

## BAB I

### PENDAHULUAN

*The Devil is in the Detail*  
(Carmona, 2013:113)

#### 1.1 Pengantar: Menelaah Pentingnya Mengkritisi Laba

Kajian mengenai laba memiliki hal yang penting dalam membangun keutuhan peradaban<sup>2</sup>. Laba tidak hanya digunakan sebagai sarana untuk mengambil keputusan ekonomi dan bisnis (Guidi, Hillier dan Tarbert, 2008; Lamberton, 2015), tetapi juga jati diri manusia dalam aktivitas kehidupan (Kamayanti, 2009; Amir dan Derifatoni, 2013; Triyuwono, 2016). Hal ini disebabkan oleh sifat akuntansi dan manusia yang memiliki hubungan saling memengaruhi (Kamayanti, 2012a; Rambaud dan Richard, 2015; Sitorus, 2015) sehingga keberadaannya dapat memengaruhi peradaban (Hines, 1988; Ngwakwe, 2012; Mulawarman dan Kamayanti, 2016). Oleh karena itu, laba seharusnya mencerminkan karakteristik manusia yang utuh demi membangun peradaban (Triyuwono, 2011; Parikesit, 2012b).

Dalam kaitannya dengan peradaban, laba dapat memberikan arah bagi manusia untuk menjadi pribadi yang bermoral. Laba dapat mengarahkan manusia untuk menjadi pribadi bermoral jika mampu menghindarkan manusia dari egoisme materi (Smith, 2011). Sifat ini mampu memancing manusia untuk melakukan tindakan tidak bermoral dan merugikan banyak pihak

---

<sup>2</sup> Hal lain yang dapat menghubungkan laba dalam konteks peradaban adalah kedudukan unsur ini sebagai produk akuntansi sekaligus praktik bisnis. Laba merupakan sebuah produk akuntansi karena dihasilkan melalui pencatatan ataupun pelaporan (Lukka, 1990). Sebaliknya, laba merupakan praktik bisnis karena digunakan sebagai landasan kesejahteraan setiap pihak (Milne, 2002; Suwardjono, 2013). Kedua hal ini pada dasarnya saling terkait dan tidak dapat dipisahkan sehingga perubahan terhadap konsep laba merupakan sesuatu yang sangat luas (Lehman, 2006).

(Boot, 2012; Malsch dan Guénin-Paracini, 2013). Oleh karena itu, laba harus memuat nilai etika dan moral sehingga mampu membuat manusia untuk bertindak etis (Gaffikin, 2009; Bayou, Reinstein dan Williams, 2011; Kamayanti, 2012a). Selain itu, laba yang memuat nilai etika dan moral juga mampu mewujudkan keutuhan aktivitas kehidupan (termasuk dalam kaitannya dengan proses bisnis) (Parikesit, 2012b; Boyce, 2014).

Hal sebaliknya dapat terjadi pada saat laba memiliki arah untuk menjadikan manusia menjadi pribadi yang tidak bermoral. Dalam hal ini, laba membentuk manusia menjadi pribadi yang tidak bermoral ketika mengandung *self interest* sebagai pembentuk pribadi manusia (Jensen dan Erhard, 2012; Bosse dan Phillips, 2016). *Self interest* dalam laba menjadi sesuatu yang patut diwaspadai (atau dikatakan bahaya) karena mengarahkan manusia untuk bernafsu kepada materi (Setiawan dan Kamayanti, 2012; Edgley, 2014). Nafsu ini kemudian memancing manusia untuk mengutamakan materi sehingga tindakan tidak bermoral menjadi legitimasi (Chwastiak, 2013; Espinosa-pike dan Barrainkua, 2014). Implikasinya, sistem norma dan kehidupan manusia turut berubah karena laba yang melegitimasi tindakan tersebut (Smith, 2011; Chwastiak, 2013).

Pada sisi lainnya, laba dapat merefleksikan hubungan manusia kepada Tuhan. Hal ini berangkat dari *kredo* bahwa akuntansi bukanlah hal yang bebas nilai (Waldron, 2010; Kamayanti, 2016c), termasuk jika dikaitkan dengan keimanan manusia (Molisa, 2011; Triyuwono, 2012). Nilai ini kemudian menentukan arah jati diri manusia dalam bertuhan (Dillard dan Reynolds, 2011; Tuszynski dan Block, 2014). Meskipun demikian, manusia juga memiliki peran sebagai pembentuk laba yang memiliki sifat ketuhanan ataupun sebaliknya (Kamayanti, 2012a; Brown, Dillard dan Hopper, 2015). Oleh karena itu, kajian mengenai laba selalu mengaitkan kedua hal tersebut untuk mencari sifat dan keberadaan Tuhan dalam realitas kehidupan (Sitorus, 2016a; Triyuwono, 2016).

Laba dapat dikatakan sebagai perekat hubungan manusia dan Tuhan jika mengandung nilai-nilai ketuhanan. Nilai-nilai ketuhanan menjadi hal yang penting sebagai arah bagi manusia dan laba untuk merekatkan hubungan dengan Tuhan (Kamayanti, 2012a; Parikesit, 2012b; Sitorus, 2015). Pada perspektif ini, laba yang berketuhanan memudahkan manusia dalam merekatkan dirinya kepada Tuhan (Lamberton, 2015). Dalam hal ini, nilai tersebut tidak hanya sekadar sebuah retorika (Gallhofer dan Haslam, 2011; Triyuwono, 2013; Mulawarman dan Kamayanti, 2016), tetapi juga terimplementasi dalam aktivitas kehidupan, termasuk dalam proses bisnis (Cahyanto dan Parikesit, 2011; Triyuwono, 2011).

Meskipun demikian, laba juga dapat menjauhkan hubungan manusia dan Tuhan ketika terdapat nilai lain yang menggeser ataupun menggantikan keberadaannya dalam realitas kehidupan (Triyuwono, 2013; Edgley, 2014). Keberadaan nilai lain menjadi hal yang merusak hubungan manusia (dan realitas lainnya) dengan Tuhan karena hakikatnya sebagai unsur tertinggi dalam realitas kehidupan (Kusdewanti, Triyuwono dan Djamhuri, 2016; Sitorus, Habibaty dan Triyuwono, 2016). Ketika nilai tersebut menggeser kedudukan Tuhan, hakikatnya tidak lagi sebagai unsur tertinggi sehingga keberadaannya termarginalkan (Triyuwono, 2013; Mulawarman dan Kamayanti, 2016). Oleh karena itu, kajian laba terhadap hubungan Tuhan dan manusia menjadi keharusan supaya hakikatnya tidak tergeser oleh nilai lain.

Dalam kaitannya dengan peradaban, laba berbasis ekonomi patut untuk ditelaah lebih lanjut. Hal ini terjadi karena adanya konsep laba berbasis ekonomi yang memiliki kekayaan bagi pemilik modal (Arrow, 1985) dan hal tersebut tentu berpengaruh terhadap pengembangan akuntansi. Selain itu, laba berbasis ekonomi merupakan hasil dari *positive accounting theory* (PAT) yang dijadikan dasar dalam penggunaan teori akuntansi konvensional (Watts dan Zimmerman, 1986) sehingga dianggap mapan dalam aktivitas kehidupan (Fujita, 2002).

Meskipun demikian, kajian terhadap laba harus dilakukan untuk menelaah kesesuaian dan kelayakannya terhadap hubungan antarrealitas kehidupan (Gaffikin, 2009; Gray dan Milne, 2015). Selain itu, kajian terhadap laba juga turut dilakukan karena konsep ini berasal dari ideologi kapitalisme, yang notabene mengutamakan unsur materi (Chiapello, 2007; James dan Grant, 2014).

Pada aspek teori, konsep laba tidak mendapatkan persetujuan dari sejumlah peneliti untuk diterapkan. Mereka menganggap bahwa laba telah dijadikan sebagai kebenaran mutlak dalam realitas kehidupan dan berimplikasi terhadap munculnya pemaksaan bagi manusia serta penegasian terhadap keberadaan Tuhan (Bryer, 2012; Zhang dan Andrew, 2014; Chwastiak, 2015). Selain itu, penelitian lainnya menyebutkan bahwa laba merupakan bentuk politik yang menimbulkan hegemoni dalam realitas kehidupan (Tinker, Merino dan Neimark, 1982; Arnold, 2012; Vinnari dan Dillard, 2016). Bahkan, penelitian lain juga mengungkapkan bahwa terjadi perubahan ideologi negara jika laba dijadikan sebagai *status quo* (Ezzamel, Xiao dan Pan, 2007; Parikesit, 2012b; Tinker dan Sy, 2012).

Pada aspek praktik, konsep laba tidak sepenuhnya mendapatkan persetujuan dalam setiap golongan masyarakat. Sejumlah peneliti menemukan bahwa konsep laba menimbulkan pertentangan bagi golongan yang termarginalkan. Konsep laba dipandang menimbulkan konflik antargolongan masyarakat karena terlalu berfokus pada materi (Chwastiak dan Lehman, 2008; Bayou, Reinstein dan Williams, 2011). Selain itu, konsep laba juga memancing pemberontakan dari masyarakat karena hanya berpihak kepada golongan tertentu (Mulawarman, 2012a; Amir dan Derifatoni, 2013; Lamberton, 2015). Bahkan, laba juga dipandang sebagai bentuk penindasan terhadap masyarakat (Dixon dan Gaffikin, 2014; Tinker, 2014).

Kenyataan seperti ini tentu menimbulkan pertanyaan mengenai kelayakan laba sebagai laba dalam realitas kehidupan. Jika laba merupakan hasil dari teori yang telah melalui pengujian empiris (PAT), hal tersebut seharusnya tidak menimbulkan masalah, baik secara konseptual maupun praktik. Dalam hal ini, laba yang dicerminkan oleh laba tidak bisa dijadikan sebagai pemaksaan ataupun perubahan ideologi karena seharusnya mencerminkan realitas kehidupan manusia (Dillard dan Reynolds, 2011; Boyce, 2014). Sebaliknya, kenyataan tersebut justru menunjukkan bahwa laba tidak mencerminkan nilai ketuhanan ataupun kemanusiaan (Triyuwono, 2006; Kamayanti, 2009; Molisa, 2010).

Hal serupa tentu juga harus dilakukan terhadap PAT sebagai awal dari terjadinya laba. Kedudukan PAT sebagai sebuah teori sejatinya mengandung sejumlah nilai yang memberikan landasan bagi praktik akuntansi, termasuk dalam kaitannya dengan laba (Reiter, 1998; Edgley, 2014). Dalam perspektif ini, PAT sebagai landasan dari laba tentu memuat sejumlah nilai yang pada akhirnya mengarahkan manusia dalam aktivitas kehidupan (Friedman, 1995; Collin *et al.*, 2009). Selain itu, landasan PAT dalam mengonstruksi laba juga patut untuk dikritisi karena hal ini merupakan muara dari laba konvensional (Reiter, 1998; Collin *et al.*, 2009). Oleh karena itu, langkah kritis terhadap PAT dan laba harus dilakukan secara berkait.

Sejumlah penelitian memang membuat konsep baru atas laba sebagai antitesis dari laba<sup>3</sup>. Beberapa peneliti menggunakan pendekatan *surplus value* sebagai bentuk rekonstruksi atas laba (Sy dan Tinker, 2013; Tinker, 2014). Sementara itu, beberapa peneliti lainnya membuat konsep nilai tambah sebagai

---

<sup>3</sup> Selain nilai tambah, terdapat pula bentuk baru atas laba, yaitu *momentum accounting* (atau *triple entry bookeping*) yang menekankan kepada kesejahteraan, pendapatan, dan kekuatan pelaporan (Ijiri dan Noel, 1984; Ijiri, 1986). Meskipun demikian, konsep ini belum dapat dikatakan sepenuhnya sebagai alternatif dari laba karena bentuk laporan yang digagas masih berujung kepada laba (Cooper *et al.*, 1989).

bentuk baru atas laba dengan memasukkan unsur nonmateri pada realitas kehidupan (Mulawarman, 2011; Triyuwono, 2011; Parikesit, 2012a). Meskipun demikian, penelitian tersebut tidak memuat secara tegas terkait asumsi dari laba yang baru, tetapi langsung kepada konsep yang dituju. Selain itu, penelitian tersebut tidak melakukan telaah kritis terlebih dahulu terhadap PAT dan keterkaitannya terhadap laba.

Hal ini tentu memberikan kejanggalan mengingat Watts dan Zimmerman (1986) sebagai pencetus PAT (Milne, 2002) secara tegas menyatakan bahwa asal dari sebuah teori harus berawal dari asumsi. Dalam hal ini, mereka menyadari bahwa teori maupun praktik akuntansi selalu diawali oleh asumsi. Meskipun mereka masih menggunakan asumsi tersebut dalam konteks hipotesis dan pengujian (Jovanovic, Andreadakis dan Schinckus, 2016), tetapi hal tersebut memberikan gambaran bahwa sebuah konsep (termasuk laba) tidak bisa terjadi secara tiba-tiba. Dalam perkataan lain, asumsi dijadikan sebagai keyakinan yang melandasi munculnya paradigma (Kamayanti, 2016c). Lebih lanjut, mereka menyatakan bahwa:

“A theory consists of two parts: the *assumptions*, including the definitions of variable and the logic that relates them, and the set of substantive hypotheses. The *assumptions*, definitions, and logic are used to organize, analyze, and understand the empirical phenomena of interest...” (Watts dan Zimmerman, 1986:9).

Pada sisi lainnya, konsep dan praktik akuntansi modern tidak dapat terjadi tanpa adanya detail yang melatarbelakanginya. Carmona (2013), dalam judul artikelnya, mengkritik akuntansi modern melalui pernyataan “...*The devil is in the detail...*”. Detail tersebut tentu berasal dari sejumlah asumsi yang menjadi ontologi hingga aksiologi dari akuntansi. Dalam hal terjadinya laba, asumsi tersebut berasal dari PAT sebagai landasan teori.

Jika demikian, pembongkaran terhadap asumsi PAT dan kaitannya dengan laba harus dilakukan terlebih dahulu. Pembongkaran ini harus dilakukan untuk menelaah sejumlah asumsi terkait laba yang pada akhirnya memengaruhi sifat dan keberadaan manusia serta Tuhan. Selain itu, pembongkaran ini dapat menjadi jalan bagi masuknya nilai-nilai baru dalam laba. Setelah pembongkaran dan perumusan nilai dilakukan, konsep baru terkait laba dapat terbentuk.

Berdasarkan argumen tersebut, bagian selanjutnya memberikan argumentasi secara terperinci terkait jati diri manusia dan Tuhan dalam laba akuntansi modern. Bagian selanjutnya mengupas pernyataan Watts dan Zimmerman (1986) sebagai pencetus PAT yang memberikan jalan bagi masuknya laba akuntansi modern (Tinker, Merino dan Neimark, 1982; Lukka, 1990; Collin *et al.*, 2009).

## **1.2 Problematika Laba dan Nilai Pancasila sebagai Landasan Alternatif**

Laba sebagai hasil dari PAT sejatinya merupakan hasil dari paradigma positivisme yang memusatkan manusia sebagai (satu-satunya) unsur utama dalam kehidupan (Lukka, 1990; Fujita, 2002; Mulawarman, 2013a). Hal ini tercermin pada asumsi manusia sebagai *homo economicus* yang menjadi landasan bagi *assumption of human nature* (Triuwono, 2012; Gray dan Milne, 2015). Ciri pertama dalam positivisme adalah penggambaran manusia yang selalu mengejar kesempatan dalam aktivitas kehidupannya (Triuwono, 2015b). Dalam pemaknaan ini, manusia sebagai pribadi dibentuk menjadi pusat dari segala aktivitas perekonomian (Boyce, 2014). Positivisme membentuk konsep kehidupan yang harus mementingkan kehidupan manusia sebagai individu (Baker, 2011; Malsch dan Guénin-Paracini, 2013).

Pemahaman ini kemudian membentuk konsep mengenai kriteria manusia yang baik. Dalam perspektif positivisme, manusia dipandang baik jika dirinya

mampu memaksimalkan segala nilai (*utility*) yang dimilikinya (Milne, 2002). Sebaliknya, manusia dipandang sebagai pribadi yang gagal ketika tidak mampu memaksimalkan nilai yang dimilikinya (Guidi, Hillier dan Tarbert, 2008).

Dalam menegaskan kesempatan yang diraih manusia, Watts dan Zimmerman juga menjadikan teori agensi sebagai dasar. Pada perspektif teori ini, manusia memaksimalkan nilainya dalam model REMM (*resourceful, evaluative, maximizing model*) (Jensen dan Meckling, 1976). Teori ini melihat bahwa manusia idealnya memaksimalkan segala nilai yang dimilikinya dalam aktivitas kehidupan (Jensen dan Erhard, 2012). Selain itu, teori agensi juga mengasumsikan bahwa manusia merupakan pribadi yang suka melakukan evaluasi atas segala aktivitas kehidupan (Sitorus, Habibaty dan Triyuwono, 2016). Hal seperti ini kemudian melahirkan persaingan terhadap sesama manusia dalam realitas kehidupan (Kusdewanti et al., 2016; Sitorus et al., 2016).

Konsep ini kemudian menjadi sebuah gambaran bagi laba berbasis PAT. Watts dan Zimmerman (1986) yang memiliki pandangan bahwa setiap manusia bertujuan memaksimalkan nilai dalam kehidupannya. Dalam hal ini, laba digunakan bagi setiap manusia (khususnya bagi pemilik modal) sebagai indikator keberhasilan bagi aktivitas bisnis (Milne, 2002; Guidi, Hillier dan Tarbert, 2008). Implikasinya, laba turut mengarahkan manusia untuk bersaing satu sama lain (Lukka, 1990; Milne, 2002). Bahkan, mereka mengatakan:

“We assume that all these various parties in selecting or recommending accounting and auditing procedures act so as to maximize their own welfare (i.e., their expected utility). To make a decision on accounting reports, individuals want to know how the alternative reporting methods affect their welfare” (Watts dan Zimmerman, 1986:5).

Lebih lanjut, Watts dan Zimmerman (1986) berpendapat mengenai sifat oportunis yang berdasarkan kepada aktivitas perekonomian berbasis kompetisi

(Sterling, 1990). Mereka berpendapat bahwa pasar berbasis kompetisi memiliki urgensi untuk membantu manusia dalam memaksimalkan nilai yang dimiliki. Dalam hal ini, setiap pelaku ekonomi diasumsikan memiliki perilaku oportunistik (*opportunistic action*) ketika melakukan kegiatan transaksi. Implikasinya, akuntansi dan segala perangkatnya (termasuk laba) harus menjadi alat bantu untuk peningkatan nilai setiap individu (Gray dan Milne, 2015; Jovanovic, Andreadakis dan Schinckus, 2016). Sifat tersebut kemudian terungkap dalam pernyataan di bawah ini:

“The preceding analysis shows that with competition and rational expectations, owner-managers who have incentives to take value reducing actions (opportunistic actions) such as overconsuming perks, shirking, or stealing when they sell outside shares, bear the costs of those dysfunctional action” (Watts dan Zimmerman, 1986:185).

Sifat oportunistik kemudian berkontribusi terhadap perubahan norma masyarakat. Sifat oportunistik memiliki ketidaksesuaian dengan sistem norma masyarakat dengan pola norma kebersamaan (Guidi, Hillier dan Tarbert, 2008). Pola pemikiran masyarakat berbasis kebersamaan adalah setiap manusia harus memiliki kepedulian terhadap sesamanya sehingga pemaksimalan nilai dalam diri manusia menjadi hal yang dipertentangkan (Smith, 2011; Sitorus, Habibaty dan Triyuwono, 2016). Selain itu, sifat oportunistik dalam kehidupan masyarakat dapat terjadi ketika sistem norma mengalami perubahan menjadi berbasis individualistik (Arnold, 2012). Perubahan inilah yang kemudian membuat pertentangan dan memecah golongan serta sistem norma dalam masyarakat (Jensen dan Erhard, 2012; Sy dan Tinker, 2013).

Ciri kedua positivisme adalah keberadaan rasionalitas. Rasionalitas berangkat dari sebuah makna bahwa manusia sebagai satu-satunya pusat peradaban (Dillard dan Reynolds, 2011). Hal ini tercermin oleh pemikiran Rene

Descartes, sebagai guru bagi Auguste Comte sekaligus bapak filosofi rasional, yang secara tegas menyatakan bahwa keberadaan manusia merupakan segalanya dengan mendeklarasikan slogan “aku berpikir maka aku ada” (*cogito ergo sum*) (Descartes, 1644). Pernyataan ini secara implisit menunjukkan bahwa manusia memiliki eksistensi dirinya sebagai sosok “aku” (*the self*). Ketika “aku” tidak menunjukkan dirinya sebagai sumber eksistensi, realitas kehidupan dapat dikatakan tidak ada (Waldron, 2010). Oleh karena itu, konsep manusia sebagai pemegang kekuasaan tertinggi dalam realitas kehidupan sangat kuat dalam pemikiran Descartes (Altman, 2006; Morris dan Baker, 2015).

Hal lain yang patut dicermati dalam pemikiran Descartes adalah cara manusia berpikir terhadap realitas kehidupan. Pusat pemikiran yang mengarah kepada unsur *the self* menunjukkan bahwa realitas kehidupan utama adalah hal-hal rasional (Morris dan Baker, 2015). Pola pikir seperti ini menyerupai struktur mekanis yang diisi oleh satuan-satuan terukur (Anker, 2012). Bahkan, beberapa tulisan menyamakan cara berpikir Descartes terhadap manusia dengan mesin melalui keutamaan rasionalitas (Botes, 2012; Soufian, Forbes dan Hudson, 2014; Kamayanti, 2017).

Cara berpikir tersebut juga memiliki kesamaan dengan Auguste Comte selaku murid Descartes dan bapak positivisme (Malsch dan Guénin-Paracini, 2013; Gray dan Milne, 2015). Comte (1896) menyebut bahwa manusia harus memiliki pola pikir rasional untuk mendapatkan kebenaran absolut. Manusia modern bagi Auguste Comte adalah mereka yang mampu menanggalkan cara berpikir irasional (karena hal di luar itu dianggap mistis) dan menggunakan satuan terukur dalam setiap pengambilan keputusan (Comte, 1865, 1896). Sebaliknya, Auguste Comte melihat bahwa manusia yang melakukan pengambilan keputusan di luar pemikiran rasional merupakan pribadi yang primitif dalam memandang kehidupan (lihat juga Soufian et al., 2014).

Sifat rasional dengan manusia sebagai pusat tampak dari pemikiran Watts dan Zimmerman dalam mengonstruksi laba. Mereka berpendapat bahwa laba berasal dari selisih penerimaan dan pengurangan seluruh biaya yang terdapat dalam perusahaan, yang notabene bersifat rasional (Dillard dan Reynolds, 2011; Soufian, Forbes dan Hudson, 2014). Hal tersebut semakin menguatkan bahwa laba berpedoman kepada unsur materi dan berasal dari pola pikir manusia yang berbasis kepada hal-hal rasional (Lukka, 1990; Lehman, 2006). Mereka kemudian mendefinisikan laba dalam pernyataan berikut:

“Economic profits are net of all costs. So in assessing the zero profit condition (i.e., whether a market is efficient with respect to some information), all cost should be considered. This includes costs of storage of the good, transaction costs, and costs of obtaining the information” (Watts dan Zimmerman, 1986:17).

Penggunaan sifat rasional pada laba turut memengaruhi terjadinya regulasi akuntansi<sup>4</sup>. Regulasi dipandang perlu bagi setiap pelaku ekonomi untuk meningkatkan kesejahteraan sosial, meskipun pada sisi lain pengguna laporan keuangan harus mengeluarkan biaya terkait pengungkapan (Watts dan Zimmerman, 1986)<sup>5</sup>. Selain itu, bagi perusahaan, keberadaan regulasi juga dirasa perlu untuk meningkatkan nilainya dengan asumsi tidak terdapat biaya transaksi sehingga terdapat kesempatan bagi prosedur akuntansi untuk memengaruhinya (Watts dan Zimmerman, 1986). Hal ini kemudian berdampak terhadap

---

<sup>4</sup> Rasionalitas akuntansi dan keterkaitannya juga dapat ditelaah melalui asumsi CAPM (*Capital Asset Pricing Model*) dan EMH (*Earning Management Hypotesist*). CAPM dan EMH mengasumsikan bahwa setiap pelaku ekonomi (investor) bersifat rasional (Watts dan Zimmerman, 1986) sehingga regulasi akuntansi harus bersifat demikian (Bornholt, 2013).

<sup>5</sup> Watts dan Zimmerman (1986) memandang bahwa konsep kesejahteraan melalui regulasi dapat dicapai melalui efisiensi terhadap dua aspek. Pertama, biaya pengamatan pengungkapan oleh regulator pasar modal dan biaya yang telah dikeluarkan oleh perusahaan harus kurang dari biaya yang dikeluarkan jika informasi diungkapkan secara sukarela. Kedua, pengguna laporan keuangan bersedia membayar melebihi semua biaya yang dikeluarkan dalam memberikan informasi.

penyeragaman standar akuntansi pada setiap negara untuk mencapai kesejahteraan sosial (Oehr dan Zimmermann, 2012).

Sifat rasionalitas yang terdapat dalam laba kemudian berimplikasi terhadap adanya keharusan pengujian terhadap segala kebijakan akuntansi. Bagi Watts dan Zimmerman (1986), setiap perubahan kebijakan akuntansi dapat memberikan konsekuensi ekonomi bagi harga saham. Hal ini memiliki implikasi bagi pemberlakuan kebijakan akuntansi bukan hanya manajer, melainkan juga regulator. Kedua belah pihak harus mempertimbangkan secara matang dalam memilih kebijakan akuntansi yang tepat, baik dalam implementasi secara sukarela maupun menyeragamkan dalam bentuk standar (Cairns et al., 2011; Haller dan Wehrfritz, 2013; Tinoco dan Wilson, 2013).

Penggunaan sifat rasional dalam laba juga memiliki permasalahan. Sifat rasional dalam laba memancing manusia untuk meningkatkan sejumlah pos penerimaan dan mengurangi pengeluaran entitas serta dapat menjadi faktor penyebab terjadinya tindakan manajemen laba (Lukka, 1990; Macintosh, 2006). Selain itu, sifat rasional dalam laba mengurangi hal-hal yang bersifat irasional, tetapi justru berpengaruh terhadap keberlangsungan entitas (contoh: kepercayaan, kebersamaan, dan faktor-faktor lainnya) (Bayou, Reinstein dan Williams, 2011; Cahyanto dan Parikesit, 2011; Kamayanti, 2011). Hal-hal seperti ini kemudian menyebabkan laba sebagai legitimasi keberadaan dan kesejahteraan perusahaan (Tinker, Merino dan Neimark, 1982; Kamayanti, 2017).

Pada yang lebih luas, legitimasi dari laba dan sifat rasional akuntansi dapat dikatakan sebagai bagian dari teori ekonomi marginal klasik (*neo classical economics marginalism*) (Kamayanti, 2017). Teori ini berpendapat bahwa manusia harus melakukan efisiensi produksi demi meraih laba maksimal (Tinker, 2014). Bahkan, segala kontribusi yang dikeluarkan oleh entitas pada dasarnya ditujukan untuk meningkatkan perolehan laba (Lehman, 2006; Sitorus, 2016a). Kunci dari

hal tersebut adalah sifat rasional yang bertumpu kepada pemaksimalan materi (Tinker, 1980).

Ciri ketiga positivisme adalah adanya konsep mengenai kebebasan manusia dalam realitas kehidupan (Hines, 1988). Descartes dan Comte memiliki pandangan bahwa manusia harus diberikan kebebasan seluas-luasnya dalam melakukan aktivitasnya (Morris dan Baker, 2015). Sifat seperti ini kemudian membentuk konsep manusia juga memiliki hak untuk menentukan kehidupannya (*freewill*) secara tidak terbatas (Molisa, 2010; Triuwono, 2012; Kusdewanti, Triuwono dan Djamhuri, 2016). Dalam hal ini, manusia diasumsikan memiliki kebebasan untuk menentukan derajat kehidupannya, khususnya dalam memenuhi kepentingan dirinya (Bosse dan Phillips, 2016).

Konsep *freewill* dalam realitas kehidupan memiliki implikasi bahwa segala sesuatu yang menghambat manusia dalam memenuhi kepentingan dirinya harus dihapuskan atau setidaknya diminimalisir (Altman, 2006). Selain itu, konsep ini secara esensi mengarahkan manusia untuk menghalalkan segala cara dalam memenuhi kepentingan pribadinya (Schneider, 2012). Bahkan, manusia bisa saling menjatuhkan dengan sesamanya karena adanya *freewill* tersebut (Altman, 2006). Oleh karena itu, *freewill* membuat marginaliasi antargolongan manusia (Dillard dan Nehmer, 1990).

Konsep *freewill* tampak ketika Watts dan Zimmerman menyatakan bahwa laba berasal dari pasar yang bersifat kompetitif ("*Competition in the classical certain world of price theory drives economic profits to zero*" (Watts dan Zimmerman, 1986:17)). Hal ini dapat dikatakan sebagai *freewill* karena pasar dapat dikatakan kompetitif ketika tidak terdapat hambatan dalam proses bisnis ataupun pengambilan keputusan (Lehman, 2013; Picard, 2016). Selain itu, konsep *freewill* dalam laba juga tampak ketika Watts dan Zimmerman (1986) mengasumsikan bahwa pelaku ekonomi (terutama manajer dan investor) saling

bersaing dalam memperebutkan keuntungan materi. Implikasinya, keterbukaan dan persaingan pasar menjadi urgensi untuk memenuhi *freewill* akuntansi (Altman, 2006; Picard, 2016).

Ciri keempat positivisme adalah penegasian terhadap keberadaan Tuhan dalam realitas kehidupan. Comte (1896) melalui tulisannya memandang bahwa pengikut Tuhan adalah manusia primitif (lihat juga Tuszynski dan Block, 2014; Triyuwono, 2012; Kamayanti, 2017; Mulawarman, 2013). Manusia modern dalam pandangan Comte hanya berfokus kepada materi semata dan melupakan Tuhan dalam hidup (Friedman, 1995). Memang, paham ini melahirkan agama baru yang juga menjunjung nilai humanis. Namun demikian, ketika unsur humanis sudah berlandaskan kepada nilai materi dan mengabaikan Tuhan, sifat tersebut justru kembali untuk kepentingan diri sendiri (*self interest*) (Rimbaud dan Richard, 2015). Dalam hal ini, kebaikan yang dihasilkan oleh laba hanya bersumber dari keyakinan (nafsu) pribadi manusia semata, sedangkan keberadaan Tuhan menjadi tergeser karena unsur tersebut (Gallhofer dan Haslam, 2011; Triyuwono, 2012).

Sebuah pernyataan dari Auguste Comte menganggap bahwa agama adalah sesuatu yang bersifat inferior dalam realitas kehidupan manusia (Jacobs, 2005; Kamayanti, 2017). Selain itu, ia juga menyatakan bahwa agama merupakan hal yang dipaksakan dalam kehidupan masyarakat. Hal ini menunjukkan bahwa Auguste Comte memiliki sifat sinis terhadap para pemeluk agama, khususnya kepada mereka yang menjadikan Tuhan sebagai patokan utama dalam realitas kehidupan. Pernyataan Auguste Comte di bawah ini menunjukkan argumentasi lebih terperinci.

Theology, especially Christian theology, could only rise to social conceptions by an indirect process, forced upon it, not by its principles, but by its practical functions. Intrinsically, its spirit was

altogether personal; the highest object placed before each individual was the attainment of his own salvation, and all human affections were made subordinate to the love of God (Comte, 1865:99).

Makna *could only rise to social conceptions* dalam pernyataan tersebut menunjukkan bahwa Auguste Comte menegaskan nilai dan sistem agama (dalam hal ini diwakili oleh Kristen) dalam membangun sistem kehidupan masyarakat. Ia melihat bahwa agama tidak mampu memberikan jalan bagi segala permasalahan dalam ranah sosial. Hal ini juga diperparah dengan pernyataan Auguste Comte yang menganggap bahwa agama sejatinya hanya tertanam dalam pikiran manusia sebagai pribadi semata (“... *each individual was the attainment of his own salvation, and all human affections...*”) tanpa meyakini adanya kecintaan terhadap Tuhan dalam sistem sosial. Oleh karena itu, seorang Auguste Comte membuat konsep bahwa idealnya sistem sosial (dan manusia) tidak menginternalisasi nilai-nilai ketuhanan.

Auguste Comte memang menyadari bahwa setiap manusia harus bermoral dalam realitas kehidupan (Boot, 2012; Kamayanti, 2017). Namun demikian, konsep moral yang diusung oleh positivisme sangat berbeda dengan agama. Konsep moral yang diusung oleh Auguste Comte tercermin dalam pernyataan di bawah ini.

To the Positivist the object of morals is to make our sympathetic instincts preponderate as far as possible over the selfish instincts; social feelings over personal feelings. This way of viewing the subject is peculiar to the new philosophy, for no other system has included, the more recent additions to the theory of human nature, of which Catholicism gave so imperfect a representation (Comte, 1865:98).

Pernyataan tersebut secara tegas menyatakan sikap Auguste Comte terhadap konsep moral masyarakat. Meskipun Auguste Comte menyadari bahwa perasaan masyarakat (*social feelings*) juga melebihi *self interest*, hal ini tidak

mengubah konsepnya mengenai kedudukan Tuhan pada realitas kehidupan. Auguste Comte menginginkan tindakan moral tidak lagi didasarkan atas ajaran agama (Katolik), tetapi jauh kepada landasan positivisme. Bahkan, Comte sendiri memandang bahwa agama (Katolik) merupakan sebuah kecacatan moral dalam kehidupan manusia (“...*imperfect representation*”). Pernyataan di bawah ini juga dapat menjadi justifikasi bahwa Auguste Comte menegaskan keberadaan Tuhan dalam realitas kehidupan.

The moral value of Positivism, on the contrary, is inherent in its doctrine, and can be largely developed, independently of any spiritual discipline, though not so far as to dispense with the necessity for such discipline. Thus, while Morality as a science is made far more consistent by being placed in its true connection with the rest of our knowledge, the sphere of natural morality is widened by bringing human life, individually and collectively, under the direct and continuous influence of Social Feeling (Comte, 1865:99).

Pernyataan tersebut menyiratkan bahwa Auguste Comte menginginkan peran agama (dan Tuhan) yang tidak turut campur dalam kehidupan manusia (“...*independently of any spiritual discipline...*”). Hal ini berarti bahwa Auguste Comte menginginkan Tuhan tidak perlu turut campur dalam kehidupan manusia. Manusia sendiri yang berhak menentukan nasib dan harkat hidupnya melalui *kredo* positivisme (“...*bringing human life...*”). Pernyataan tersebut juga mengarahkan masyarakat untuk menegaskan keberadaan Tuhan melalui konsep *social feeling*. Inilah yang menjadikan positivisme sebagai penyebab terpisahnya hubungan manusia dan Tuhan.

Watts dan Zimmerman (1986) memang tidak menuliskan secara gamblang bahwa teori yang diangkat (termasuk laba) memiliki sifat anti-Tuhan. Meskipun demikian, hal tersebut dapat ditelusuri melalui sifat dari PAT. Sifat PAT yang mengutamakan nilai-nilai materi pada dasarnya merupakan bentuk penegasian terhadap unsur ketuhanan (Molisa, 2010; Triyuwono, 2012). Selain itu, sifat PAT

dalam mengedepankan pemikiran rasional tentu menegaskan hakikat keberadaan Tuhan yang notabene bersifat irasional (Hines, 1988; Molisa, 2011; Kamayanti, 2012a). Implikasinya, konsep laba dapat dikatakan sebagai sesuatu yang bersifat anti-Tuhan.

Berbagai uraian tersebut menunjukkan beberapa konsekuensi utama dalam laba. *Pertama*, PAT yang mencerminkan akuntansi modern telah membuat penjara<sup>6</sup> bagi manusia. Konsep PAT yang mereduksi manusia hanya sebagai *homo economicus* pada akhirnya menciptakan penjara atas kehidupan manusia. Manusia menjadi berfokus kepada segala hal yang berpusat pada materi dan segala hal yang dapat diukur dengan menggunakan pemikiran rasional.

Apakah hanya karena reduksi dari manusia sebagai pribadi yang rasional layak menjustifikasi laba sebagai penjara bagi manusia? Apakah salah jika manusia berorientasi kepada materi dan menggunakan pemikiran rasional dalam dirinya?<sup>7</sup> Konsep laba yang mengutamakan rasionalitas secara otomatis menciptakan larangan penggunaan intuisi layaknya konsep keadilan ala Rawls (1999). Hal ini kemudian menciptakan reduksi bagi mereka yang mengutamakan pengambilan keputusan berdasarkan intuisi. Mereka bukan saja terkurung oleh rasionalitas akuntansi, tetapi juga dianggap sebagai golongan kafir dalam pengembangan teori dan praktik (Kamayanti, 2016b). Inilah penjara laba dalam pribadi manusia.

Penjara laba tidak hanya membatasi pribadi manusia semata. Pada konteks yang lebih luas, laba mampu membuat penjara bagi masyarakat kecil. Konsep PAT yang mengutamakan perekonomian berbasis pasar tentunya

---

<sup>6</sup> Istilah “penjara, penjajahan, penindasan” pada dasarnya merupakan bentuk refleksi atas sosiologi kritis (Triuwono, 2010). Istilah ini juga merupakan subjektivitas dalam penelitian ini. Hal ini dijelaskan lebih lanjut dalam Bab II.

<sup>7</sup> Penggunaan kalimat tanya pada dasarnya merupakan unsur subjektivitas dalam sebuah artikel ilmiah. Dalam telaah pemikiran kritis, subjektivitas pada dasarnya merupakan keilmiah (Kamayanti, 2012a; Gray dan Milne, 2015). Bab selanjutnya mengupas lebih lanjut mengenai subjektivitas dalam penelitian ini.

membuat masyarakat kecil sebagai pihak yang terabaikan dalam pengembangan akuntansi (Brown dan Dillard, 2015). Di manakah akuntansi ketika masyarakat kecil merasakan penderitaan akibat kapitalisme? Pertanyaan ini patut menjadi perenungan untuk meresapi peran laba bagi pembebasan masyarakat kecil dalam aktivitas perekonomian (Chwastiak, 2013). Tulisan dari Mulawarman (2013a) mengenai kritiknya bagi PAT yang hanya berbasis materi dapat menjadi argumen bahwa PAT hanya diciptakan bagi pemilik modal semata. Pemilik modal yang berhak menentukan arah pengembangan akuntansi bagi kepentingan dirinya (Stringfellow, McMeeking dan Maclean, 2015). Inilah penjara PAT dalam kondisi masyarakat.

Penjara laba tidak hanya terbatas pada aspek rasional dan kemasyarakatan semata. Konsep laba yang menegasikan Tuhan secara otomatis mengurung manusia dalam bayang-bayang materi (Mulawarman, 2013a). Tuhan adalah sesuatu yang diharamkan dalam pengembangan teori dan praktik akuntansi ala PAT (Kamayanti, 2016b). Konsep berpikir manusia harus terbatas kepada kepentingannya sendiri dengan menegasikan Tuhan dalam aspek keilmuan dan praktik akuntansi. Ketertundukan Tuhan menjadi hilang sama sekali dalam akuntansi berbasis PAT (Triyuwono, 2012). Inilah penjara PAT dalam hubungan manusia dan Tuhan.

*Kedua*, laba melahirkan manusia sebagai pribadi yang menjunjung tinggi semangat individualitas. Konsep individualitas kemudian melahirkan anggapan bahwa akuntansi bebas dari nilai apa pun. Akuntansi hanya dipandang sebagai alat yang digunakan untuk memenuhi ambisi individu dalam melakukan aktivitas perekonomian (Malsch dan Guénin-Paracini, 2013). Konsekuensinya, laba tidak dapat dipengaruhi oleh nilai-nilai masyarakat dan juga agama (Triyuwono, 2012). Ketika para penganut konsep ini menyatakan bahwa akuntansi hanya merupakan alat, di saat yang bersamaan mereka menganggap adanya nilai materi sebagai

tujuan utama (Triyuwono, 2006). Oleh karena itu, konsep ini tidak dapat dikatakan bebas nilai seutuhnya.

Pada sisi lainnya, konsep individualitas mengasumsikan manusia memiliki ambisi dalam melakukan aktivitas perekonomian. Ambisi tersebut tidak lain adalah mencapai keuntungan semaksimal mungkin (van Marrewijk dan Marrewijk, 2003). Setiap individu akan melakukan segala cara untuk memaksimalkan keuntungan dalam aktivitas perekonomian (Malsch dan Guénin-Paracini, 2013). Selain itu, dengan adanya PAT dan teori agensi yang dijadikan dasar bagi pengembangan konsep laba, hal ini semakin menegaskan pentingnya setiap individu untuk menjaga akumulasi materi (Edgley, 2014). Keuntungan adalah segalanya dalam aktivitas perekonomian (Fujita, 2002). Tanpa adanya keuntungan, manusia tidak dapat dikatakan sejahtera secara ekonomi (Mulawarman, 2012a). Bahkan, dalam pengertian yang lebih ekstrem, manusia tidak dapat hidup jika tidak mendapatkan keuntungan secara materi (Lukka, 1990).

Konsep individualitas kemudian melahirkan persaingan ekonomi antarentitas secara sebesar-besarnya layaknya hutan rimba (McKernan dan MacLulich, 2004). Individu yang memiliki kekuatan paling besar dapat dikategorikan sebagai pemenang. Sebaliknya, individu yang tidak memiliki kekuatan harus mengikuti kehendak pemenang (Erard dan Anlon, 1996). Hal ini merupakan ciri kapitalisme, paham yang menuntut setiap individu menambah kekayaannya demi bersaing dan bertahan hidup dalam aktivitas perekonomian. Akuntansi modern, khususnya laba memiliki andil besar pada pembentukan kapitalisme dalam aktivitas perekonomian. Tidak hanya itu, tulisan dari Chiapello (2007) menyebutkan bahwa akuntansi melahirkan paham kapitalisme.

Bagaimana peran pemerintah atau entitas lain yang bertindak sebagai regulator? Dalam situasi demikian, kita<sup>8</sup> harus menyadari bahwa peran mereka hanya sekadar regulator ataupun korporatokrasi dalam aktivitas perekonomian (Rais, 2008; Parikesit, 2012b; Chwastiak, 2013). “*Biarlah pasar membentuk perekonomian! Biarlah persaingan itu berjalan sebagaimana mestinya! Berikan kebebasan seluas-luasnya bagi pelaku ekonomi untuk meraup keuntungan! Vae Victis!*” (Cahyanto dan Parikesit, 2011) menjadi *kredo* bagi pengembangan akuntansi di bawah konsep laba.

Asumsi individualitas pada PAT juga berdampak terhadap universalitas akuntansi. Universalitas akuntansi muncul untuk memudahkan pengambilan keputusan bagi setiap individu dalam melakukan aktivitas perekonomian. Selain itu, model pengembangan PAT harus bersifat universal untuk memudahkan prediksi fenomena akuntansi demi kepentingan individu. Konsekuensinya, kearifan lokal (*local wisdom*) yang menjadi ciri khas dari masyarakat dihilangkan dari pengembangan akuntansi berbasis PAT (Triyuwono, 2012). Standardisasi akuntansi dalam kaca mata PAT dipandang perlu bagi pengambilan keputusan ekonomi. Oleh karena itu, asumsi individualitas secara langsung berkontribusi terhadap matinya *local wisdom* dalam akuntansi. *Local wisdom* hanya dianggap sebagai *local foolishness* dalam kaca mata akuntansi modern (Kusdewanti *et al.*, 2014).

Kita juga patut mempertanyakan konsekuensi PAT bagi rakyat saat aspek individualitas berbasis materi ditonjolkan. Mekanisme berbasis pasar yang ditawarkan dalam konsep laba membuat akuntansi hanya mengakomodasi kepentingan segelintir golongan semata (Brown dan Dillard, 2015). Hal ini

---

<sup>8</sup> Ungkapan “saya, kita” juga merupakan subjektivitas dalam penelitian ini. Bagian ini juga dibahas dalam bab selanjutnya.

berimplikasi pada munculnya penjajahan kepada rakyat golongan bawah melalui modernitas dan kapitalisme yang menjadi bawaan dari PAT (Sitorus, 2015).

Sikap tidak diakomodasinya masyarakat kecil dalam pemikiran berbasis laba sangat tampak pada *conseptual framework* mengenai tujuan akuntansi yang hanya mengakomodasi kepentingan investor semata. SFAC (*Statement of Financial Accounting Concept*) No. 8 (FASB, 2010) secara terang-terangan menyebutkan bahwa tujuan dari akuntansi hanya untuk membantu pengambilan keputusan bagi para pemilik modal dalam melakukan aktivitas perekonomian. Uniknya, hal serupa juga terdapat dalam kerangka konseptual IFRS (*International Financial Reporting Standards*) (IASB, 2015) dan juga menyebutkan pihak-pihak yang berhak mendapatkan fokus utama dari akuntansi<sup>9</sup>. Konsekuensinya, kalangan yang tidak memiliki modal tidak termasuk dalam prioritas akuntansi. Bahkan, Hines (1989) serta Zhang dan Andrew (2014) secara tegas menyebutkan bahwa *conceptual framework* merupakan proyek neoliberalisme yang bertujuan untuk melebarkan akuntansi berbasis pada nilai pasar demi kemudahan investor dalam melaksanakan tujuan ekonominya.

Konsep laba yang hanya mengakomodasi kepentingan masyarakat kelas atas memiliki implikasi terhadap dijadikannya akuntansi sebagai sarana untuk memakmurkan mereka (Parikesit, 2012b; Chwastiak, 2013). Perusahaan harus meningkatkan perolehan keuntungan materi melalui aktivitas operasional demi meningkatkan kesejahteraan pemilik modal (Bornholt, 2013). Setiap keuntungan yang dihasilkan dari aktivitas operasional perusahaan diperlakukan sebagai akumulasi ekuitas pemegang saham. Implikasinya, perusahaan dipandang baik jika mampu meningkatkan akumulasi ekuitas pemegang saham dan sebaliknya terdapat penilaian buruk ketika hal tersebut tidak mampu dilakukan.

---

<sup>9</sup> Pihak-pihak tersebut antara lain: investor, pemberi pinjaman, dan kreditur lainnya. Semua pihak tersebut dapat dikatakan sebagai pihak pemilik modal dalam aktivitas perekonomian.

*Ketiga*, laba menggunakan keadilan berbasis distributif sebagai landasan berkeadilan (McKernan dan MacLulich, 2004). Keadilan dalam perspektif ini memandang mengenai perlakuan kepada manusia supaya dapat dikatakan *fairness* (manusia yang rasional dan bermoral) (Rawls, 1999). Dalam sudut pandang ekonomi, konsep ini merupakan keadilan dalam alokasi manfaat (ekonomi) dari mekanisme sistem (ekonomi) kepada seluruh anggotanya (Guidi, Hillier dan Tarbert, 2008). Oleh karena itu, penekanan dari keadilan ini adalah seberapa besar manfaat (*cost and benefit*) yang bisa dirasakan oleh manusia, khususnya bagi mereka yang beruntung (Rawls, 1999).

Konsep ini juga mengasumsikan bahwa manusia merupakan pribadi yang rasional. Rawls (1999) berpendapat bahwa teori keadilan bagian dari pilihan yang rasional. Selain itu, ia memandang bahwa penggunaan intuisi sangat sulit untuk dilakukan karena hal ini mengandung unsur pluralitas. Penggunaan unsur pluralitas dalam struktur sosial masyarakat dipandang akan menimbulkan konflik. Selain itu, Rawls memandang bahwa penggunaan intuisi tidak memiliki sudut pandang prioritas yang jelas karena pengambilan keputusan diserahkan kepada pribadi masing-masing dan terdapat banyak perspektif di balik hal tersebut. Dengan demikian, keadilan tidak dapat tercapai ketika manusia menggunakan unsur intuisi dalam dirinya.

Konsep keadilan distributif yang menganggap kemustahilan penggunaan intuisi juga berimplikasi terhadap penegasian keberadaan Tuhan. Tuhan merupakan sosok yang tidak dapat dilihat secara kasat mata dan dirasakan secara fisik. Selain itu, sangat sulit merasakan keberadaan Tuhan dengan menggunakan pendekatan rasional yang notabene mengedepankan unsur materi (Kamayanti, 2016c). Manusia tentunya memiliki perspektif yang berbeda tentang Tuhan yang notabene bertentangan dengan konsep keadilan distributif dengan penekanan terhadap perspektif tunggal. Dengan demikian, keberadaan Tuhan tidak bisa

dimaknai dengan menggunakan pola pemikiran rasional, tetapi harus terdapat unsur intuisi di dalamnya (Triyuwono, 2012).

Berdasarkan uraian di atas, terdapat beberapa penekanan utama mengenai asumsi laba dan konsekuensinya dalam kehidupan manusia. Pada satu sisi, laba secara tegas mereduksi jati diri manusia menjadi pribadi rasional dan berorientasi pada materi. Pada sisi lainnya, laba memberikan jarak antara masyarakat kelas atas dan bawah. Laba juga menegaskan keberadaan Tuhan dalam keilmuan akuntansi. Oleh karena itu, konstruksi terhadap laba menjadi urgensi untuk meniadakan penjara tersebut.

Kita perlu menyadari bahwa sejatinya PAT merupakan ideologi. Ketika Chiapello (2007) menjelaskan bahwa akuntansi melahirkan kapitalisme, pada titik inilah kedudukan PAT sebagai ideologi mulai berperan. Akuntansi (khususnya PAT) bukan hanya berbicara mengenai alat, melainkan juga pembentuk cara pandang dan perilaku masyarakat (Tinker, Merino dan Neimark, 1982). Konsekuensinya, setiap asumsi yang menjadi landasan dalam PAT turut pula memengaruhi struktur sosial masyarakat (Tinker, Merino dan Neimark, 1982; Sitorus, 2015). Bukan hanya struktur sosial masyarakat semata, kedudukan PAT sebagai ideologi juga membawa perubahan struktur kebijakan ekonomi, mulai dari tingkat bawah hingga atas (Oehr dan Zimmermann, 2012). Oleh karena itu, hegemoni laba, sebagai bagian dari PAT, merupakan bentuk pemaksaan ideologi (Malsch dan Guénin-Paracini, 2013; Shonhadji, 2015)

Penjajahan merupakan kata yang paling tepat untuk menggambarkan pelaksanaan laba pada negara dengan kondisi masyarakat yang berbeda. Masyarakat pada setiap negara memiliki konsep tersendiri mengenai ideologi. Ketika konsep laba diterapkan pada kehidupan masyarakat, mereka harus mengubah sejumlah konsep terkait ideologi untuk menyesuaikan dengan asumsi-asumsi dasar yang menyertainya. Dengan kata lain, mereka “dipaksa” untuk

mengubah struktur ekonomi dan sosial demi kelancaran pelaksanaan PAT (Tinker, Merino dan Neimark, 1982). Oleh karena itu, masyarakat merupakan pihak yang terjajah melalui penerapan laba.

Sifat penjajahan laba juga didukung oleh tulisan dari Wallace (1997) yang menyebutkan bahwa *agency theory* tidak dapat diterapkan pada masyarakat komunal. Dalam tulisannya, Wallace mengkritik sejumlah konsep terkait *agency theory* yang bertentangan dengan keyakinan masyarakat komunal, termasuk di dalamnya adalah pandangan terhadap maksimalisasi keuntungan. Hal demikian tentunya juga berlaku bagi konsep laba yang notabene menggunakan *agency theory* sebagai dasar pengembangan akuntansi. Konsep laba yang dibangun dengan berlandaskan konsep kapitalisme tentunya menjadi janggal apabila diterapkan pada negara dengan kondisi masyarakat yang berbeda. Selain itu, ketika masyarakat harus mengubah tradisi mereka dalam membangun ekonomi semi pelaksanaan PAT, pada sisi inilah *local wisdom* yang selama ini melekat dimatikan. *Local wisdom* yang selama ini menjadi tanda ataupun ciri khas dari mereka harus dibuang jauh-jauh untuk menganut asas universalitas dalam konsep laba.

Konsep laba ternyata tidak hanya menemui ganjalan pada masyarakat komunal semata. Sejumlah peneliti yang berasal dari negara dengan kondisi masyarakat individualis ternyata melakukan kritik atas konsep PAT. Salah satu peneliti tersebut adalah Tinker et al. (1982) yang melakukan kritik atas konsep ini melalui pendekatan ideologi PAT karena mengubah struktur ekonomi dan sosial masyarakat. Selain itu, Gaffikin (2009) yang berasal dari Australia, negara dengan sistem ekonomi dan sosial dengan corak individualis, juga melakukan langkah serupa. Hal ini menunjukkan bahwa sejatinya konsep laba bukan hanya

mengundang kritik bagi golongan tertentu, melainkan juga dari berbagai kalangan<sup>10</sup>.

Konsep laba yang notabene menegasikan Tuhan juga patut untuk dipertanyakan ketika diterapkan pada masyarakat yang menjunjung tinggi nilai-nilai ketuhanan. Kedigdayaan laba bukan hanya mengalahkan akuntansi yang berlandaskan spiritualitas, melainkan juga memosisikannya sebagai patokan untuk mengkafirkan manifestasi lainnya (Kamayanti, 2016b).

Berdasarkan uraian di atas, tentu diperlukan nilai yang digunakan untuk membongkar konsep laba dalam pengembangan teori dan praktik akuntansi. Selain itu, konstruksi terhadap laba merupakan sesuatu yang penting dalam mengatasi permasalahan yang diuraikan. Pertanyaannya, bagaimana bentuk antitesisnya? Ketika PAT dianggap sebagai ideologi, perlawanan hanya bisa dilakukan dengan konsep serupa (Tinker, Merino dan Neimark, 1982). Hal ini juga sama seperti kita memadamkan api (tesis) yang hanya dapat dipadamkan dengan air sebagai antitesis. Oleh karena itu, ideologi antikomproi tentu diperlukan dalam pembongkaran dan konstruksi<sup>11</sup>.

Pertanyaan selanjutnya adalah konsep ideologi apa yang relevan dalam melawan laba? Apakah laba berbasis sosialisme relevan dalam menjadi antitesis laba? Konsep laba yang notabene kental dengan kapitalisme sering diidentikkan dengan pemikiran akuntansi berbasis sosialisme yang mencita-citakan masyarakat tanpa kelas (Tinker, Merino dan Neimark, 1982; Tinker, 2014). Namun demikian, ketika kedua konsep ini ditelaah lebih lanjut, terdapat satu kesamaan

---

<sup>10</sup> Sterling (1990) bahkan menyebutkan bahwa prediksi PAT terhadap keuntungan meminggirkan teori lain dalam konteks keilmiahan.

<sup>11</sup> Sifat komproi yang dimaksud adalah posisi realitas kehidupan dalam akuntansi. Jika paradigma lain (seperti posmodernisme ataupun kritis) tetap memosisikan materi (laba) sebagai basis utama dalam akuntansi (lihat Tinker, 2014; Brown dan Dillard, 2015), Pancasila justru meminggirkan perolehan materi (pembahasan lebih lanjut dapat ditelaah pada Bab 6). Paradigma yang memiliki sifat komproi terhadap materi justru mengurangi esensi terhadap keberadaan realitas lain, khususnya Tuhan (Kamayanti, 2013; Kusdewanti, Triyuwono dan Djamhuri, 2016).

yang berpusat kepada pandangan anti-Tuhan. Kapitalisme ataupun sosialisme sama-sama berpusat kepada materi sehingga keduanya tidak memandang Tuhan sebagai pusat pengembangan peradaban, terutama dalam kaitannya dengan akuntansi (Molisa, 2011; Mulawarman, 2013a).

Pada titik inilah Pancasila menjadi ideologi yang dapat menjadi antitesis dari PAT dan menjadi landasan bagi laba. Pancasila merupakan ideologi nasional Indonesia yang terdiri atas lima nilai utama, yaitu ketuhanan (*belief in God*), kemanusiaan (*internationalism*), persatuan (*nationalism*), kerakyatan (*democracy*), dan keadilan (*social justice*). *Kredo* dari Pancasila adalah mencetak manusia yang mampu memadukan berbudi luhur dan tidak hanya mengejar materi (Sitorus, 2015). Selain itu, kelima nilai dasar yang menjadi landasan asumsi Pancasila dapat menjadi antitesis dari konsep laba yang hanya berorientasi kepada unsur materi.

Sejumlah penelitian terkait akuntansi dan Pancasila juga sudah mulai dibangun. Cahyanto dan Parikesit (2011) memberikan landasan Pancasila dalam konteks etika bisnis dan sistem perekonomian. Tidak lama berselang, Parikesit (2012) melakukan dekonstruksi terhadap konsep laba dalam sudut pandang Pancasila. Beberapa tahun setelahnya, Sitorus (2015, 2016) membawa Pancasila dalam konsep definisi akuntansi dan pertanggungjawaban sosial. Dalam kaitannya dengan bidang pendidikan akuntansi, Kamayanti (2012a) dan Mulawarman (2012) meletakkan Pancasila sebagai landasan dalam mendidik calon akuntan. Beberapa penelitian di atas menunjukkan adanya semangat untuk membangun akuntansi dengan berlandaskan ideologi Pancasila.

Berdasarkan kerangka pemikiran di atas, tujuan penelitian ini adalah untuk mengonstruksi alternatif laba dalam sudut pandang Pancasila. Pancasila diyakini menjadi landasan yang tepat dalam membongkar konsep PAT yang sudah berakar dalam struktur ekonomi dan sosial masyarakat.

### **1.3 Rumusan Masalah**

Permasalahan yang tercermin dalam konsep laba terletak pada asumsi ontologi yang tidak sesuai dengan nilai Pancasila. Oleh karena itu, konstruksi terhadap alternatif laba merupakan urgensi utama yang ditekankan dalam penelitian ini. Meskipun demikian, konstruksi yang dilakukan sejatinya tidak serta-merta dilakukan pada tahap perumusan nilai ideologi hingga langsung terbentuk konsep baru. Konstruksi harus dilakukan dengan menelaah terlebih dahulu jati diri manusia hingga keberadaan Tuhan. Berdasarkan argumen di atas, rumusan masalah ini adalah: “Bagaimana konstruksi alternatif laba dalam perspektif Pancasila?”

### **1.4 Tujuan Penelitian**

Berdasarkan latar belakang dan rumusan masalah di atas, tujuan penelitian ini adalah mengonstruksi alternatif laba dalam perspektif Pancasila.

### **1.5 Kontribusi Penelitian**

Penelitian ini berkontribusi terhadap konstruksi alternatif laba dalam sudut pandang ideologi. Pada satu sisi, penelitian akuntansi yang menjadikan ideologi sebagai landasan masih jarang ditemukan. Hal ini merupakan urgensi mengingat nilai-nilai ideologi, khususnya Pancasila seharusnya menjadi landasan bagi kehidupan masyarakat, termasuk akuntansi. Selain itu, konsep laba, yang menjadi patokan bagi pengambilan keputusan, seharusnya dilandasi oleh nilai-nilai ideologi bangsa supaya setiap pihak memiliki rasa kecintaan terhadap bangsa dan negara, khususnya pada aktivitas bisnis.

Pada sisi lainnya, konstruksi terhadap laba yang berangkat dari integrasi asumsi manusia hingga Tuhan masih belum dilakukan oleh sejumlah peneliti

akuntansi, khususnya pada perspektif Pancasila. Hal ini juga merupakan kebaruan dalam penelitian ini, terutama dalam rangka membangun akuntansi yang utuh. Dengan demikian, penelitian ini dapat dijadikan landasan bagi pembangunan teori dan praktik akuntansi yang berkesadaran Pancasila.