di mana dari pekerjaan tersebut seseorang bisa merasa dan mendapatkan pencapaian pribadi.

Sebaliknya untuk label *feminine*:

1. Manajer (*manager*): Memiliki hubungan kerja yang baik dengan atasan.
2. Kerja sama (*cooperation*): Bekerja dengan orang-orang yang bekerja sama dengan baik dengan orang lain.



3. Tempat tinggal (*living area*): Tinggal di area yang diinginkan baik oleh keluarga maupun diri sendiri.
4. Keamanan kerja (*employment security*): Memiliki jaminan terkait kepastian kontrak kerja.

2.1.5.4 Uncertainty Avoidance

Menurut Hofstede *et al.* (2010:191) *Uncertainty Avoidance* digunakan untuk mengukur bagaimana suatu masyarakat menghadapi kenyataan bahwa apa yang akan terjadi di masa depan tidak pernah diketahui dan dapat dipastikan secara pasti atau sejauh mana anggota dalam suatu budaya merasa nyaman/terancam oleh situasi yang ambigu atau tidak diketahui. Hal tersebut diekspresikan melalui kecemasan (*anxiety*) tentang apa yang akan terjadi dan kebutuhan akan aturan tertulis dan tidak tertulis.

Uncertainty avoidance hampir mirip namun sedikit berbeda dengan *risk avoidance*. *Uncertainty* didasarkan kepada kecemasan (*anxiety*) seperti risiko (*risk*) yang didasarkan pada ketakutan (*fear*). Ketakutan dan risiko sama-sama berfokus pada suatu yang spesifik: sebuah objek jika berkaitan dengan ketakutan, dan sebuah peristiwa berkaitan dengan risiko. Risiko sering dinyatakan sebagai sebuah probabilitas bahwa sesuatu akan terjadi sedangkan kecemasan dan ketidakpastian merupakan perasaan yang bercampur dan tidak didasarkan pada objek atau probabilitas terkait sesuatu akan terjadi, yang di mana merupakan sebuah situasi di mana segala sesuatunya masih mungkin terjadi (*ambiguity situation*). Jika ketidakpastian dinyatakan sebagai risiko, maka ketidakpastian tidak lagi menjadi sumber kecemasan (walaupun mungkin menjadi sumber ketakutan, tetapi iuda dapat diterima sebagai risiko dari sesuatu) (Hofstede *et al.*, 2010:197).



rtainty Avoidance dalam kasus ini lebih mengarah kepada mengurangi ambiguitas akan sesuatu daripada mengurangi risiko. Orang-orang dalam

budaya *Uncertainty Avoidance* mencari struktur dalam organisasi, institusi, dan hubungan mereka yang membuat suatu peristiwa dapat ditafsirkan dan diprediksi dengan jelas (Hofstede *et al.*, 2010:198). *Uncertainty Avoidance* di ukur dengan *Uncertainty Avoidance Index* dengan skala skor 0-100, semakin mendekati 0 maka sebuah budaya memiliki *Uncertainty Avoidance* yang makin rendah dan semakin mendekati 100 maka suatu budaya memiliki *Uncertainty Avoidance* yang makin tinggi. Nilai tinggi pada dimensi ini mengindikasikan suatu masyarakat lebih menyukai keadaan dengan sedikit ketidakpastian di mana mereka memerlukan banyak kejelasan, pada umumnya aturan akan cenderung eksplisit dan tertulis dalam peraturan perundang-undangan. Sedangkan nilai rendah pada dimensi ini mengindikasikan suatu masyarakat melihat sebuah ketidakpastian adalah sesuatu yang normal di dalam kehidupan yang datang dan diterima setiap hari. di mana semakin mendekati 0 maka sebuah budaya lebih mengarah ke *feminine* dan semakin mendekati 100 maka suatu budaya lebih mengarah ke *masculine*.

2.1.5.5 Long-Term Orientation

Hofstede menggunakan istilah *Long-Term Orientation* (LTO) sebagai kebalikan dari *Short-Term Orientation* (STO). Dimensi ini mengukur hubungan antara masa lalu, sekarang, dan masa yang akan datang. Dimensi *Long-Term Orientation* di ukur dengan *Long Term Orientation versus Short-Term Orientation Index* dengan skala skor 0-100, di mana semakin mendekati 0 maka sebuah budaya lebih mengarah ke *Short-Term Orientation* dan semakin mendekati 100 maka suatu budaya lebih mengarah ke *Long-Term Orientation*. Nilai tinggi pada dimensi LTO secara umum ditunjukkan dengan kondisi suatu masyarakat yang lebih dinamis dan berorientasi ke masa depan (*future-oriented*) di mana

cat mampu beradaptasi dengan perubahan. Sedangkan nilai rendah pada LTO ditunjukkan dengan kondisi suatu masyarakat yang lebih statis dan



berorientasi tradisi (*tradition-oriented*) di mana masyarakat mempertahankan dan menghormati tradisi dan norma yang ada dan melihat perubahan dalam masyarakat dengan kecurigaan.

2.1.5.6 *Indulgence*

Hofstede menggunakan istilah *Indulgence* sebagai kebalikan dari *Restraint*. *Indulgence versus Restraint* mengukur sejauh mana suatu masyarakat mencoba mengendalikan keinginan dan impuls (*desires and impulses*) mereka. *Indulgence* merefleksikan masyarakat dengan tatanan sosial yang sangat menoleransi pengekspresian keinginan alami manusia terutama yang berkaitan dengan menikmati hidup dan kebahagiaan. Di sisi lain *Restraint* refleksikan masyarakat dengan tatanan sosial yang mengatur atau membatasi pengekspresian keinginan alami manusia melalui norma-norma sosial yang ketat. Dimensi *Indulgence* di ukur dengan *Indulgence versus Restraint Index* dengan skala skor 0-100, di mana semakin mendekati 0 maka sebuah budaya lebih mengarah ke *Restraint* dan semakin mendekati 100 maka suatu budaya lebih mengarah ke *Indulgence*.

Hofstede *et al.* (2010), negara yang memiliki budaya *Indulgence* yang tinggi, masyarakatnya lebih fokus terhadap kebahagiaan dan kesejahteraan sehingga dapat mengurangi pengekangan. Masyarakat yang termasuk dalam kondisi *Indulgence* dinilai dapat lebih menikmati kehidupan dan memiliki sikap optimis dan lebih memiliki emosi positif. Adanya sikap optimis dan cara berpikir yang positif dalam menjalani kehidupan dapat mengurangi tekanan dan dorongan untuk melakukan tindakan yang tidak etis dan merugikan orang lain. Lebih lanjut kebebasan berpendapat (*freedom of speech*) dalam budaya indulgensi dapat mengurangi korupsi (Hofstede *et al.*, 2010, p. 296-297). Cressey (1950)



menunjukkan bahwa faktor penyebab *fraud* yaitu tekanan, kesempatan dan akses. Sehingga, kondisi masyarakat *Indulgence* yang mampu mengurangi

atau meminimalisir munculnya salah satu faktor penyebab *fraud* dapat menurunkan peluang terjadinya tindakan *fraud*. Semakin tinggi budaya *Indulgence* dapat menurunkan risiko *fraud* (Amalia dan Handayani, 2019).

2.2. Tinjauan Empiris

Adapun penelitian terdahulu yang digunakan sebagai bahan penunjang atau acuan pada penelitian ini, yang berkaitan dengan variabel dan digunakan dalam penelitian ini antara lain.

Penelitian yang dilakukan Albrecht *et al.* (2012a) dengan judul *A Cross-Country Perspective on Professional Oversight, Education Standards and Countries' Perceived Level of Corruption*, memeriksa apakah keberadaan badan pengawas profesional dan peraturan pendidikan khusus dalam suatu negara tertentu terkait dengan tingkat korupsi suatu negara yang diukur dengan *Corruption Perception Index* (CPI). Berdasarkan hasil penelitian tersebut penerapan dan pengadopsian standar IES (*International Education Standards*) bagi profesi akuntan dan auditor berpengaruh negatif terhadap tingkat korupsi. Di mana penelitian tersebut menemukan negara-negara yang menerapkan syarat kompetensi (formal atau informal) seperti IES bagi profesi akuntan dan auditor memiliki persepsi korupsi yang lebih rendah jika dibandingkan negara yang tidak menerapkannya.

Penelitian yang dilakukan Malagueno *et al.* (2010) dengan judul *Accounting and Corruption: A Cross-Country Analysis*, menguji hubungan antara kualitas akuntansi dan audit terhadap tingkat korupsi suatu negara yang diukur dengan *Corruption Perception Index* (CPI). Adapun hasil penelitian tersebut menemukan kualitas akuntansi dan audit ditemukan secara signifikan terkait dengan tingkat korupsi suatu negara dan menyimpulkan bahwa negara dapat mengurangi tingkat

dengan meningkatkan transparansi pelaporan keuangan dengan meningkatkan kualitas standar akuntansi dan audit.



Penelitian yang dilakukan Ionescu (2017) dengan judul *Errors and Fraud in Accounting: The Role of External Audit in Fighting Corruption*, memeriksa beberapa aspek tertentu dari kesalahan dan kecurangan dalam akuntansi dan bagaimana peran audit eksternal dapat memastikan akurasi dan akuntabilitas dalam pelaporan keuangan dengan kaitannya pencegahan korupsi. Lebih lanjut penelitian tersebut menyimpulkan bahwa *fraud* dan birokrasi yang merupakan penyebab dari suatu korupsi dapat diminimalisir dengan penerapan standar akuntansi internasional, *international standards of auditing*, dan pengimplementasian prinsip-prinsip dari kode etik.

Penelitian yang dilakukan Haapamäki (2019) dengan judul *The Role of Country-Specific Factors and the Adoption of a Global Business Language*, menguji sejumlah faktor spesifik dari suatu negara seperti *political factors*, *economic growth*, dan *legal factors* terhadap sejauh mana pengadopsian standar akuntansi internasional seperti IFRS dan ISA pada suatu negara. Salah satu hasil dari penelitian tersebut menunjukkan bahwa pengadopsian IFRS dan ISA berhubungan positif dengan pengendalian korupsi dan terkait erat dengan *good governance* dan secara ekonomi membuat informasi akuntansi lebih akurat, transparan, dan andal bagi pelaku pasar keuangan global dan investor.

Penelitian yang dilakukan Keskin dan Işık (2015) dengan judul *An Analysis of the Relationship between IFAC Code of Ethics and CPI*, menganalisis hubungan antara kode etik IESBA dengan kaitannya terhadap korupsi yang diukur dengan *Corruption Perception Index* (CPI). Berdasarkan hasil penelitian tersebut menemukan bahwa organisasi akuntansi nasional di negara-negara dengan tingkat korupsi tinggi akan cenderung tidak mengadopsi kode etik IFAC daripada

di negara-negara dengan tingkat korupsi yang rendah.



Penelitian yang dilakukan Shanks (2020) dengan judul *Is the IESBA Code of Ethics Sufficient to Help Solve Ethical Dilemmas Facing the Accounting Profession?*, menganalisis peran *Code of Ethics* IESBA bagi profesi akuntan dalam menghadapi dilema terkait etika dalam pekerjaan mereka. Hasil penelitian tersebut menyimpulkan *Code of Ethics* IESBA dapat membantu mencegah sebuah tindakan korupsi melalui pencegahan tindakan yang melanggar etika walaupun pada akhirnya keputusan kembali kepada keputusan seseorang profesi akuntan.

Penelitian yang dilakukan Tawiah (2021) dengan judul *The Impact of IPSAS Adoption on corruption in Developing Countries*, meneliti dampak dari pengadopsian IPSAS pada negara berkembang terhadap tingkat korupsi yang diukur dengan *Corruption Perception Index* (CPI). Berdasarkan hasil penelitian tersebut adopsi IPSAS dapat membantu mengendalikan dan mengurangi korupsi pada negara berkembang. Lebih lanjut penelitian tersebut juga menemukan pengadopsian standar akuntansi internasional lainnya seperti IFRS dan ISA (*accounting globalization*) memiliki pengaruh yang signifikan terhadap tingkat korupsi pada negara berkembang.

Penelitian yang dilakukan Atuilik (2016) dengan judul *The Relationship Between the Adoption of International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) by Governments and Perceived Levels of Corruption*, meneliti hubungan antara pengadopsian IPSAS dan tingkat korupsi pada negara berkembang dan negara maju. Hasil penelitian tersebut menemukan pengadopsian IPSAS memiliki kaitan dengan perbaikan persepsi korupsi pada suatu negara maju jika dibandingkan negara yang tidak menerapkan IPSAS sedangkan untuk negara berkembang tidak ditemukan perbedaan yang signifikan antara negara yang

kan dan tidak mengadopsi IPSAS.



Penelitian yang dilakukan Houqe dan Monem (2016) dengan judul *IFRS Adoption, Extent of Disclosure, and Perceived Corruption: A Cross-Country Study*, meneliti peran adopsi IFRS dan tingkat pengungkapan di suatu negara dalam mengurangi korupsi yang diukur dengan *Control of Corruption Index* (Kaufmann *et al.*, 2012). Berdasarkan hasil penelitian tersebut pengadopsian IFRS dan tingkat pengungkapan berpengaruh negatif terhadap tingkat korupsi atau dengan kata lain pengadopsian IFRS dapat mengurangi tingkat korupsi di suatu negara.

Penelitian yang dilakukan Cuadrado-Ballesteros *et al.* (2019) *The Role of Public-Sector Accounting in Controlling Corruption: An Assessment of Organisation for Economic Co-operation and Development Countries*, meneliti harmonisasi akuntansi dan akuntansi akrual dalam sektor publik dengan kaitannya dengan persepsi korupsi. Berdasarkan hasil penelitian tersebut tingkat korupsi berkurang seiring dengan pengadopsian IPSAS oleh suatu negara.

Penelitian yang dilakukan Amalia dan Handayani (2019) dengan judul *Budaya Nasional dan Risiko Fraud*, menggunakan dimensi budaya untuk menganalisis tingkat korupsi yang diukur melalui *Corruption Perception Index* (CPI). Berdasarkan hasil penelitian dimensi budaya yang terdiri dari *Power Distance* (PD), *Individualism* (IDV), *Long-term Orientation* (LTO), dan *Indulgence* (IVR) ditemukan berpengaruh terhadap tingkat korupsi. Lebih lanjut, PD berpengaruh positif terhadap tingkat korupsi, sedangkan IDV, LTO, dan IVR berpengaruh negatif terhadap tingkat korupsi. Adapun untuk budaya *Masculinity* (MAS) dan *Uncertainty Avoidance* (UA) ditemukan tidak berpengaruh terhadap tingkat korupsi.

Penelitian yang dilakukan Huber (2001), dengan judul *Culture and Corruption:*



ofstede's Cultural Dimensions to Explain Perceptions of Corruption,

akan dimensi budaya untuk menganalisis tingkat korupsi yang diukur

melalui *Corruption Perception Index* (CPI). Berdasarkan hasil penelitian dimensi budaya yang terdiri dari *Power Distance* (PD), *Individualism* (IDV), *Masculinity* (MAS), dan *Uncertainty Avoidance* (UA) berpengaruh terhadap tingkat korupsi. Lebih lanjut PD, UA, dan MAS berpengaruh positif terhadap tingkat korupsi, sedangkan IDV berpengaruh negatif terhadap tingkat korupsi.

Penelitian yang dilakukan Achim (2016), dengan judul *Cultural Dimension of Corruption: A Cross-Country Survey*, menguji sejauh mana dimensi budaya dapat menjelaskan tingkat korupsi. Berdasarkan hasil penelitian tersebut dimensi budaya yang terdiri dari *Power Distance* (PD), *Individualism* (IDV), dan *Long-Term Orientation* (LTO) berpengaruh terhadap tingkat korupsi. Lebih lanjut PD berpengaruh positif terhadap tingkat korupsi sedangkan IDV dan LTO berpengaruh negatif terhadap tingkat korupsi. Adapun untuk budaya *Masculinity* (MAS), *Uncertainty Avoidance* (UA), dan *Indulgence* (IVR) ditemukan tidak berpengaruh terhadap tingkat korupsi.

Penelitian yang dilakukan Husted (1999) dengan judul *Wealth, Culture and Corruption*, menggunakan dimensi budaya untuk menganalisis tingkat korupsi yang diukur melalui *Corruption Perception Index* (CPI). Berdasarkan hasil penelitian tersebut dimensi budaya yang terdiri dari *Power Distance* (PD), *Masculinity* (MAS), dan *Uncertainty Avoidance* (UA) berpengaruh positif terhadap tingkat korupsi sedangkan untuk budaya *Individualism* (IDV) hasil penelitian menunjukkan IDV tidak berpengaruh terhadap tingkat korupsi.

Penelitian yang dilakukan Mihret (2014) dengan judul *National Culture and Fraud Risk: Exploratory Evidence* menguji hubungan antara *National Culture* dengan *Fraud Risk* yang diprosikan dengan *Corruption Perception Index* (CPI).

kan hasil penelitian dimensi budaya yang terdiri dari *Power Distance*, *certainty Avoidance* (UA), dan *Long-term Orientation* (LTO) berpengaruh



terhadap tingkat korupsi sedangkan *Masculinity* (MAS) dan *Individualism* (IDV) tidak berpengaruh terhadap tingkat korupsi. Lebih lanjut PD dan UA berpengaruh positif terhadap tingkat korupsi sedangkan LTO berpengaruh negatif terhadap tingkat korupsi.

Penelitian yang dilakukan Boateng *et al.* pada tahun 2021, dengan judul *National Culture, Corporate Governance and Corruption: A Cross-Country Analysis*. Boateng *et al.* (2021) menggunakan *National culture* dan *Corporate Governance* (CG) untuk menganalisis tingkat korupsi yang diukur melalui *Corruption Perception Index* (CPI). Berdasarkan hasil penelitian CG dengan dimensi budaya yang terdiri dari *Power Distance* (PD), *Individualism* (IDV), dan *Indulgence* (IVR) berpengaruh terhadap tingkat korupsi dan *Uncertainty Avoidance* (UA), *Masculinity* (MAS) dan *Long-term Orientation* (LTO) tidak berpengaruh terhadap tingkat korupsi. Lebih lanjut CG dengan PD berpengaruh positif terhadap tingkat korupsi, sedangkan CG dengan IDV dan IVR berpengaruh negatif terhadap tingkat korupsi.

Penelitian yang dilakukan Getz dan Volkema pada tahun 2001, dengan judul *Culture, Perceived Corruption, and Economics*. Getz dan Volkema dalam penelitiannya mengintegrasikan berbagai faktor sosial ekonomi (*socioeconomic*) untuk menganalisis tingkat korupsi di suatu negara yang diukur melalui *Corruption Perception Index* (CPI). Berdasarkan hasil penelitian dimensi budaya yang terdiri dari *Power Distance* (PD), dan *Uncertainty Avoidance* (UA) memiliki pengaruh positif terhadap tingkat korupsi.

Penelitian yang dilakukan Yamen *et al.* pada tahun 2019, dengan judul *The Impact of National Culture on Financial Crime: A Cross Country Analysis*.



Penelitian tersebut menggunakan dimensi budaya untuk melihat pengaruhnya *financial crime* yang diukur dengan *Anti-Money Laundry Index* (AML).

Berdasarkan hasil penelitian dimensi budaya yang terdiri dari *Masculinity* (MAS), *Individualism* (IDV), *Uncertainty Avoidance* (UA), dan *Long-term Orientation* (LTO) memiliki pengaruh signifikan terhadap tingkat korupsi. Lebih lanjut MAS berpengaruh positif terhadap tingkat korupsi, sedangkan IDV, UA, dan LTO berpengaruh negatif terhadap tingkat korupsi.

Penelitian yang dilakukan Yeganeh pada tahun 2014, dengan judul *Culture and corruption A concurrent application of Hofstede's, Schwartz's and Inglehart's frameworks*. Yeganeh mengintegrasikan dimensi budaya Hofstede's, Schwartz's dan Inglehart's untuk melihat pengaruhnya terhadap korupsi yang diukur dengan *Corruption Perception Index* (CPI). Berdasarkan hasil penelitian tersebut dimensi budaya yang terdiri dari *Power Distance* (PD), *Masculinity* (MAS), dan *Uncertainty Avoidance* (UA) berpengaruh positif terhadap tingkat korupsi, sedangkan *Individualism* (IDV) berpengaruh negatif terhadap tingkat korupsi.

Penelitian yang dilakukan Kimbro pada tahun 2011, dengan judul *Corruption Primer: Role of Culture, Religion, Wealth and Governance*. Penelitian tersebut menganalisis hubungan beberapa faktor seperti budaya, agama, *legal systems*, beberapa variabel kelembagaan yang mengukur efisiensi aturan dari hukum, derajat tata kelola dan akuntansi terhadap hubungannya dengan korupsi yang diukur dengan *index of control of corruption* (Kaufman *et al.*, 2007) dan *Corruption Perception Index* (CPI). Adapun beberapa hasil dari penelitian tersebut menemukan negara dengan korupsi yang tinggi memiliki nilai yang rendah pada *Power Distance* dan dikategorikan memiliki nilai kolektif (nilai rendah pada *individualism*).

Penelitian yang dilakukan Sanyal dan Samanta (2002), dengan judul *Corruption in Across Countries: The Cultural and Economic Factors*. Penelitian menguji hubungan antara budaya dan faktor-faktor ekonomi dengan



korupsi yang diukur dengan *Corruption Perception Index*. Beberapa hasil dari penelitian tersebut menemukan negara yang dicirikan dengan budaya *Power Distance* dan *Masculine* yang tinggi cenderung memiliki tingkat korupsi yang tinggi, sedangkan budaya *Individualism* dan *Uncertainty Avoidance* pada suatu negara ditemukan tidak berpengaruh atau tidak signifikan secara statistik terhadap korupsi.

