

KOS TRANSAKSI DAN KULTUR ORGANISASI: PERSPEKTIF PERTUKARAN PADA KANTOR AKUNTAN PUBLIK

Sekar Mayangsari
Fakultas Ekonomi Universitas Trisakti

Abstrak

Artikel ini membahas kultur yang ada di kantor akuntan yang dianalisa dengan menggunakan perspektif kos transaksi. Tujuan analisa ini untuk memberikan tambahan wawasan berkenaan dengan minimalisasi kos transaksi yang dikaitkan dengan kultur. Perspektif pertukaran ini digunakan karena semua yang dilakukan dalam suatu organisasi tidak terlepas dari pertukaran antara kos dan benefit.

Pembahasan dilakukan dengan memperhatikan multikultur yang ada di kantor akuntan, yang dibedakan atas kultur birokratis dan inovatif. Pada bagian akhir diberikan juga solusi yang bisa dilakukan ditinjau dari analisa kos transaksi dengan memperhatikan budaya yang melekat pada masing-masing unit kerja yang ada di kantor akuntan

Kata Kunci : Kos transaksi, kultur, kantor akuntan publik

PENDAHULUAN

Budaya organisasi merupakan faktor yang paling kritis dalam suatu organisasi (Harvey dan Brown, 1992). Keefektifan organisasi dapat ditingkatkan dengan menciptakan budaya yang akan mencapai tujuan organisasi dan pada saat yang sama akan memuaskan kebutuhan klien. Setiap organisasi bersifat multikultur dan biasanya berkaitan dengan lokasi geografis yang berbeda atau kelompok fungsional (Kotter dan Heskett, 1992). Kondisi akan berbeda antara satu organisasi dengan lainnya. Organisasi dengan kultur tertentu memberikan daya tarik bagi individu dengan karakteristik tertentu untuk bergabung. Oleh karena itu organisasi berusaha mencari karyawan yang berkenan berbagi nilai yang sejenis melalui dua proses, yaitu proses seleksi dan proses sosialisasi (Schneider, 1987). Kesesuaian antara kultur organisasi dengan partisipan yang mendukungnya akan menimbulkan kepuasan kerja, sehingga mendorong individu untuk bertahan pada satu perusahaan dan berkarir dalam jangka panjang (Kotter dan Heskett, 1992; Wallach, 1983; O'Reilly et al., 1991).

Kantor akuntan merupakan organisasi yang memiliki berbagai unit kerja, seperti: jasa pengauditan, dan penyusunan laporan keuangan (nonJKM) dan jasa konsultasi manajemen dan perpajakan (JKM). Benke dan Rhode (1980) serta Pratt dan Beaulieu (1992) menyimpulkan bahwa terdapat perbedaan karakteristik pekerjaan dan karakteristik individu yang sesuai dengan unit kerja JKM dan nonJKM. Unit kerja nonJKM memiliki kultur yang birokrat (Benke dan Rhode, 1980; Cushing dan Loebecke 1986 serta Bamber dan Bylinsky, 1982). Sebaliknya unit kerja JKM bersifat inovatif (Tomskins, 1986).

Perbedaan karakteristik antara unit kerja ini menyebabkan terjadinya multikultur dalam organisasi tersebut dalam hal ini kantor akuntan. Multikultur yang terjadi antara lain disebabkan kebutuhan karakteristik personel masing-masing unit kerja berlainan. Mengapa demikian? Karena hanya orang-orang tertentu yang paling tepat untuk melaksanakan pekerjaan tertentu (Caldwell dan O'Reilly, 1990). Wallach (1983) menyatakan bahwa kesesuaian antara karakteristik individu dan kultur organisasi penting karena terkait dengan kinerja individu termasuk kepuasan kerja, komitmen organisasi serta keinginan untuk berpindah.

Dengan menggunakan teori pertukaran, artikel ini berusaha menganalisa bagaimana kultur organisasi yang ada di kantor akuntan muncul jika dikaitkan

dengan adanya transaksi atau pertukaran diantara anggota-anggota kelompok sosial. Dan kemudian pembahasan juga dikaitkan dengan personalitas individunya.

Susunan pembahasan dimulai dengan tinjauan teoretis tentang kos transaksi yang dikembangkan oleh Williamson, kemudian pembahasan budaya organisasi, karakteristik kantor akuntan. Dan pada akhir pembahasan mengintegrasikan semua sub-bahasan serta memberikan solusi yang dapat digunakan untuk meminimalisasi kos transaksi.

KOS TRANSAKSI

Williamson merupakan pengembang argumen Coase bahwa kos transaksi bergantung pada hirarikal organisasi, dan tujuan evolusi dilingkungan ekonomi. Menurut Williamson, kos transaksi timbul karena adanya dua faktor fundamental. Pertama, bahwa aktor individual adalah wakil dari kepentingannya sendiri jadi membuktikan adanya perilaku strategis atau Williamson menyebutnya oportunistik. Kedua, aktor-aktor individual merupakan *boundedly rational*. Kedua faktor ini berinteraksi untuk membuat suatu transaksi lebih *costly* dibandingkan transaksi yang lain dalam konteks institusional. Argumen Williamson secara umum menyatakan bahwa semua transaksi yang bertujuan mengejar efisiensi maka struktur yang diadopsi harus dapat meminimalisasi kos transaksi perusahaan. Untuk tujuan ini artikel ini ada satu pertanyaan penting yaitu apakah analisa kos transaksi memberikan suatu petunjuk yang berguna tentang manfaat dan kos berbagai struktur yang berbeda untuk perusahaan yang teratur secara hiraraki.

Dengan menggunakan perspektif kos transaksi, Williamson berusaha menjelaskan mengapa struktur fungsional lebih inferior untuk struktur lini produk. Argumen utamanya berasal dari pendapat Chandler yaitu struktur fungsional menciptakan menciptakan suatu problem yang menyangkut *information overload* untuk para manajer kantor pusat. Argumen Chandler tentang struktur fungsional dimulai dengan adanya observasi yang berkaitan dengan tugas-tugas kantor pusat dalam struktur fungsional. Secara jelas dikatakan:

Satu peran kritis adalah menjadi koordinator dan integrator output dari beberapa departemen fungsional adalah mengubah permintaan, kebutuhan, dan cita rasa pasar. Semuanya mencakup koordinasi aliran produk dari satu departemen fungsional ke departemen yang lain...Kondisi ini juga membutuhkan terpeliharanya kooperasi antara departemen manufaktur, penjualan, dan pengembangan dengan memperhatikan design ulang produk. Kedua, ekspansi dan integrasi vertikal mendorong pertumbuhan

departemen jasa dikantor pusat yang dapat mengurangi beban administratif pada departemen fungsional dengan cara melakukan aktivitas yang lebih spesialis. Akhirnya, disamping aktivitas koordinasi dengan pasar dan memberikan jasa-jasa spesialis, mengalokasikan manfaat mendatang sebaik penilaian kinerja sekarang dari sumber-sumber daya perusahaan.

Untuk tiap produk, kantor pusat harus memastikan bahwa departemen pengembangan dapat menciptakan suatu produk yang dapat dijual oleh departemen pemasaran. Kemudian hasil penjualan tersebut cukup untuk memuaskan departemen akuntansi. Semua ini merupakan tanggung jawab koordinasi kantor pusat. Sebagai mana yang dikatakan Chandler bahwa: Kelemahan dalam organisasi yang tersentralisir bahwa secara fungsional operasi perusahaan... menjadi kritis hanya jika muatan administratif pada eksekutif senior meningkat sehingga tidak mampu untuk menangani tanggung entepenuer secar efisien. Situasi ini muncul jika operasi perusahaan terllau kompleks dan problem-problem koordinasi, penilaian dan formulasi kebijakan terlalu kompleks untuk sejumlah pimpinan pusat untuk menangani aktivitas jangka panjang, entrepreneurial, dan jangka pendek serta administratif operasional. Untuk memenuhi semua kebutuhan baru, inovator harus membuat struktur multidivisional dengan satukantor umum yang eksekutifnya berkonsentrasi pada aktivitas entrepreneurial dan dengan otonomi, secara wajar mengatur divisi operasinya sendiri dimana manajer akan menangani sisi operasional.

Williamson (1985) mempertimbangkan problem-problem koordinasi hasil informasi yang overload: "Bounds on rationality dicapai seperti struktur U-form yang terjadi di bawah kondisi yang communication overload....".

Jelas bahwa manajer kantor pusat menghadapi beberapa problem yang sulit. Dengan demikian untuk selalu menyalahkannya sebagaimana Williamson dan Chandler bukan sesuatu yang tepat. Pertimbangkan satu perubahan organisasi yang mungkin dilakukan. Daripada memiliki pimpinan departemen fungsional yang melakukan fungsi koordinasi, lebih baik dibentuk komite koordinasi interdepartmental yang terpisah untuk menangani masalah-masalah antar fungsional. Komite ini tidak membutuhkan pimpinan departemen fungsional dan tanpanya dapat menghindari problem adanya pengejaran subtujuan yang diperhatikan Chandler dan Williamson. Dan dengan mengambil alih tanggung jawab operasional, komite akan memberikan eksekutif tingkat atas waktu untuk mengumpulkan perencanaan strategik jangka panjang. Jadi, tampaknya bahwa *information overload* dapat dikurangi serta struktur fungsional tetap terjaga.

Seseorang dapat menyimpulkan bahwa *information overload* untuk eksekutif tingkat atas bukanlah gambaran umum dari organisasi fungsional.

Tetapi jika *information overload* bukanlah problem umum, mengapa DuPont, melarang adanya struktur fungsional dan kemudian beralih ke struktur lini produk? Jika penilaian dari pandangan kebutuhan kantor pusat untuk melakukan koordinasi departemen fungsional, maka masalah ini dapat dianalisa sebagai kurangnya informasi tentang bagaimana koordinasi aktivitas dari departemen-departemen fungsional, problem dapat didiagnosa sebagai kurangnya informasi tentang bagaimana mengkoordinasi aktivitas departemen fungsional: manajer kantor pusat mungkin tidak tahu fungsi manajer fungsional dan apa saja yang diketahui bawahannya. Sementara kurangnya informasi juga merupakan satu aspek *bounded rationality* dan dapat dipertimbangkan sebagai problem kos transaksi dan ini berbeda dengan problem terlalu banyak informasi.

Bagaimanapun juga, meskipun argumen ini tentang kurangnya informasi tidak memuaskan. Problem dengan struktur fungsional bukanlah informasi yang overload ataupun sebaliknya pada kantor pusat. Sebagai gantinya, problem adalah kesalahan jenis informasi yang dihasilkan oleh struktur fungsional yang kemudian digunakan oleh kantor pusat. Gambaran struktur lini produk adalah bahwa struktur ini menghasilkan informasi yang memungkinkan suatu perbandingan dari profitabilitas relatif tiap produk atau lini produk. Sebagai sentral informasi tentang profitabilitas lini produk adalah suatu perusahaan yang beroperasi dalam satu pasar, mendapatkan informasi dari struktur fungsional sangat sulit.

Selain itu harus juga diketahui bahwa Williamson berargumen bahwa struktur lini produk memudahkan melakukan perbandingan profitabilitas diantara divisi. Tetapi penekanan yang kuat pada problem *information overload* adalah sesuatu yang salah. Informasi yang berlebihan tetapi salah akan jelas berbeda dengan tidak memiliki akses pada informasi yang benar. Seseorang bisa saja *overload* dengan informasi yang benar, tetapi tidaklah menguatirkan jika *overload* dengan informasi yang salah.

Hal lain yang juga perlu diperhatikan menurut Williamson (1975) adanya kesulitan yang dihadapi jika harus bernegosiasi dengan monopoli keahlian. Asumsinya kapitalis itu rasional, pekerja itu oportunis, dan seseorang yang memiliki hak monopoli akan banyak menanggung beban jika menggunakan hak monopoli itu. Williamson secara jelas mendefinisikan kos transaksi sebagai harga untuk melakukan negosiasi kontrak dan renegotiasi kontrak, termasuk

di dalamnya kos yang terjadi selama proses kontrak, kos untuk mengumpulkan informasi, audit, dan pemaksaan kontrak. Problem utamanya adalah bagaimana membuat seseorang berpikir sama dengan pemilik perusahaan. Menurut Williamson akan selalu ada *trade-off* kos antara satu pilihan dengan pilihan yang lain.

Tabel 1. Model Kos Transaksi Williamson

Faktor-faktor Kemanusiaan	Faktor-faktor Lingkungan
1. Keterbatasan rasionalitas	1. Ketidak setiaan/kompleksitas
2. Sikap oportunistis	2. Pengaruh informasi
	3. hanya ada sedikit pilihan

Model tersebut menjelaskan bahwa kos transaksi terjadi jika ada kondisi ketidakpastian yang tinggi, transaksi yang terjadi jarang terjadi, berkaitan dengan transaksi investasi khusus, serta tugas-tugas khusus. Jika ada kombinasi antara spesifikasi aset dengan kesulitan pengukuran maka kos transaksi akan lebih rendah jika ada kestabilan hubungan kerja dibandingkan kestabilan pasar. Individu dalam perusahaan tersebut punya keterbatasan rasionalitas ditambah lagi adanya kondisi ketidakpastian membuat individu dalam organisasi membutuhkan pembagian tugas dan *mutual adjustment*. Sementara berkaitan dengan sikap oportunistis maka seorang pekerja yang oportunistis akan cenderung melakukan manipulasi informasi, bahkan melakukan *moral hazard*. Sedangkan adanya keterbatasan tawaran membuat jumlah alternatif pilihan juga sedikit. Dengan demikian menurut Williamson seorang *first movers* akan memilih posisi yang paling menguntungkan berdasarkan spesifikasi aset yang dimilikinya.

Jika suatu output yang dihasilkan oleh tim lebih baik dibandingkan yang dihasilkan oleh individu maka seseorang akan cenderung bekerja dalam tim. Walaupun demikian ada juga karakteristik tugas yang memang harus diselesaikan dalam tim sebagaimana yang terjadi di kantor akuntan maka jelas sekali bahwa hasil yang dicapai merupakan perpaduan antara berbagai kultur individu. Pada dasarnya kerja tim lebih baik dibandingkan kerja individu (Grath et al. 1982).

Namun demikian, untuk beberapa alasan, seperti lingkungan dan adanya transaksi pertukaran mungkin akan mengikis manfaat yang dapat

diperoleh dari pekerjaan yang dilakukan dalam suatu tim. Beberapa alasan tersebut :

1. Baik perilaku input maupun output dari tiap anggota sulit diukur, contoh, jika seseorang melakukan tugas-tugas yang kompleks atau saling terkait atau jika seseorang berharap menerima *reward* yang lebih rendah dibandingkan yang dijanjikan oleh produktivitas individual maka mereka punya dorongan untuk melakukan *shirk*. Artinya mereka tidak memberikan usaha yang maksimal karena meskipun mereka mendapatkan manfaat penuh karena perilaku *shirking*, tiap individu tetap tidak akan menerima bagian dari semua kontribusi lain. Jadi jika semua individu berperilaku menurut ekspektasi yang sama dan *shirk*, output tim mungkin lebih rendah dari yang sesungguhnya dapat dicapai
2. Organisasi *productive exchange* mungkin mahal dalam arti kos yang dikaitkan untuk melakukan koordinasi aktivitas resiprokal dari anggota-anggota organisasi tinggi. Contoh proses negosiasi akan dapat mengurangi *shirking* dan mendorong kinerja tinggi tetapi *costly* dan butuh waktu banyak. Juga kos monitoring perilaku *shirking* atau untuk mengendalikannya serta kos untuk memaksakan tercapainya kesepakatan sangat besar (Williamson 1979). Jika kos melebihi manfaat yang diperoleh dengan melakukan kerja kolektif maka seseorang tidak punya dorongan untuk bekerja dalam tim.

Secara umum, kos negosiasi, monitoring dan memaksa pertukaran antara anggota-anggota tim disebut kos transaksi dan problem yang dihadapi tim adalah bagaimana meminimalisasi kos ini. Secara khusus, isunya adalah bagaimana mengatur pertukaran antara anggota-anggota tim untuk mengurangi kos koordinasi dan kontrol.

Cara yang bisa digunakan adalah dengan menciptakan kriteria pertukaran antara anggota-anggota yang mengatur transaksi dan alokasi penggunaan sumber-sumber daya antara anggota-anggota tim. Cara ini menghasilkan sejumlah hak untuk tiap individu yang kemudian disebut dengan *property right*. Sistem *property right* yang ada dalam organisasi merupakan hubungan ekonomi dan sosial yang menentukan posisi tiap individu dengan memperhatikan juga anggota kelompok lain serta penggunaan sumber daya.

Ada 5 karakteristik *property rights* seperti yang diungkapkan Jones (1983), yaitu :

1. *Property right* bergantung pada seseorang atau posisi yang dipegang seseorang. Dalam unit kerja yang bersifat birokratis, *property rights* melekat pada posisi, dan kehilangan posisi berarti juga kehilangan *property rights*.
2. Terkait dengan lamanya kontrak negosiasi antara anggota. Jika kontrak jangka panjang dinegosiasikan antar pihak maka akan mempengaruhi pola transaksi antar anggota, karena anggota-anggota akan mempunyai dorongan lebih besar untuk berinvestasi dalam keahlian khusus. Kita mungkin berharap pola transaksi yang berbeda timbul diantara anggota tim jika kontrak didasarkan pada *employment-at-will* dan bukan *employment* selamanya sebagaimana yang ada di Jepang (Ouchi, 1980). Jaminan pekerjaan seumur hidup memberi seorang pekerja hak yang melekat pada seseorang bukan hak karena posisi.
3. Tingkat ketepatan. Jika hak dan kewajiban terdefinisi jelas, baik secara formal maupun informal, seseorang memiliki ekspektasi yang pasti dalam bernegosiasi dengan pihak lain. Kontrak-kontrak tidak pernah sempurna jika didasarkan pada kecemasan akan sesuatu karena faktor-faktor kontijensi tidak bisa dispesifikasi dengan baik serta untuk tugas-tugas yang kompleks muncul kos monitoring dan kontrak yang berlebihan (Klein, 1980).
4. tingkat inklusiveness. Pada beberapa situasi, *property rights* akan dituliskan dengan mencakup berbagai hal seperti: gaji, kondisi kerja, norma-norma yang diperlukan, serta status di masa mendatang. Tetapi dalam situasi lain kesepakatan kerja hanya mencakup beberapa hal saja. Karena perilaku anggota tim bergantung pada isi hak-hak yang melekat pada posisinya maka karakteristik ini berimplikasi juga pada pola transaksi yang akan muncul dalam organisasi
5. konfigurasi *property rights* yang ada di seluruh organisasi bukan *property rights* yang melekat pada seseorang atau posisi. Hak mungkin bisa didistribusikan berdasarkan kepemilikan dalam organisasi dimana tiap individu memiliki residual claimant status atau satu pihak mungkin mendapatkan residual claimant status. Sekali lagi, karakteristik ini

berimplikasi pada karakteristik perilaku pertukaran yang muncul dalam tim.

Secara umum dapat disimpulkan bahwa *property rights* yang kuat, melekat pada seseorang, tepat, inclusive dan permanen sebaliknya *property rights* yang lemah, melekat dalam posisi dan tidak tepat, terbatas serta transitory.

KONSEP KULTUR

Suatu organisasi biasanya mempunyai lebih dari satu kultur, subkultur timbul karena adanya perbedaan letak geografis (Kotter dan Heskett, 1992). Atau karena adanya sistem diferensiasi yang berbeda, baik vertikal maupun horisontal (Cooke dan Rosseau, 1998). Sackman (1992) menyebutkan bahwa timbulnya subkultur karena perasaan tanggung jawab profesi atau tugas yang dibebankan kepada partisipan, selain juga karena jenis dan sifat pekerjaan yang berbeda. Selanjutnya partisipan organisasi akan mengidentifikasikan dirinya ke dalam satu unit yang sama baik berdasarkan fungsinya maupun level hirarkis sehingga dapat diterima dengan baik dalam organisasi.

Robbin (1996) mengatakan bahwa budaya organisasi adalah suatu persepsi bersama yang dianut oleh anggota-anggota organisasi itu; suatu sistem dan makna bersama. Salah satu implikasi manajerial yang lebih penting dari budaya organisasi berkaitan dengan keputusan seleksi. Mempekerjakan individu yang nilai-nilainya tidak segaris dengan nilai-nilai organisasi itu mungkin menghasilkan karyawan yang kurang motivasi dan komitmen serta yang tidak terpuaskan oleh pekerjaan mereka dan oleh organisasi. Dan tidak mengherankan, tingkat keluarnya karyawan yang tidak cocok lebih tinggi ketimbang individu yang merasa cocok (Robin, 1996).

Budaya sendiri merupakan norma-norma dan nilai-nilai yang mengarahkan perilaku anggota organisasi (Luthans, 1998). Setiap anggota akan berperilaku sesuai dengan budaya yang berlaku agar diterima dilingkungannya. Beberapa peneliti telah mencoba mengklasifikasikan kultur berdasarkan tipenya namun klasifikasi tersebut rancu (Holmes dan Marsden, 1996). Budaya dapat dipecah menjadi tiga faktor mendasar, yaitu struktural, politis dan emosional (Clemente dan Greenspan, 1999). Faktor struktural ditentukan oleh ukuran, umur dan sejarah perusahaan, tempat operasi, lokasi geografis perusahaan dan jenis

industri (produk/jasa). Faktor politis ditentukan oleh distribusi kekuasaan dan cara-cara pengambilan keputusan manajerial. Faktor emosional merupakan pemikiran kolektif, kebiasaan, sikap, perasaan dan pola-pola perilaku.

Wallach (1983) dalam Hood dan Koberg (1991) merumuskan tipologi budaya organisasi menjadi: birokratis, inovatif, suportif. Kultur birokrat ditandai dengan karakter kerja yang penuh tekanan, terstruktur, berjenjang, tertib, teratur dan teregulasi dengan baik. Kultur inovatif memberikan kebebasan para partisipan di dalamnya untuk bebas berpikir, menyatakan pendapat, pikiran dan perasaan dan berkarya. Kultur suportif menempatkan manusia sebagai titik sentral dalam organisasi.

Hofstede et al. (1990) menyatakan bahwa ada dua jenis praktik organisasi yang menghasilkan nilai-nilai budaya yaitu proses seleksi dan sosialisasi. Proses seleksi terdiri dari dua komponen yaitu perekrutan dan seleksi individu. Perekrutan adalah cara mengidentifikasi, menyaring dan mengundang orang luar untuk masuk menjadi bagian unit budaya. Untuk itu perlu dicari individu-individu yang memiliki nilai-nilai budaya yang serupa dengan nilai-nilai yang dianut oleh anggota kelompok. Sedangkan seleksi individu adalah proses penyesuaian yang dilakukan oleh orang luar agar dirinya dapat direkrut. Tiap-tiap individu cenderung untuk mencari dan memilih sistem budaya yang sesuai dengan nilai-nilai personel mereka.

Hofstede (1991) membagi budaya organisasi ke dalam enam dimensi praktis yaitu: 1). *Process-Oriented vs Result-Oriented*; 2). *Employee-Oriented vs Job-Oriented*; 3). *Parochial vs Professional*; 4). *Open System vs Closed System*; 5). *Loose Control vs Tight Control*; 6). *Normative vs Pragmatic*. Keenam dimensi ini selalu ada dalam setiap organisasi. Masing-masing organisasi dapat dipastikan memiliki kecenderungan ke salah satu karakteristik setiap dimensi. Dengan demikian ada berbagai kemungkinan kombinasi dimensi tersebut. Secara jelas karakteristik dimensi budaya organisasi dapat dilihat dalam Tabel 2 berikut ini :

Tabel 2. Dimensi budaya organisasi (Hofstede, 1991)

Orientasi pada proses - Menghindari risiko - Usaha yang terbatas - Monoton	Orientasi pada hasil - Mengambil risiko - Usaha maksimal - Dinamis dari hari ke hari
Orientasi pada pegawai - Organisasi tanggap dengan kesejahteraan pegawai - keputusan dibuat kelompok	Orientasi pada pekerjaan - Organisasi hanya peduli dengan pekerjaan pegawai - keputusan dibuat individu
Bersifat parochial - Norma kerja organisasi seperti halnya norma di rumah - Operasi perusahaan didasarkan pada latar belakang sosial dan keluarga karyawan - Tidak memandang jauh ke depan - Berasosiasi dengan perusahaan Jepang - Memiliki karyawan dengan tingkat pendidikan rendah	Bersifat profesional - Kehidupan organisasi hanya didasarkan pada kompetensi pekerjaan - Berpikir jauh kedepan
Sistem Terbuka - Organisasi dan orang-orang di dalamnya terbuka dengan pendatang baru dan pihak luar - Hampir setiap orang merasa nyaman di dalam organisasi - Pegawai baru hanya perlu beberapa hari untuk menyesuaikan diri	Sistem tertutup - Organisasi dan orang-orang di dalamnya tertutup dengan pihak luar - Hanya orang tertentu yang merasa nyaman di dalam organisasi - Pegawai baru perlu waktu relatif lama untuk menyesuaikan diri
Kontrol longgar - Tak seorangpun berpikir tentang kos - Waktu pertemuan in time - Sering humor	Kontrol ketat - lingkungan kerja menyadari adanya kos - Waktu pertemuan on time - Jarang humor
Pragmatis - Penekanan pada kebutuhan konsumen, hasil lebih penting daripada prosedur yang benar - Etika bisnis lebih bersifat pragmatis daripada dogmatis	Normatif - Penekanan pada prosedur yang benar, prosedur lebih penting daripada hasil - standar unit sangat tinggi

Para peneliti yang terkait dengan kultur mempunyai tujuan yang berbeda dan penelitian yang dilakukan juga menggunakan berbagai asumsi yang berbeda tentang karakteristik kultur dan organisasi (Smircich, 1983). Dengan demikian konsep kultur yang digunakan juga harus memperhatikan asumsi yang mendasari konsep tersebut.

KULTUR DAN *PROPERTY RIGHTS*

Kultur muncul dari struktur *property rights* dengan 3 cara, yaitu :

1. Isi dan distribusi *property rights* menghasilkan dalam suatu kerangka transaksi yang mengatur harapan seseorang mungkin terbentuk dengan kesepakatan pada pihak lain dan hak-hak serta kewajiban pihak-pihak lain (Demsetz, 1967). Jadi berbagai kultur hasil dari artikulasi dari berbagai *property rights* yang berbeda, seperti norma-norma dan nilai-nilai yang muncul untuk mengaktualisasikan hak-haknya serta menunjukkan kewajiban. Lebih lanjut, pihak-pihak yang mengendalikan distribusi *property rights* memiliki power untuk mengontrol arti yang melekat pada anggota tim. Jika terjadi perubahan hak-hak maka norma-norma, nilai-nilai dan pola-pola transaksi antara anggota tim juga berubah. Seperti adanya perilaku *shirking* lebih disebabkan karena tidak ada atau kurangnya hubungan antara hak-hak dan kewajiban.
2. isi pertukaran *property rights* dalam suatu transaksi akan menentukan nilai pertukaran (Demsetz, 1967). Contoh nilai pekerjaan dalam organisasi bergantung pada kepastian hak-hak yang melekat pada suatu posisi pekerjaan. Kualitas pertukaran antar pihak juga bergantung pada karakteristik dan nilai yang dipertukarkan. Kualitas hubungan pertukaran akan mempengaruhi tingkat kinerja individual. Nilai-nilai kultur juga hasil dari spesifikasi hak-hak dan kewajiban-kewajiban

Metoda yang digunakan untuk memaksa *property rights* akan mempengaruhi budaya melalui pengaruhnya karakteristik hubungan pertukaran dan ekspektasi anggota-anggota tim mungkin berbentuk hak-hak dan kewajiban-kewajiban. Hak-hak kepemilikan dapat dipaksakan melalui hukum, melalui praktik dan kebiasaan-kebiasaan sehingga arti *property rights* kondisional terhadap cara-cara yang digunakan.

HUBUNGAN KULTUR DAN ORGANISASI

Apa sebenarnya perspektif kultur dalam organisasi? Konsep kultur diambil dari antropologi. Dibiidang antropologi sendiri belum ada kesepakatan berkenaan dengan arti kultur. Beberapa konsep kultur dari antropologi seperti yang diungkapkan Smirchich adalah :

1. Kultur adalah suatu instrumen yang melayani kebutuhan biologis dan psikologi manusia. Konsep ini diambil dari fungsionalisme Malinowski
2. Fungsi kultur sebagai mekanisme *adaptive-regulatory*. Fungsi ini menyatukan individu dalam struktur-struktur sosial. Konsep ini disebut Radcliffe-Brown's *structural functionalism*
3. Kultur adalah suatu sistem penyebaran kognisi. Pikiran manusia menghasilkan kultur dengan menggunakan sejumlah aturan-aturan tertentu. Konsep ini sesuai dengan Goodenough's *ethnoscience*
4. Kultur adalah suatu sistem penyebaran simbol-simbol dan meanings. Tindakan simbolis dibutuhkan untuk diinterpretasi, dibaca dengan tujuan untuk dipahami. Konsep ini sesuai dengan Geertz's *symbolic anthropology*
5. Kultur adalah suatu proyeksi dari infrastruktur ketidaksadaran pemikiran manusia yang universal. Konsep ini sesuai dengan Levi-Strauss's *structuralism*.

Sedangkan konsep organisasi dari berbagai teori organisasi adalah :

1. Organisasi adalah instrumen sosial untuk menyelesaikan tugas, disebut dengan teori manajemen klasik
2. Organisasi adalah *adaptive organism* melalui proses pertukaran dengan lingkungan, disebut teori kontijensi
3. Organisasi adalah sistem pengetahuan. Organisasi terletak dalam jaringan dimana anggota-anggotanya ada dalam berbagai jenjang dan berfungsi sesuai aturan-aturan tertentu, disebut teori organisasi kognitif
4. Organisasi adalah pola *symbolic discourse*. Organisasi juga menjaga beberapa fungsi simbolis seperti bahasa yang memfasilitasi penyebaran arti dan realitas, disebut teori organisasi simbolis

Bentuk-bentuk dan praktik-praktik organisasi merupakan manifestasi proses ketidaksadaran, disebut dengan teori organisasi transformasional.

Organisasi merupakan penghasil kultur (Louis, 1980; Siehl dan Martin, 1981; Deal dan Kennedy, 1982; Tichy, 1982; Martin dan Powers, 1983). Organisasi dapat juga dilihat sebagai instrumen sosial yang menghasilkan barang dan jasa dan sebagai by-product, organisasi juga menghasilkan berbagai kultur seperti ritual-ritual, legenda-legenda dan upacara-upacara. Meskipun organisasi menyatu dalam konteks kultur yang lebih luas, penekanan penelitian pada kualitas *socio-cultural* juga berkembang dalam organisasi.

Pendapat tentang terbentuknya budaya organisasi ada dua. Pendapat pertama menyatakan bahwa budaya organisasi terbentuk selama terjadi interaksi sosial, baik interaksi internal maupun eksternal (Morgan, 1991). Pendapat kedua menyatakan bahwa budaya organisasi hanya bersumber dari beberapa orang, lebih sering hanya dari satu orang pendiri perusahaan (Kotter dan Heskett, 1992; Higginson dan Waxler, 1993; Pearce dan Robinson, 1998; Fisher, 1999).

Unit kerja yang berbeda akan berbeda pula kulturnya sehingga pada akhirnya dalam satu organisasi terdapat multikultur. Pada kantor akuntan yang menjadi pokok bahasan secara garis besar dapat dibedakan menjadi dua jenis, yaitu unit JKM dan unit nonJKM. Menurut Benke dan Rhode (1980) karakteristik unit JKM sangat unik: yaitu bersifat variatif, setiap klien membutuhkan penyelesaian yang berbeda-beda, bahkan jika penugasan tersebut diperpanjang atau diulang. Unit kerja nonJKM lebih terstruktur, mekanis dan hirarkis (Pratt dan Beaulieu, 1992). Benke dan Rhode (1980) menyimpulkan bahwa dalam unit kerja nonpengauditan partisipan dirangsang untuk saling berkompetisi dan menciptakan karya terbaik. Tomskin (1986) menyimpulkan bahwa unit kerja JKM sesuai dengan kultur inovatif. Pada kultur inovatif adanya peraturan dan prosedur yang kompleks hanya akan membatasi fleksibilitas dan kemampuan partisipan unit kerja JKM untuk memberikan pelayanan yang lebih layak kepada klien. Unit kerja ini juga memiliki struktur yang paling kecil, hal ini sesuai dengan simpulan Ballew (1982). Unit kerja nonJKM memiliki kultur birokrat lebih kental dibandingkan unit kerja JKM. Pratt dan Beaulieu (1992); Benke dan Rhode (1980); Cooke dan Rouseesau (1988) menyimpulkan bahwa unit kerja nonJKM memiliki kultur birokrat. Sedangkan Hood dan Koberg (1991) tidak menemukan perbedaan kultur diantara unit kerja.

Unit kerja JKM memiliki tugas yang unik (Benke dan Rhode, 1980), bersifat variatif karena tiap tugas membutuhkan penyelesaian yang berbeda dengan demikian diperlukan individu yang dapat bersosialisasi dengan baik,

menyukai tantangan, berjiwa advenrer, berwawasan luas serta memiliki emosi yang stabil.

HUBUNGAN STRUKTUR *PROPERTY RIGHTS* DAN KOS TRANSAKSI DI KANTOR AKUNTAN

Sebagaimana telah dibahas sebelumnya bahwa *property rights* merupakan kriteria pertukaran atau kontrak antara anggota-anggota tim yang mengatur transaksi serta alokasi hak-hak untuk menggunakan sumber-sumber daya. Dan *property rights* ini muncul untuk mengurangi adanya perilaku yang mendistorsi kinerja tim.

Bagaimana hubungannya dengan kantor akuntan? Kultur yang ada dalam satu kantor akuntan bermacam-macam, antar bagian berbeda. Bagian pengauditan mempunyai kultur yang birokratif, dan hirarikal. Semua keputusan harus melalui proses yang berjenjang.

Pada bagian pengauditan terdapat pembagian jenjang auditor, yaitu auditor yunior, auditor senior, supervisor, manajer audit dan partner. Tugas audit melibatkan semua jenjang ini. Opini yang akan diberikan pada suatu laporan keuangan juga harus didiskusikan bersama, seorang auditor yunior tidak berhak memberikan opini tanpa persetujuan auditor senior. Bahkan judgment untuk hal-hal tertentu, seperti going concern, harus didiskusikan dengan para manajer audit. Kondisi ini sering menciptakan ketidakpuasan pada pihak yang berjenjang rendah karena pendapat mereka tidak selalu sejalan dengan atasan mereka.

Albrecht et al. (1981), Gaertner dan Ruhe et al. (1981) serta Sanders (1995) menunjukkan bahwa partner memiliki tingkat kepuasan kerja lebih tinggi daripada akuntan pemula, akuntan senior serta manajer. Penyebabnya karena para akuntan tersebut kurang mendapatkan *feedback* yang optimal, supervisi tidak memuaskan serta sedikitnya kesempatan untuk berpartisipasi (Albrecht et al., 1981). Ketidakpuasan ini berakibat rendahnya komitmen pada organisasi dan tingginya tingkat perpindahan kerja.

Sebagaimana diketahui bahwa kos transaksi terdiri atas kos negosiasi, monitoring dan kontrol. Ketidakpuasan menyebabkan tingginya perilaku *shirking* pada akuntan pemula. Dengan demikian untuk mengatasinya kantor akuntan meningkatkan fungsi monitoring sehingga terjadi peningkatan kos monitoring dan kontrol. Dengan demikian tujuan minimalisasi kos transaksi

tidak tercapai.

Bagaimana mengatasi kondisi ini? Cara mengatasi kondisi ini jika dikaitkan dengan kultur kantor akuntan maka bersifat kondisional. Pada unit pengauditan yang berkultur birokratis maka kos transaksi yang rendah dapat dicapai dengan cara-cara mengoptimalkan fungsi mentoring, memberikan standar dan prosedur dengan lebih jelas (Perrow, 1979). Standar dan aturan-aturan ini juga merupakan alat *property rights* yang dapat mengurangi kos monitoring. Dengan adanya pengembangan hak-hak yang lebih inclusive dan permanen maka akuntan pemula akan memiliki gambaran yang jelas tentang tugas-tugasnya sehingga dapat mengurangi kos monitoring. Dengan demikian *property rights* yang dikembangkan lebih baik terkait dengan posisi.

Manfaat pengembangan *property rights* yang terkait dengan posisi untuk unit pengauditan adalah :

1. karena tidak ada residual claimant untuk laba maka sedikit sekali dorongan untuk mengurangi perilaku *shirking*. Sebagaimana yang pernah dijelaskan sebelumnya bahwa karakteristik *property rights* yang terlalu spesifik akan menyebabkan kos transaksi antara anggota-anggota organisasi meningkat. Tetapi dalam unit kerja berkultur birokratis maka dengan memspesifikasi hak-hak berkaitan dengan posisi maupun pekerjaannya akan lebih menguntungkan. Dengan spesifikasi tugas, ambiguitas para akuntan pemula tentang tugas mereka berkurang.
2. Pada dasarnya kos transaksi untuk birokratis tidak dapat dengan mudah diturunkan karena itu problem utamanya sebenarnya pada penentuan tingkat *property rights* yang dapat meminimalkan kos transaksi (De Alessi, 1980). Dengan demikian *property rights* yang menyangkut posisi ataupun tugas otomatis akan menurunkan kos transaksi. Misal spesifikasi standard kerja yang minimal bagi akuntan junior akan lebih bermanfaat dibandingkan spesifikasi tentang gaji maupun jenjang karir.

Unit kerja JKM berkultur inovatif atau profesional karena sifat tugasnya yang tidak rutin, jenisnya beranekaragam dan tingkat kesulitan tinggi. Unit kerja ini membutuhkan personel yang memiliki keahlian khusus karena berhubungan dengan pemberian jasa konsultasi operasi perusahaan yang bisa melibatkan berbagai profesi, seperti praktisi hukum, pajak atau ahli manajemen, dengan demikian kos transaksi tinggi. Kondisi ini terjadi karena kos monitor-

ing perilaku input dan output tinggi. Kinerja spesialis ini juga sulit diobservasi karena penetapan ukurannya tidak jelas, apakah diukur dengan peningkatan kinerja perusahaan klien ataupun pengurangan jumlah pajak yang dibayarkan walaupun dapat diukur dengan jelas maka dibutuhkan waktu yang relatif lama. Kos untuk melakukan kontrak untuk tenaga-tenaga spesialis ini juga mahal. Bagaimana cara mengatasinya? Pengaturan kos transaksi dapat dilakukan dengan menggunakan sistem *property rights* yang berbeda-beda dengan tujuan meminimalkan kos tersebut. Cara-cara tersebut adalah:

1. Partner kantor akuntan mengembangkan karakteristik *property rights* yang melekat pada orang dan bukan pada posisi. Konsekuensinya, tiap anggota berfungsi sebagai *residual-claimant*, serta adanya sistem pembagian laba yang membagikan *residual earnings* (Alchian dan Demsetz, 1972)
2. Karena tiap *residual earning* anggotanya bergantung pada kinerja anggota tim maka pengembangan sistem *property rights* yang komprehensif didasarkan pada norma-norma profesional dan ekspektasi yang memungkinkan tiap anggotannya memonitor anggota yang lain. Atau dengan meningkatkan spesifikasi hak-hak individu. Dengan demikian pada unit kerja nonpengauditan tidak ada kekuasaan yang sifatnya hirarki tetapi lebih pada monitoring yang sifatnya resiprokal jadi umpan balik diterima dari antar anggota tim. Aturan-aturan birokratis dapat digantikan dengan norma-norma dan nilai-nilai profesional.

KESIMPULAN

Setiap organisasi merupakan multikultur bahkan tiap subunitnya meskipun masih dalam satu induk organisasi memiliki subkultur yang berbeda satu sama lain. Proses pembentukan kultur sendiri dapat melalui proses seleksi individu dan perekrutan. Keberhasilan organisasi membuat kebijakan-kebijakan yang disesuaikan dengan kultur akan dapat memacu pertumbuhan organisasi maupun suatu organisasi bertahan hidup.

Definisi kultur sendiri diambil dari bidang antropologi. Berbagai pihak banyak yang berusaha untuk mendefinisikan kultur. Karena kultur merupakan

fenomena yang kompleks maka kemudian dikembangkan pemahaman kultur dengan mengembangkan beberapa dimensi, seperti yang dikembangkan oleh Hofstede. Jenis kultur yang terkait dengan kantor akuntan, yaitu kultur inovatif dan birokratis. Kultur birokratis berkembang pada unit nonJKM atau unit yang memberikan jasa pengauditan dan unit JKM atau unit yang memberikan jasa konsultasi.

Dalam tiap organisasi pasti akan selalu memperhatikan masalah efisiensi, masalah kos dan benefit. Selalu saja ada pertukaran antara pengorbanan yang diberikan dengan manfaat yang akan diperoleh. Hal ini juga terjadi di kantor akuntan. Mereka berusaha meminimalisasi kos transaksi yang terdiri atas kas monitoring, kontrak dan *enforcing* tujuannya mendapatkan manfaat yang maksimal sekaligus meningkatkan *job performance* seseorang..

Kultur yang berbeda tentu saja menimbulkan solusi manajemen kos transaksi yang berbeda. Pada akhirnya diharapkan artikel ini memberikan tambahan wawasan tentang pentingnya membuat suatu kebijakan yang berpijak pada kultur karena kebijakan yang mengabaikan kultur justru akan menimbulkan keengganan bagi pelaksana sehingga tujuan kebijakan tidak dapat tercapai.

DAFTAR PUSTAKA

- Albrecht, W.S., S.W. Brown & Field. 1981. *Toward Increased Job Satisfaction of Practicing CPAs*. Journal of Accountancy, August:61-66.
- Benke, Ralph, Rhode dan John Grant. 1980. *The Job Satisfaction of Higher Level Employees in Large CPA Firms*. Accounting, Organization and society, 02, 5:187-202.
- Gaertner, J.F. & Ruhe, J.A. 1981. *Job Related Stress in Public Accounting*. Journal of Accountancy, June:68-74.
- Hofstede, Geert. *The Cultural Context of Accounting*.
- Jones, Gareth R. 1983. *Transaction Costs, Property Rights and Organizational Culture: An Exchange Perspective*. Administrative Science Quarterly, 28:454-467.
- Luthans, F. 1995. *Organizational Behavior*. Mc. Graw-Hill

- McGrath, J.E. & Kravitz, D.A. 1982. *Group Research*. Annual Review of Psychology, 33:195-230.
- Ouchi, William G. 1980. *Markets, Bureaucracies and Clans*. Administrative Science Quarterly, 25:129-141.
- O'Driscoll, M.P. & Beehr, T.A. 1994. *Supervisors Behaviors, Role Stressor and Uncertainty as Predictors of Personal Outcomes for Subordinates*. Journal of Organizational Behavior, 15:141-155.
- O'Reilly & Chatman & Caldwell. 1991. *People and Organization Culture: A profile Comparison Approach to Assessing Person-Organizational Fit*. Academy of Management Journal, 34:487-515.
- Perrow, Charles. 1979. *Complex Organizations*. Glen-view, IL:Scott Foresman
- Pettigrew, Andrew M. 1979. On Studying Organizational Cultures. *Administrative Science Quarterly*, 24:570-582.
- Pratt, Jamie & Beailieu, P. 1992. Organizational Culture in Public Accounting, Size and Technology, Rank and Functional Area. *Accounting, Organizations and Society*, 17:140-161.
- Sackman, Sonya A. 1992. *Culture and Subculture: An Analysis of Organizational Knowledge*. Administrative Science Quarterly, 37:140-161.
- Sanders, J.C., Fulles, D.L. & Knoblett, J.K. 1995. *Stress and Stress Management in Public Accounting*. The CPA Journal, August:46-49.
- Schneider, B. 1987. *The People Make The Place*. Personal Psychology, 40:437-453
- Smircich, Linda. 1983. *Concepts of Culture and Organizational Analysis*. Administrative Science Quarterly, 28:339-358.
- Wallach, E.J. 1983. *Individual and Organizations: The Cultural Match*. Training and Development Journal: 29-36
- Williamson, O.E. 1975. *Markets and Hierarchies: Analysis and Antitrust Implications*. New York: Free Press.