

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1.Landasan Teori

2.1.1. Skeptisisme Profesional

2.1.1.1. Definisi Skeptisisme Profesional

Kata profesional memiliki kata dasar profesi yang berasal dari bahasa Inggris “*profess*” yang memiliki arti janji. Sedangkan kata skeptisisme berasal dari kata dasar “*skeptic*”, yang berasal dari bahasa Yunani “*skepticos*”, yang memiliki arti bertanya atau reflektif. Jika dilihat dari KBBI, profesional memiliki arti bersangkutan dengan profesi (perlu memiliki kepandaian khusus untuk menjalankannya). Dan skeptisisme memiliki arti aliran (paham) yang memandang sesuatu selalu tidak pasti (meragukan, mencurigakan).

Dalam bidang auditing, skeptisisme dikenal dengan istilah skeptisisme profesional. PCAOB mendefinisikan skeptisisme profesional dalam AU 230 sebagai sikap (*attitude*) yang selalu mempertanyakan (*questioning mind*) dan penilaian penting (kritis) terhadap bukti audit (*critical assessment on audit evidence*). Dalam ISA 200 yang diterjemahkan oleh IAPI, skeptisisme profesional

diterjemahkan sebagai suatu sikap yang mencakup suatu pikiran yang selalu mempertanyakan, waspada terhadap kondisi yang dapat mengindikasikan kemungkinan kesalahan penyajian, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan dan suatu penilaian penting atas bukti audit. Selain itu, Nelson (2009) mendefinisikan skeptisisme professional merupakan rasa keraguan atas kebenaran suatu asersi. Dari beberapa definisi yang diberikan oleh para ahli dapat ditarik kesimpulan bahwa skeptisisme mencakup sikap mempertanyakan / waspada dan penilaian penting atas bukti audit terhadap kebenaran suatu asersi.

2.1.1.2. Peran Skeptisisme Profesional dalam Audit

Dikutip dari IAPI, skeptisisme profesional memiliki peranan penting yang mendasar di dalam audit dan bentuk suatu bagian yang utuh dari kumpulan keahlian auditor. Skeptisisme profesional erat kaitannya dengan pertimbangan profesional. Keduanya penting untuk melaksanakan audit secara tepat dan merupakan kunci terhadap kualitas audit. Skeptisisme profesional memfasilitasi penerapan yang tepat atas pertimbangan

profesional oleh auditor, terutama untuk membuat keputusan mengenai:

- sifat, saat dan luas prosedur audit yang akan dilaksanakan,
- apakah bukti audit yang cukup dan tepat telah diperoleh dan apakah pengevaluasian lebih lanjut,
- pengevaluasian tentang pertimbangan manajemen dalam menerapkan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku bagi entitas,
- penarikan kesimpulan berdasarkan bukti audit yang diperoleh, sebagai contoh: penilaian atas kewajaran estimasi yang dibuat oleh manajemen dalam menyusun laporan keuangan.

2.1.1.3. Karakteristik Skeptisisme Profesional

Dengan berbagai definisi yang telah dibuat oleh beberapa ahli, Hurr (2010) mencoba memberikan beberapa karakteristik mengenai skeptisisme profesional diantaranya:

1. Questioning Mind

Dalam beberapa definisi yang sudah ada, semua setuju bahwa skeptisisme profesional harus memiliki pemikiran yang selalu mempertanyakan.

Dalam standar audit sendiri, ditekankan bahwa skeptisisme profesional memerlukan pertanyaan lebih lanjut apakah informasi dan bukti yang didapatkan mengindikasikan adanya kesalahan material atau kecurangan yang telah terjadi. Karakteristik ini biasanya akan tercermin pada sikap keraguan auditor dalam menerima informasi yang diberikan oleh pihak manajemen,

2. *Suspension of Judgment*

Aspek kedua dari skeptisisme profesional adalah mempertahankan penilaian sampai bukti cukup sebagai dasar untuk membuat kesimpulan. Dalam AU 230.09, dituliskan bahwa auditor tidak boleh puas dengan bukti yang kurang persuasif. Auditor diharapkan mengumpulkan banyak bukti yang mendukung dan menilainya secara objektif untuk dapat memperkuat hasil kesimpulan (opini audit) agar bukti menjadi lebih valid dan reliabel.

3. *Search for Knowledge*

Karakteristik dari keinginan untuk mencari tahu, berbeda dengan dengan karakteristik dari *questioning mind* karena *questioning mind* memiliki pengertian seperti tidak percaya (*disbelief*) atau

keraguan (*doubt*), sedangkan keinginan untuk mencari tahu mengenai rasa penasaran (*curiosity*) atau ketertarikan untuk mencari lebih dalam mengenai sesuatu (*interest*). Skeptis adalah keinginan untuk mencari lebih dalam lagi informasi yang ada secara keseluruhan dan belum tentu termotivasi untuk mencari informasi hanya untuk mencari informasi hanya untuk memverifikasi kesimpulan spesifik atau mendapatkan informasi spesifik.

4. *Interpersonal Understanding*

Tiga karakteristik pertama berhubungan dengan bagaimana auditor mengevaluasi bukti, namun aspek penting dalam mengevaluasi bukti audit adalah pemahaman antarpribadi, yang berhubungan dengan memahami motivasi dan integritas dari individu yang menghasilkan bukti. Motivasi individual dan persepsi dapat menuntun manajemen untuk menghasilkan informasi yang tidak akurat, bias atau menyesatkan.

5. *Autonomy*

AU 230.08 mengindikasikan bahwa setiap auditor harus secara obyektif mengevaluasi bukti audit

untuk menentukan apakah bukti audit sudah cukup untuk membuat penilaian. Kemandirian ini membantu auditor saat auditor memutuskan pada dirinya sendiri untuk menentukan tingkat bukti yang dibutuhkan untuk menerima hipotesis tertentu.

6. *Self-Esteem*

Skeptisisme juga memerlukan level tertentu dari *self-esteem*. Dalam penelitian psikologi, *self-esteem* dikarakteristikan sebagai pribadi yang berharga (*self-worth*) dan percaya pada kemampuan dirinya sendiri. *Self-esteem* yang rendah akan mengakibatkan kurangnya keyakinan untuk bergantung pada penilaian sendiri. Hurtt (2010) menganjurkan bahwa *self-esteem* dapat digunakan untuk menantang upaya persuasif daripada hanya sekedar menerima apa yang disajikan oleh manajemen.

2.1.1.4. **Faktor yang Mempengaruhi Skeptisisme Profesional**

Menurut Nelson (2009), ada tiga faktor yang mempengaruhi skeptisisme profesional, diantaranya:

1. *Knowledge*

Agar auditor dapat menerapkan skeptisisme profesional pada bukti yang sudah diberikan,

maka auditor harus mengerti akibat langsung dari bukti audit tersebut terhadap risiko audit, dan auditor harus dapat mengaplikasikan pengetahuan mengenai pola bukti dan frekuensi kesalahan untuk menentukan apakah bukti yang diberikan mengindikasikan risiko salah saji yang tinggi. Ada beberapa cara untuk membentuk pengetahuan seorang auditor, misalnya melalui *training* dan juga pengalaman selama mengaudit laporan keuangan. Dalam jurnalnya, Abicic (2014) menyatakan bahwa auditor dengan pengalaman mengaudit laporan keuangan yang terdapat kecurangan didalamnya cenderung memiliki skeptisisme yang lebih tinggi terhadap kliennya. Berdasarkan penelitian-penelitian yang dibaca oleh Nelson sebelumnya, secara umum, studi pada penilaian risiko menghasilkan bukti bahwa auditor dengan pengetahuan lebih membuat mereka dapat memodifikasi penilaian risiko berdasarkan karakteristik dari klien (integritas manajemen, kompetensi dan *turnover*) dan karakteristik perusahaan

(kesehatan financial, kualitas pengendalian internal dan kualitas bukti).

2. *Traits*

Sifat adalah faktor non-pengetahuan yang dapat mempengaruhi Skeptisisme profesional auditor. Nelson (2009) membagi pengaruh sifat terhadap skeptisisme profesional dalam tiga kategori

a. *Problem-Solving Ability*

Ide dasarnya adalah kecerdasan auditor akan membantunya dalam mengidentifikasi potensi salah saji. Dalam studi – studi yang sudah ada, menurut Nelson (2009), secara umum studi – studi yang sudah ada menemukan hubungan yang signifikan antara kemampuan dan pelaksanaan skeptisisme profesional terhadap tugas audit yang relevan (mengidentifikasi kesalahan melalui analisis rasio, mendeteksi manipulasi laba), terutama saat tugas audit tersebut tidak terstruktur. Namun di sini, Nelson memberikan catatan bahwa tidak setiap saat kemampuan

menyelaikan masalah ini menumbuhkan skeptisisme profesional.

b. *Ethics or Moral Reasoning*

Sifat lain yang banyak dipelajari oleh studi-studi sebelumnya adalah pengembangan etika atau “alasan moral” (*moral reasoning*). Salah satu cara untuk melihat sifat ini / mengidentifikasinya adalah melalui bagaimana skeptisisme profesional auditor (dilihat dari penilaian audit dan apa yang dilakukan auditor) dipengaruhi oleh insentif auditor. Menurut Nelson, banyak studi yang berdasar dari penelitian Kohlberg (1969) yaitu “*Theory of Cognitive Development*”. Dalam penelitian ini, Kohlberg mengidentifikasi tiga level dari alasan moral (*moral reasoning*): “*preconventional*” di mana penilaian etika didasari oleh konsekuensi, “*conventional*” di mana penilaian etika didasari oleh ekspektasi terhadap orang lain dan didikte oleh aturan dan hukum, dan “*postconventional*” di mana penilaian etika

didasari oleh pengesampingan nilai etis. Menurut Nelson, hasil dari banyak studi menunjukkan bahwa auditor dengan moral yang lebih tinggi lebih sensitif terhadap informasi mengenai kompetensi dan integritas klien.

c. *Skepticism Scale*

Menurut Nelson (2009), banyak sekali penelitian yang mencoba untuk menilai skeptisisme profesional secara langsung dan menghubungkan penilaian tersebut pada *audit judgment*. Namun beberapa hasil yang menunjukkan ketidak konsistenan. Studi oleh Hurt (2010) telah mengembangkan dan menguji skeptisisme profesional yang terfokus di bidang auditing. Ia mendasarkan skala dari enam karakteristik skeptis yang nyata dari pengetahuan (*knowledge*) dan etika (*ethics*). Menurut Nelson, melalui skala ini kita dapat melihat secara kolektif, karakteristik yang diambil oleh Hurtt (2010), menangkap ide dari skeptis yang tetap terbuka (*open*

minded) dan mempertanyakan kemungkinan kesimpulan (*question possible conclusions*), mencari bukti (*searching for evidence*), mempertimbangkan potensi bahwa bukti bias (*considering the potential that the evidence is biased*), dan secara agresif mempertanyakan bagaimana mereka bisa sampai pada keputusan tersebut (*aggressively questioning until they personally arrive at a conclusion*).

3. *Incentive*

Berbagai penelitian yang dapat disubstitusikan oleh insentif yang relevan terhadap skeptisisme profesional telah diidentifikasi dalam penelitian sebelumnya. Dalam level perusahaan, insentif membantu yang membantu skeptisisme profesional dihasilkan oleh potensi penegakan peraturan oleh PCAOB, SEC dan badan regulator lainnya, litigasi dan konsekuensi kehilangan reputasi yang mengurangi kemampuan perusahaan untuk menarik klien dan mempertahankan *fee* yang tinggi untuk jasa audit. Faktor ini

mempengaruhi insentif dari individual auditor melalui hutang individual, ancaman bagi reputasi individu dan potensi kehilangan modal kemitraan (*partnership capital*) dan pembayaran uang pensiun.

Mengimbangi insentif untuk mengurangi skeptisisme profesional juga ada. Klien dan persaingan, menempatkan tekanan yang tinggi pada auditor, sehingga auditor akan menganggarkan biaya audit rendah, yang akan mengurangi pengeluaran untuk usaha audit. Pengurangan biaya (*fees*) dapat mempengaruhi kenaikan pangkat dan kompensasi auditor, dan pertentangan dengan klien dapat membahayakan hubungan dengan klien yang menghasilkan turunnya pembayaran (*loss on fees*).

Kekawatiran ini dapat berisiko lebih tinggi jika perusahaan audit merendahkan biaya audit awal untuk menarik klien (karena auditor memperhatikan hubungan jangka panjang). Juga, karena banyak auditor yang meninggalkan akuntan publik untuk bergabung dengan manajemen keuangan dari perusahaan yang

telah mereka audit, hal ini dapat merusak hubungan KAP dengan pihak manajemen. Insentif non-keuangan untuk mengurangi skeptisisme profesional juga ada dengan membangun tekanan sosial dari klien bagi auditor yang tidak ingin mengecewakan mereka.

2.1.2. Budaya

Menurut Koentjaraningrat (2000) budaya berasal dari bahasa sansekerta “*buddhaya*”. “*Buddhaya*” merupakan kata jamak dari “*buddhi*” yang memiliki arti budi/akal. Salah satu ahli antropologi dunia Hofstede (1984) mendefinisikan budaya sebagai

“The collective programming of the mind that distinguishes the member of one group or category of people from another”

Sedangkan Tylor (1871), mendefinisikan budaya sebagai

“That complex whole which includes knowledge, beliefs, art, morals, law, custom, and any other capabilities and habits acquired by man as a member of society.”

Selain itu, Geertz (1973) memberikan gambaran mengenai budaya sebagai kerangka pikiran atau tindakan simbolik yang dilakukan oleh kelompok tertentu.

Selain Hofstede, Tylor dan Geertz, ahli antropologi asal Indonesia, Koentjaraningrat (2000) turut memberikan definisi mengenai budaya. Namun, ia memberikan definisi yang berbeda

mengenai budaya dengan kebudayaan. Budaya didefinisikan sebagai “daya budi” yang berupa cipta, rasa, dan karsa. Sedangkan kebudayaan, didefinisikan sebagai keseluruhan sistem gagasan, tindakan dan hasil karya manusia dalam rangka kehidupan masyarakat yang dijadikan milik diri manusia dengan belajar. Soemardjan dan Soelaeman (1964) juga turut mendefinisikan budaya sebagai buah atau hasil karya cipta & rasa masyarakat. Suatu kebudayaan memang mempunyai hubungan yang amat erat dengan perkembangan yang ada di masyarakat.

Menurut Schein (2004), budaya adalah asumsi–asumsi dan keyakinan–keyakinan dasar yang dirasakan bersama – sama oleh para anggota dari suatu kelompok atau organisasi. Koentjaraningrat (2004) menuliskan bahwa budaya memiliki 3 wujud dari kompleks ide, gagasan, nilai, norma, peraturan dan sebagainya. Tiga wujud kebudayaan menurut Koentjaraningrat adalah :

1. sifatnya abstrak, tidak dapat diraba/difoto,
2. sistem sosial yang disebut konkret, mengenai kelakuan berpola dari manusia itu sendiri,
3. kebudayaan berwujud fisik dan memerlukan keterangan yang banyak.

Dari berbagai definisi budaya yang sudah dikemukakan oleh para ahli, ada beberapa kata kunci yang disepakati oleh para

ahli, yaitu pikiran/akal budi dan anggota masyarakat. Secara umum, budaya dapat digambarkan sebagai hasil dari akal budi/kebiasaan yang berkembang dalam suatu kelompok masyarakat. Produk dari kebudayaan memiliki 2 wujud, yaitu fisik dan non-fisik. Wujud dari kebudayaan secara fisik dapat dilihat dari pakaian (misalnya corak batik yang berbeda menggambarkan kebudayaan, kegunaan, kasta, dll yang berbeda), makanan, kesenian, dll. Wujud dari kebudayaan non-fisik dapat dirasakan seperti tradisi (upacara-upacara adat), kebiasaan masyarakat, norma, dll.

Dalam bukunya, Hofstede (1984), memberikan 6 dimensi dari kebudayaan yang terdiri dari :

1. *Power Distance*, terkait kepada solusi-solusi yang berbeda terhadap masalah dasar dari ketidaksetaraan manusia,
2. *Uncertainty Avoidance*, terkait dengan tingkat dari stress dalam lingkungan sosial menghadapi masa depan yang tidak diketahui,
3. *Individualism versus Collectivism*, terkait dengan integrasi dari individu ke dalam kelompok utama,
4. *Masculinity versus Femininity*, terkait dengan pembagian dari peran emosi antara wanita dan laki – laki,
5. *Long Term versus Short Term Orientation*, terkait kepada pilihan dari fokus untuk usaha manusia: masa depan, saat ini dan masa lalu,

6. *Indulgence versus Restraint*, terkait kepada gratifikasi dibandingkan kendali dari kebutuhan dasar manusia untuk menikmati hidup.

Selain Hofstede, Schwartz (1994) juga memberikan 6 dimensi dari budaya, yaitu:

1. *Autonomy*

Dalam *autonomy*, individu dipandang sebagai pribadi yang otonom, entitas terbatas. Mereka harus mengolah dan memperlihatkan preferensi, perasaan, ide dan kemampuan mereka sendiri serta mencari arti dari keunikan dalam diri mereka masing – masing. Pada dimensi ini, Schwartz (1994) membagi *autonomy* menjadi 2 tipe yaitu: *Intellectual autonomy* yang mendorong manusia untuk mengejar ide dan arahan minatnya secara bebas. Contoh *intellectual autonomy* dalam nilai sehari – hari adalah pemikiran yang terbuka, keingintahuan dan kreativitas. *Affective autonomy* mendorong individu untuk mengejar secara efektif pengalaman yang positif untuk dirinya sendiri. Nilai penting yang termasuk *affective autonomy* yaitu kepuasan dalam hidup dan perubahan dalam hidup.

2. *Embeddedness*

Dalam budaya yang berdasar pada *embeddedness*, individu dipandang sebagai entitas yang tertanam dalam

kolektivitas. Arti hidup mereka datang dari hubungan sosial dengan masyarakat, identitas di dalam grup, berpartisipasi dalam cara hidup bersama dan berjuang untuk tujuan bersama. Dimensi ini menekankan menjaga *status quo*⁵ dan menghindari tindakan yang akan mengganggu solidaritas kelompok atau norma yang berlaku. Nilai-nilai dari *embeddedness* tercermin dalam tingkatan sosial (*social order*), menghargai tradisi, keamanan, kepatuhan dan kebijaksanaan.

3. *Egalitarianism*

Egalitarianism meminta orang-orang untuk mengakui bahwa satu sama lain secara moral adalah sama karena pada dasarnya kita memiliki tujuan yang sama sebagai manusia. Dimensi ini menekankan bahwa orang-orang bersosialisasi untuk mendalami sebuah komitmen untuk bekerja sama dan untuk memperhatikan kesejahteraan setiap orang. Orang-orang diharapkan untuk bertindak untuk keuntungan orang lain sebagai pilihan. Nilai dari *egalitarianism* dalam masyarakat seperti kesetaraan, keadilan sosial, tanggung jawab, pertolongan dan kejujuran.

4. *Hierarchy*

⁵ Status quo : keadaan saat ini

Dimensi bergantung pada sistem hierarki yang menganggap peran untuk memastikan tanggung jawab, perilaku produktif. Hal ini mendefinisikan ketidaksetaraan kekuasaan, peran dan sumber legitimasi. Orang-orang bersosialisasi untuk mengambil peran dari distribusi hierarki untuk mewujudkan dan mematuhi kewajiban dan peraturan yang melekat pada peran mereka. Nilai seperti kekuasaan sosial, otoritas, kerendahan hati dan kesejahteraan adalah nilai penting dalam dimensi hierarki.

5. *Harmony*

Dimensi ini menekankan pada keselarasan dengan dunia sebagaimana adanya, mencoba untuk mengerti dan mengapresiasi daripada mengubah, mengatur, atau mengeksploitasi. Nilai seperti perdamaian, kesatuan dengan alam dan menjaga lingkungan adalah salah satu nilai penting dalam dimensi *harmony*.

6. *Mastery*

Mastery merupakan dimensi yang berbanding terbalik dengan *harmony*. *Mastery* mendukung *self-assertion*⁶ dalam rangka menguasai, mengatur, dan mengubah alam dan lingkungan sosial untuk mencapai tujuan bersama atau pribadi. Nilai seperti ambisi, kesuksesan, keberanian dan

⁶ Self-assertion : tindakan menegaskan diri sendiri / pendapat seseorang

kompetensi merupakan nilai yang penting dalam dimensi penting *mastery*.

2.1.3. Budaya Ewuh Pakewuh

Pakewuh dalam budaya Jawa, jika diartikan kedalam bahasa Indonesia artinya hampir sama dengan malu dan sungkan. Akan tetapi, bukan malu dalam bentuk kata sifat, namun malu dikarenakan keadaan. Tobing (2010), memberikan contoh *pakewuh* dalam kehidupan sehari – hari saat seseorang yang berkata “*Wah, aku pakewuh karo pak anu ...*” (maksud tersiratnya mungkin karena terlalu banyak kebaikan yang sudah diterima dari seseorang kepada kita, sehingga orang tersebut menjadi sungkan untuk bertemu atau mengungkapkan sesuatu pada orang tersebut). Hal tersebut merupakan salah satu gambaran rasa *pakewuh* dalam kehidupan sehari–hari orang Jawa dan menjadi budaya karena sering dilakukan. Hal ini berakar kuat dalam pembentukan pola pikir, menjadi suatu kebiasaan sehingga terbentuklah budaya *pakewuh* tersebut (Sardjono, 1999).

Jika membahas mengenai budaya Jawa, budaya ini tidak dapat dilepaskan dari suatu falsafah hidup yang dianut orang Jawa tentang kehalusan dalam bersikap. Koentjaraningrat (1984) merumuskan bahwa sifat yang harus dimiliki oleh orang Jawa

adalah kehalusan penampilan, bercita rasa, serta kepekaan perasaan. Pengertian kehalusan tersebut juga tidak dapat dengan mudah diterjemahkan. Kehalusan dijelaskan sebagai perilaku yang tidak mudah untuk diterjemahkan. Kehalusan dijelaskan sebagai perilaku yang tidak kasar, tidak ternoda, tidak tergoyahkan, polos. Sebaliknya, sifat yang berlawanan atau kasar adalah tidak mampu untuk mengendalikan diri, tidak teratur tidak seimbang, tidak selaras, tidak murni.

Koentjaraningrat (1984) menjelaskan adanya berbagai perasaan yang menentukan perilaku orang Jawa dalam hubungan sosialnya. Beberapa perasaan tersebut adalah *aji* (hormat), *ajrih* (takut), *isin* (sangat malu), *pekewet* (sangat sungkan). Prinsip perilaku *isin* dan *pekewet* mengandung prinsip keselarasan antara individu dan masyarakat, sehingga individu berada dibawah tekanan untuk selalu mengontrol dorongan–dorongan spontanitasnya untuk menyesuaikan diri dengan berbagai prioritas (Suseno, 2003). Konsep tersebut kemudian diwariskan pada setiap generasi melalui pendidikan. Pendidikan moral budaya Jawa sangat menekankan pada pengendalian diri, disiplin serta patuh kepada kelompok dengan menyesuaikan perilaku sehingga jika perilaku yang tidak sesuai pada tempatnya maka seseorang akan

dikatakan *ora Jawa* atau jika pelakunya anak – anak maka akan disebut *dhurung Jawa*⁷ (Koentjaraningrat, 1984).

Dalam praktek kehidupan sehari – hari, orang Jawa menjalankan tata krama yang terdiri dari empat keutamaan, yaitu :

1. Bersikap sesuai dengan derajat masing–masing pihak, saling menghormati kedudukan masing masing.
2. Menyatakan sesuatu dengan cara tidak langsung melalui *sanepo* atau kiasan.
3. Bersikap menghormati hal–hal yang bersifat pribadi dengan seakan–akan tidak tahu masalah pribadi orang lain.
4. Menghindari ucapan atau sikap yang menunjukkan ketidakmampuan mengontrol diri dengan sikap kasar atau melawan secara langsung.

Masyarakat Jawa sangat menjaga keharmonisan dan ketentraman kelompoknya. Orang Jawa adalah orang yang sangat mengendalikan perasaannya, menjaga kedamaian demi terciptanya ketentraman dan keharmonisan kelompok (Koentjaraningrat, 1984). Berdasarkan pemaparan diatas, dapat disimpulkan bahwa budaya pakewuh yang ada didalam kehidupan masyarakat Jawa merupakan sebuah nilai yang dimiliki oleh seorang individu yang diperoleh secara turun temurun dan diwariskan didalam keluarga.

⁷ Dhurung Jawa = belum Jawa

Di dalam budaya tersebut berakar kuat dan menjadi suatu kebiasaan karena sering dirasakan dan dihadapi didalam kehidupan sehari – hari.

Menurut Suseno (2003), orang Jawa memiliki dua prinsip dalam hidup bersosial di masyarakat. Prinsip tersebut merupakan prinsip kerukunan dan prinsip kehormatan. Prinsip kehormatan misalnya seperti *tutur basa*⁸ masyarakat Jawa, ada empat pembagian bahasa yaitu bahasa *ngaka*, *ngaka alus*, *krama madya* dan *krama inggil*. Bahasa *ngaka* merupakan bahasa “kasar” dan digunakan dalam berbahasa dengan orang yang seumuran/sebaya. Bahasa *krama* merupakan bahasa “halus” dalam bahasa jawa dan digunakan dalam berbahasa kepada orang yang lebih tua/orang dengan kedudukan tinggi sebagai bentuk penghormatan. Untuk prinsip kerukunan sendiri, biasanya dapat dilihat dari sikap orang Jawa yang selalu ramah kepada sesamanya (menyapa saat bertemu), untuk menjaga interaksi satu sama lain.

Dua prinsip ini dianggap sebagai cara untuk menghindari berbagai konflik terbuka yang mungkin terjadi. Hal ini dikarenakan dengan adanya konflik, maka kerukunan yang sudah tercipta mungkin akan rusak. Menurut Suseno (2003), prinsip kerukunan mengatur semua bentuk pengambilan keputusan antara pihak–pihak yang sama kedudukannya. Sedangkan prinsip hormat,

⁸ Tutur basa = tutur bahasa

menentukan hubungan hirarkis dan dengan demikian, prinsip ini menetapkan kerangka bagi segala macam interaksi. Maka dari itu, prinsip ini biasanya akan menentukan bagaimana seseorang mengambil sebuah keputusan; secara hirarkis atau kerukunan.

Terkait dengan konsep kerukunan dalam budaya Jawa, Suseno (2003) mengemukakan bahwa budaya rukun dimaksudkan untuk menghindari terjadinya konflik, sedangkan prinsip kehormatan akan membawa seseorang berbicara dan berbuat sesuai dengan keinginan untuk menundukkan derajatnya. Dua prinsip tersebut menimbulkan dampak timbulnya budaya *ewuh-pakewuh* dikalangan orang – orang Jawa. *Ewuh-pakewuh* itu sendiri sering diartikan sebagai perasaan sungkan terhadap seseorang. Hampir sebagian besar orang Jawa memiliki *ewuh-pakewuh* yang tinggi. Hal ini dapat dilihat dari sikap orang Jawa dalam kehidupannya sehari – hari. Orang Jawa cenderung tidak menggambarkan secara langsung apa yang mereka rasakan atau mereka pikirkan (Koentjaraningrat, 1984). Selain itu, orang Jawa cenderung tidak menyukai membuat orang disekitarnya merasa tidak nyaman.

Orang yang menimbulkan konflik atau bersikap tidak hormat secara moralpun akan dicela, artinya akan dinilai sebagai manusia yang kurang baik atau manusia yang kurang bermoral. Sesungguhnya budaya rukun dan menghindari terjadinya konflik sangat benar untuk diimplementasikan dalam pergaulan baik di

masyarakat karena pada akhirnya akan menimbulkan rasa kepedulian. Di samping itu, Suseno (2003) menguraikan bahwa dalam budaya Jawa juga terdapat filosofi *ojo dumeh*⁹, *tepo sliro*¹⁰ dan *mawas diri*¹¹. Artinya mengenai apakah perilaku seseorang sudah sesuai dengan etika dan aturan. Implementasi ketiga filosofi ini dalam lingkungan pekerjaan apabila tidak terkontrol dengan baik, akan berdampak pada timbulnya *ewuh-pakewuh* terhadap rekan kerja dan terlebih lagi terhadap atasan. Namun demikian, hal tersebut juga akan berdampak pada terjadinya nontransparansi bahkan cenderung mengarah pada terjadinya tidak korupsi, kolusi dan nepotisme.

Budaya kritik di dalam masyarakat Jawa juga masih dianggap sebagai sebuah sikap konfrontasi, sikap yang anti harmoni sehingga masyarakat Jawa yang memegang budaya pakewuh tersebut berusaha menggunakan cara-cara yang halus agar tidak menyinggung perasaan lain. Sebagai contoh ungkapan *ngono yo ngono ning ojo ngono*, yang dapat diartikan “begitu ya begitu tapi ya jangan begitu”. Kalimat tersebut merupakan suatu bentuk ungkapan penyampaian ketidaknyamanan yang berusaha dibuat sedemikian halus agar tidak sampai menyinggung perasaan orang yang menjadi objek penyampaian ketidaknyamanan. Budaya ini sampai kapanpun tidak akan bisa dihapus. Sulitnya menghapus

⁹ Ojo dumeh = tidak boleh sombong / tidak boleh sewenang – wenang.

¹⁰ Tepo sliro = menghargai orang lain / tenggang rasa.

¹¹ Mawas diri = apakah perilaku seseorang sudah sesuai dengan etika atau aturan.

budaya ini disebabkan oleh sifatnya yang sudah turun temurun diwariskan dari generasi ke generasi (Suwondo *et al.*, 2003).

2.2. Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1.

Penelitian Terdahulu

Peneliti dan Tahun	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Kesimpulan
Raymond Ho, Berry Kwock, dan Mark James (2015)	<i>Cultural Implications on Chinese Accounting Students' Professional Skepticism</i>	<ol style="list-style-type: none"> 1. <i>Professional Skepticism</i> (Y) 2. <i>Guanxi Belief</i> (X₁) 3. <i>Guanxi Behaviors</i> (X₂) 	<ol style="list-style-type: none"> 1. <i>Guanxi Belief</i> memiliki pengaruh positif terhadap <i>search for knowledge</i> dan <i>suspension of judgment</i>, namun tidak berpengaruh secara signifikan terhadap <i>autonomy</i> dan <i>questioning mind</i>. 2. <i>Guanxi Behaviors</i> tidak berpengaruh secara signifikan terhadap <i>search for knowledge</i>, <i>suspension of judgment</i>, <i>autonomy</i> dan <i>questioning mind</i>.

Lanjutan Tabel 2.1

Peneliti dan Tahun	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Kesimpulan
Harry Indradjit Soeharjono (2012)	Pengaruh Budaya Birokrasi <i>Ewuh-Pakewuh</i> terhadap Efektivitas Sistem Pengendalian Intern	<ol style="list-style-type: none"> 1. <i>Control Environment</i> (Y₁) 2. <i>Risk Assessment</i> (Y₂) 3. <i>Control Activities</i> (Y₃) 4. <i>Information and Communication</i> (Y₄) 5. <i>Monitoring</i> (Y₅) 6. <i>Individualism</i> (X₁) 7. <i>Power Distance</i> (X₂) 8. <i>Uncertainty Avoidance</i> (X₃) 9. <i>Masculinity</i> (X₄) 10. <i>Harmony</i> (X₅) 11. <i>Embeddedness</i> (X₆) 12. <i>Autonomy</i> (X₇) 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Budaya birokrasi <i>ewuh-pakewuh</i> menjadikan sistem pengendalian intern dalam konteks <i>risk assessment</i> dan <i>monitoring</i> tidak efektif. 2. Budaya birokrasi <i>ewuh-pakewuh</i> secara empirik tidak berpengaruh terhadap sistem pengendalian pengendalian intern dalam konteks <i>control environment</i>, <i>control activities</i> dan <i>information and communication</i>. 3. <i>Control activities</i> secara empirik tidak dapat dipengaruhi oleh budaya birokrasi <i>ewuh-pakewuh</i> karena pada hakikatnya <i>control activities</i> mengedepankan aturan-aturan, prosedur – prosedur dan kebijakan-kebijakan untuk untuk mengendalikan aktivitas organisasi

Lanjutan Tabel 2.1.

Peneliti dan Tahun	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Kesimpulan
			4. Budaya birokrasi <i>ewuh-pakewuh</i> tidak memberikan pengaruh terhadap <i>information and communications</i> , karena pada hakikatnya <i>information and communication</i> lebih mengedepankan komitmen terhadap kompetensi pegawai yang tinggi.
Sammy X. Ying dan Chris Patel (2016)	<i>Skeptical Judgments and Self-Construal: A Comparative Study between Chinese Accounting Students in Australia and China</i>	<ol style="list-style-type: none"> 1. <i>Skeptical judgment (Y₁)</i> 2. <i>Independent Self-Construal (Y₂)</i> 3. <i>Interdependent Self-Construal (Y₃)</i> 4. <i>Chinese students in China (X₁)</i> 5. <i>Chinese students in Australia (X₂)</i> 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Mahasiswa akuntansi dari China yang melanjutkan studi di Australia memiliki independensi yang lebih tinggi, interdependensi dan <i>self-construal</i>¹² yang lebih rendah dari rekannya yang melanjutkan studi di China. 2. Subjek yang lebih independen cenderung kurang skeptis dari subjek yang interdependen dalam mengevaluasi bukti audit yang diberikan oleh klien.

¹² Self-construal : konseptualisasi diri

Lanjutan Tabel 2.1.

Peneliti dan Tahun	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Kesimpulan
			3. Pendidikan akuntansi tidak hanya mengenai proses transfer <i>technical knowledge</i> dan <i>skills</i> , tapi juga menyangkut proses kognitif yang berhubungan dengan <i>self-construal</i> yang dapat mempengaruhi penilaian subjek, disarankan agar selain memperhatikan aspek teknis, perhatian yang lebih juga dapat diberikan pada proses kognitif yang kompleks yang dialami dari perbedaan pengajaran dan budaya sekitar.

2.3. Pengembangan Hipotesis

Dalam penelitiannya, Nelson (2009) ada tiga faktor yang dapat mempengaruhi skeptisisme profesional seorang auditor. Yang pertama adalah *knowledge* (pengetahuan), kemudian *traits* (sifat) dan yang terakhir adalah *incentive* (insentif). Penelitian ini akan memfokuskan pengaruh *traits* (sifat) dalam diri auditor terhadap skeptisisme profesional auditor. *Traits* sendiri dapat dipengaruhi oleh berbagai macam hal. Berdasarkan penelitian Hurtt (2010), skeptisisme profesional tidak hanya karakteristik yang berasal dari individu tersebut, tapi dapat terpengaruh dari situasi sementara. Situasi eksternal di luar pribadi individu yang digunakan dalam penelitian ini adalah budaya *ewuh-pakewuh*.

Ada beberapa penelitian yang mendukung budaya sebagai salah satu faktor yang dapat mempengaruhi skeptisisme profesional auditor. Ho, *et al.* (2015), meneliti implikasi budaya *guanxi* terhadap skeptisisme profesional mahasiswa akuntansi di China. Dalam bahasa Mandarin sendiri 关系(*gūanxi*) dapat diterjemahkan ke dalam bahasa Indonesia sebagai hubungan. Wenderoth (2018) dalam majalah Forbes memberikan sedikit gambaran mengenai *guanxi* dapat berpengaruh dalam dunia bisnis di China. Menurut penulis dalam artikel tersebut, *guanxi* memegang peranan penting dalam berjalannya suatu bisnis di China. Namun, ada beberapa hal juga yang mempengaruhi bagaimana *guanxi* ini dapat memberikan keuntungan yang besar, diantaranya:

1. *Guanxi* memang bahan untuk keberhasilan bisnis, namun tergantung pada sektor bisnis bahkan geografinya

Kunci utama dari *guanxi* adalah relasi dan sangat tergantung pada industri, geografi dan sifat dari bisnis itu. Misalnya dalam berjalannya bisnis di China, saat kita melihat ke daerah yang lebih jauh dari perkotaan besar seperti daerah di Barat atau Timur Laut China (Jiangsu atau Fujian), bisnis yang berbasis keluarga masih sangat berpengaruh di sana. Dengan dominasi bisnis keluarga di sana *guanxi* memegang peranan penting dalam bisnis.

2. Memandang *guanxi* dalam tiga level: personal, korporasi dan pemerintahan
 - Dalam level personal: kunci dari *guanxi* adalah kepercayaan yang dalam dan dapat menghasilkan keuntungan bagi kedua

pihak (mutualisme). Daripada berfokus pada perbedaan, lebih baik membangun kesamaan dan memperhatikan perbedaan tipis pada budaya yang dimiliki. Hal ini dipercaya dapat membangun *guanxi* yang baik antar personal.

- Dalam level bisnis: rata – rata supplier yang ada di China memiliki *guanxi* yang baik dengan produsennya. Hal yang sederhana seperti *business meal* (makan bersama dalam rangka berbincang – bincang mengenai bisnis) atau minum bersama dapat dipandang sebagai sesuatu yang wajib dalam dunia bisnis di China. Namun tingginya intensitas persaingan dapat mengurangi dampak dari *guanxi* dalam bisnis di China.
- Dalam level pemerintahan: sebenarnya dalam level pemerintahan, perusahaan asing tidak akan bisa memiliki level kepercayaan dan hubungan yang sama seperti kepercayaan dan hubungan yang dimiliki oleh perusahaan lokal. Hal ini dapat menguntungkan perusahaan asing dengan tidak terlalu terikatnya perusahaan asing dan eksekutifnya dengan norma yang berlaku di sana.

3. Memahami dan mengelola kerugian dari *guanxi*

Kerugian dari *guanxi* adalah hal ini sering berakibat pada terjadinya korupsi dan dapat menimbulkan *dangerous reciprocal obligations* (kewajiban timbal balik yang

berbahaya) dan *collective blindness* (kebutaan kolektif). Perlu disoroti juga bahwa Presiden China saat ini Xi Jinping tengah berupaya keras dalam mengatasi korupsi yang terjadi di China. Maka saat ini banyak perusahaan asing yang sangat berhati – hati, terutama karena sekarang eksekutif asing adalah subjek dari Foreign Corrupt Practices Act (FCPA) dan UK Bribery Act.

Dalam penelitiannya, Ho, *et al.* (2015) menemukan bahwa kepercayaan *guanxi* memiliki pengaruh positif terhadap *search for knowledge* dan *suspension of judgment*, namun tidak berpengaruh secara signifikan *autonomy* dan *questioning mind*, sedangkan perilaku *guanxi* tidak berpengaruh secara signifikan terhadap *search for knowledge*, *suspension of judgment*, *autonomy*, maupun *questioning mind*. Menurut Ho, *et al.* (2015), China adalah negara yang memiliki *power distance* yang cukup tinggi, yang berarti orang – orang Chinese menerima otoritas dan keputusan dari atasan. Selain itu, penelitian dari Ying & Patel (2018), menegaskan bahwa mahasiswa akuntansi dari China yang melanjutkan studi di Australia memiliki independensi yang lebih tinggi. Subjek yang lebih independen cenderung kurang skeptis dari subjek yang interdependen dalam mengevaluasi bukti audit yang diberikan oleh klien. Penelitian ini mendukung pernyataan Hurtt (2010) bahwa skeptisisme seseorang dapat terpengaruh oleh situasi dan kondisi yang dialami oleh individu tersebut.

Jika dilihat dengan seksama, kepercayaan terhadap *guanxi* ini memiliki kemiripan dengan salah satu nilai budaya yang berkembang di Indonesia. Akar dari prinsip *guanxi* merupakan menjaga hubungan dengan individu lain. Menurut Yang (2001), hubungan jangka panjang harus dipupuk dan dipertahankan melalui perasaan dan dukungan materi yang bersifat timbal balik, dan hal ini akan berujung pada penghindaran konflik. Maka dari itu, orang *Chinese* biasanya cenderung diam bahkan jika mereka memiliki pandangan yang berbeda dengan mayoritas ataupun otoritas yang lebih tinggi. Menurut Ho, *et al.* (2015) hal ini dapat menjadi penghambat skeptisisme profesional karena berada di atas hukum dan melibatkan pemberian manfaat materi secara timbal balik untuk mempertahankan perasaan.

Di Jawa, orang sangat mengedepankan prinsip kerukunan dan kehormatan dalam kehidupan sehari – hari. Tidak hanya dalam tindakan sehari – hari, budaya ewuh pakewuh ini juga sering masuk dalam aspek bisnis, politik, dll. Menurut Suseno (2003), bagi orang – orang yang memegang teguh kebudayaan Jawa, mereka sangat menghindari konflik dalam kehidupannya. Pendidikan budaya Jawa sangat menekankan pada pengendalian diri, disiplin serta patuh kepada kelompok dengan menyesuaikan perilaku, jika perilaku tidak sesuai pada tempatnya maka seseorang akan dikatakan *ora Jawa* atau jika pelakunya anak – anak maka akan disebut *dhurung Jawa* (Koentjaraningrat, 1984).

Berdasarkan cara berpikir tertentu, manusia Jawa memandang nilai hormat dan rukun memiliki makna yang amat penting dan berharga dalam hubungan interaksi dengan sesamanya. Geertz (1985), menyatakan bahwa kedua – duanya bukan saja merupakan petunjuk moral yang mendasari tindak – tanduk kekeluargaan Jawa. Prinsip ini adalah pusat pengertian dari *tindak-tanduk* orang Jawa. Yang pertama adalah sekelompok nilai yang berkenaan dengan pandangan *Kejawen* tentang tata krama penghormatan. Kedua adalah nilai-nilai yang berkenaan dengan pengutamaan orang Jawa terhadap terpeliharanya penampilan sosial yang harmonis.

Karena masyarakat Jawa yang tidak menyukai adanya konflik dalam kehidupannya, berkembanglah budaya *ewuh-pakewuh* untuk menjaga prinsip kerukunan dan kehormatan. *Ewuh-pakewuh* itu sendiri sering diartikan sebagai perasaan sungkan terhadap seseorang. Dalam penelitiannya, Soeharjono (2012) meneliti budaya *ewuh-pakewuh* yang berkembang dalam birokrasi organisasi. Ia menghubungkan budaya birokrasi *ewuh-pakewuh* dengan efektivitas sistem pengendalian intern. Dari penelitiannya tersebut didapatkan bahwa budaya birokrasi *ewuh-pakewuh* menjadikan sistem pengendalian intern dalam konteks *risk assessment* dan *monitoring* menjadi tidak efektif. Dengan *risk assessment* dan *monitoring* yang tidak efektif maka peluang terjadinya penyimpangan atau penyalahgunaan wewenang oleh pemegang kewenangan menjadi

lebih besar. Berdasarkan hasil penelitian sebelumnya, maka hipotesis yang diajukan pada penelitian ini adalah

Ha : budaya ewuh pakewuh berpengaruh terhadap skeptisisme profesional.

