

BAB II METODE PENELITIAN

The mainstream is not going to change by itself
(Wilkinson dan Durden 2014, 35)

2.1 Pengantar

“...*the mainstream is not going to change by itself...*”. Demikian salah satu tulisan dari Wilkinson dan Durden (2014) yang mengomentari perubahan struktur penelitian akuntansi. Pengembangan akuntansi yang berlandaskan kepada *positive accounting theory* (PAT), termasuk laba, harus dilakukan perubahan secara radikal. Perubahan akuntansi baru dapat terjadi ketika ada pemikiran yang bersifat mendobrak *status quo* yang selama ini mendominasi pengembangan teori dan praktik.

Kita telah mengetahui bahwa laba bukan hanya sekadar paradigma pengembangan ilmu akuntansi. Laba merupakan bagian ideologi yang mendominasi pengembangan teori dan praktik akuntansi. Dengan demikian, pembongkaran terhadap laba tentu saja hanya dapat dilakukan melalui paradigma yang bernapaskan ideologi yang memiliki pertentangan dengan *status quo*. Oleh karena itu, paradigma akuntansi lain yang selama ini beredar dalam pengembangan keilmuan tidak dapat digunakan sebagai alat untuk melakukan pembongkaran. Jika begitu, paradigma apakah yang relevan digunakan untuk membongkar dan mengonstruksi alternatif laba? Apakah Pancasila bisa dijadikan alat untuk membongkar laba yang selama ini mendominasi akuntansi?

Apakah pembongkaran PAT dalam sudut pandang Pancasila hanya bisa diterapkan dalam konteks Indonesia semata? Bagaimana dengan negara lain yang tidak menjadikan Pancasila sebagai sebuah ideologi? Pembahasan

sebelumnya telah menyatakan bahwa Pancasila bukan hanya sekadar *local wisdom* bagi rakyat Indonesia semata. Pancasila juga mengandung nilai universal yang menjadi asas keyakinan bagi umat manusia di dunia. Salah satunya adalah unsur ketuhanan. Apakah unsur ketuhanan hanya menjadi milik bangsa Indonesia semata? Bagaimana dengan pengembangan akuntansi berbasis ketuhanan yang dilakukan oleh sejumlah peneliti luar Indonesia (Molisa, 2011; Gallhofer dan Haslam, 2011; Lamberton, 2015)? Hal yang sama juga berlaku untuk keempat unsur lain yang tertuang dalam diri Pancasila.

Sejumlah argumen terkait pemikiran Pancasila harus disesuaikan dengan realitas yang terjadi dalam dominasi laba sebagai laba. Selain itu, kelima sila dalam Pancasila harus dijadikan sejumlah asumsi terkait Tuhan, manusia, dan alam semesta untuk menjadi landasan dalam melakukan pembongkaran laba. Pertentangan antara kelima sila dalam Pancasila dengan asumsi PAT (yang menjadi landasan dari laba) menjadi hal yang tidak terhindarkan dalam melakukan penurunan paradigma kepada metode. Tidak ada nilai kompromi bagi Pancasila ketika dihadapkan dengan laba.

Bab ini berbicara mengenai posisi Pancasila sebagai sebuah paradigma dalam melakukan pembongkaran terhadap laba. Posisi Pancasila sebagai sebuah paradigma juga dibarengi dengan penjabaran kelima sila sehingga dapat dijadikan sebagai landasan dalam melakukan pembongkaran. Setelah dilakukan penjabaran terhadap setiap sila, terdapat konsekuensi ontologi terhadap penggunaan Pancasila sebagai sebuah paradigma. Selain itu, bab ini berisi langkah-langkah pembongkaran yang dilakukan setelah konsekuensi ontologi yang terkait Pancasila sudah terbentuk. Setiap langkah yang terbentuk untuk melakukan pembongkaran memiliki keterkaitan yang erat. Akhirnya, pembongkaran terhadap asumsi PAT dapat menjadi jalan bagi terbentuknya teori akuntansi yang berlandaskan pada ideologi Pancasila.

2.2 Tinjauan Konseptual dan Sifat Subjektif dalam Penelitian Berbasis Ideologi

Penelitian ini menggunakan tinjauan konseptual dalam mengonstruksi alternatif laba. Hal ini karena pada awalnya konsep laba yang digagas oleh Watts dan Zimmerman (1986) melalui PAT juga berbentuk tinjauan konseptual. Mereka tidak melakukan pengujian terlebih dahulu terhadap teori yang diangkat, tetapi mengangkat sejumlah asumsi terkait konsep akuntansi (termasuk laba). Pengujian terhadap teori yang digagas oleh mereka baru dilakukan oleh peneliti sesudahnya, baik bersifat mendukung maupun kontra (Watts dan Zimmerman, 1990). Bahkan, beberapa penelitian yang mengkritisi PAT ataupun konsep laba juga tidak dilakukan melalui pengujian ataupun wawancara terhadap informan (Tinker, Merino dan Neimark, 1982; Milne, 2002; Smith, 2011).

Hal lain yang menyebabkan penelitian ini mengutamakan tinjauan konseptual adalah tahapan konstruksi berbasis nilai ideologi. Nilai ideologi dalam tahap konstruksi merupakan hal yang diutamakan karena hal ini mampu menciptakan sifat dan keberadaan Tuhan serta manusia dalam diri akuntansi (Parikesit, 2012b; Swasono, 2014). Meskipun beberapa penelitian juga mampu menciptakan konsep baru berbasis nilai ideologi melalui pendekatan wawancara terhadap informan (Kamayanti, 2012a; Amir dan Derifatoni, 2013; Sitorus, 2016a), hal tersebut tidak menciptakan asumsi yang seharusnya lebih dulu dilakukan dalam membangun konstruksi (lihat Bab I). Selain itu, pengutamaan nilai ideologi menjadi hal yang dikesampingkan karena adanya penyesuaian terhadap kesadaran dan keseharian para informan penelitian¹².

Pada sisi lainnya, penelitian ini juga menggunakan kalimat tanya dalam mengungkapkan beberapa argumentasi. Penelitian ini juga menggunakan istilah

¹² Pembahasan mengenai kritik atas kesadaran informan (terutama dalam paradigma interpretif) diuraikan pada subbab selanjutnya.

“penjara, penjajahan, pembebasan” dan istilah-istilah lain yang bersifat menggugah kesadaran pembaca. Selain itu, penelitian ini juga menggunakan istilah “saya, kita, ataupun mereka” dalam mengungkapkan argumentasi. Bahkan, beberapa kalimat dalam penelitian ini juga mengajak pembaca untuk merenungi beberapa aspek yang diangkat. Penggunaan diksi atau istilah seperti ini dilakukan bukan hanya pada aspek pembahasan semata, melainkan dalam mengungkapkan permasalahan (Bab I) dan langkah-langkah konstruksi (Bab II). Hal ini digunakan untuk memberikan nilai subjektif dalam penelitian berbasis ideologi.

Sifat subjektif dalam tulisan dan penelitian pada dasarnya merupakan bentuk lain dari penulisan berbasis ilmiah. Sebuah tulisan yang harus menyertakan justifikasi dari peneliti ketiga dan harus berbahasa baku maupun bersifat objektif pada dasarnya merupakan bentuk dari maskulisme akademis (Bourdieu, 2010; Kamayanti, 2012a). Dalam perkataan lain, pola tulisan (dan akademisi) yang harus menyertakan banyak fenomena, *research gap*, ataupun *grand theory* serta justifikasi lainnya (walaupun tulisan ini juga menyertakan hal tersebut)¹³ dapat dikatakan sebagai bentuk penjajahan akademis (O'Donnell, 2009; Boyce dan Greer, 2013). Oleh karena itu, terdapat keanehan apabila tulisan ini mengkritisi bentuk penjajahan, tetapi pada sisi lainnya sifat tersebut justru ditampilkan dengan tidak menunjukkan unsur subjektif.

Penggunaan kata “saya, kita, mereka” dan pernyataan lain yang menunjukkan subjektivitas juga merupakan bagian dari realitas penelitian nonpositivistik. Penelitian nonpositivistik muncul atas kritik terhadap penelitian positivistik (termasuk PAT) yang menegaskan kedekatan peneliti dengan tulisan (Gaffikin, 2009). Penelitian positivistik menjadi kritikan karena mewajibkan tulisan

¹³ Penggunaan *research gap* ataupun justifikasi literatur dalam penelitian ini hanya bertujuan memberikan keyakinan terhadap argumen. Meskipun demikian, sebuah teori (khususnya dalam pemikiran nonpositif) dapat terbentuk tanpa harus melalui hal tersebut karena *value relevance* terhadap nilai sosial merupakan hal yang harus diutamakan (Gaffikin, 2008; Kamayanti, 2016c).

untuk menggunakan bahasa aktif, *research gap*, justifikasi literatur, ataupun penulisan “ilmiah” sehingga sebuah tulisan kehilangan roh penulis (Triuwono, 2012; Kamayanti, 2016a; Haynes, 2017). Sebaliknya, penelitian nonpositivistik menunjukkan subjektivitas supaya tulisan tersebut tidak kehilangan jati diri penulis dan mampu menunjukkan realitas yang termarginalkan (Haynes, 2006; Humphrey dan Gendron, 2015).

Dalam segi ontologi, sifat subjektif seharusnya menjadi keyakinan karena tidak ada realitas yang bersifat objektif (Haynes, 2006). Setiap manusia pada dasarnya memiliki keyakinan berbeda terhadap makna ataupun fenomena dalam realitas kehidupan (Modell, 2017). Sifat subjektif hadir sebagai bentuk dari perbedaan penafsiran tersebut sekaligus telaah berbasis radikal humanis (Burrell dan Morgan, 1979; Kamayanti, 2016c). Dalam perspektif ini, standarisasi ataupun keharusan untuk memberikan justifikasi terhadap peneliti ketiga ataupun keharusan untuk mengikuti tata bahasa yang baku supaya terkesan “objektif” justru mengurangi sisi subjektif tersebut (Bourdieu, 2010). Bahkan, sifat subjektif secara ekstrem merupakan metode dalam pendekatan solipsisme (Burrell dan Morgan, 1979).

Pada perspektif ideologi, sifat subjektif sangat diperlukan karena konsep mengenai hal ini bukanlah paksaan melainkan kesadaran. Ideologi negara dapat disetujui oleh masyarakat karena mereka menyadari bahwa nilai-nilai yang terkandung di dalamnya merupakan bagian terpenting dalam kehidupannya (Latif, 2014). Dalam hal ini, nilai-nilai ideologi membuat keberpihakan dalam realitas kehidupan (Mulawarman, 2012a) sehingga tidak mungkin nilai subjektif terabaikan. Sifat subjektif sangat dibutuhkan dalam penelitian dan implementasi ideologi karena melalui hal ini keberpihakan atas ketidakadilan dapat dimunculkan (Swasono, 2014; Sitorus, Habibaty dan Triuwono, 2016). Sebaliknya, sifat objektif seharusnya dihindari karena unsur ini membuat penelitian dan praktik menjadi

bebas nilai dan pada akhirnya keberpihakan menjadi memudar (Bayou, Reinstein dan Williams, 2011; Rutherford, 2013).

Kedudukan Pancasila sebagai sebuah sistem ideologi tidak berangkat sebagai paksaan kepada masyarakat. Dalam hal ini, Pancasila merupakan nilai yang diangkat melalui hasil kesepakatan masyarakat Indonesia dengan penuh kesadaran (Latif, 2015). Nilai-nilai Pancasila dapat menjadi *way of life* dalam realitas kehidupan masyarakat karena hal ini diyakini dapat mengakomodasi segala kepentingan dan sistem norma dalam kehidupan masyarakat (Swasono, 2013). Selain itu, keterikatan kepada Pancasila sejatinya bersifat kesadaran sehingga manusia tetap memiliki jati diri kemerdekaannya (Latif, 2012). Pada titik inilah Pancasila memiliki landasan nilai yang bersifat subjektif walaupun terdapat nilai-nilai universal di dalamnya (Kaelan, 2010). Secara terperinci, Hatta (1988) mengatakan:

“Sungguh pun orang-seorang dalam pikirannya dan dalam tindakannya ke luar tetitik kepada cita-cita kepentingan umum, ia bukan objek semata-mata daripada *kolektivitet*, seperti yang berlaku dalam negara totaliter. Ia tetap subjek yang mempunyai kemauan, merdeka bergerak untuk mengadakan perhubungan yang spesial, untuk mengadakan diferensiasi. Dalam perikatan masyarakat, ia tetap mempunyai cita-cita, mempunyai pikiran untuk mencapai kemaslahatannya atau keselamatan umum” (Hatta 1988:15).

Dalam kaitannya dengan penelitian akuntansi, sifat subjektivitas menjadi hal yang lumrah dalam kalangan peneliti di luar Indonesia, khususnya Eropa atau Australia. Salah satu contoh riset tersebut adalah Hines (1988) yang mengkritisi akuntansi melalui dialektika imajiner. Contoh lainnya adalah Botes (2012) yang hanya membuat kode pemrograman sepanjang setengah halaman untuk mengkritisi kode etik akuntan dan sama sekali tidak menggunakan bahasa baku ataupun telaah literatur layaknya karya ilmiah berbasis akademis. Bahkan, beberapa peneliti sama sekali tidak mengeluarkan *research gap* ataupun justifikasi

argumen atas pendapat mereka (lihat Friedman 1995; Schneider 2012; Parker 2010; Evans 2011)¹⁴. Hal ini menunjukkan bahwa terdapat fleksibilitas dalam penelitian akuntansi ketika subjektivitas menjadi kesadaran. Selain itu, peneliti akuntansi dari luar memiliki kesadaran untuk memunculkan nilai subjektif untuk menimbulkan keberpihakan dalam riset dan topik yang diangkat.

Hal serupa juga turut dikembangkan oleh beberapa peneliti akuntansi di Indonesia. Salah satunya adalah Triyuwono (2009) yang membuat konsep mengenai pajak dalam perspektif kemanunggalan tanpa adanya justifikasi literatur ataupun penelitian terdahulu. Dalam topik lainnya, Kamayanti (2012a) menggunakan pendekatan dialogis dalam memberikan penyadaran mengenai keterjajahan akuntansi di Indonesia. Selain itu, Setiawan et al. (2014) menggunakan pengalaman dalam kegiatan pembelajaran akuntansi untuk mengkritisi sistem pendidikan dan dosen akuntansi yang masih terpaku kepada materi. Meskipun demikian, riset semacam ini masih dianggap sebagai hal yang kontradiktif dalam pengembangan penelitian dan praktik akuntansi di Indonesia dengan adanya label “aneh” ataupun “kafir” dalam riset tersebut (Kamayanti, 2016b; Sitorus, 2016b)¹⁵.

Sifat subjektif dalam penelitian akuntansi di Indonesia masih menjadi hal yang “aneh” karena para akademisi masih mempertahankan pola riset berbasis kebakuan (Kamayanti, 2016b). Dalam hal ini, banyak akademisi masih menganggap bahwa riset akuntansi sejati harus menggunakan pola terstruktur

¹⁴ Contoh-contoh tersebut dapat dikatakan sebagai riset walaupun berbentuk puisi, uraian singkat ataupun naskah drama. Hal ini pada dasarnya merupakan perwujudan dari solipsisme pada riset akuntansi yang notabene menonjolkan nilai subjektif penulis (Kamayanti, 2016c). Beberapa jurnal mengakomodasi riset-riset berbasis solipsisme dalam akuntansi, seperti *Critical Perspective on Accounting*, *Accounting Forum*, dan *International Journal of Critical Accounting*.

¹⁵ Situasi seperti ini tidak hanya dialami oleh peneliti akuntansi di Indonesia semata. Macintosh (2004) menceritakan pengalamannya sebagai peneliti yang banyak mengalami penolakan oleh para editor dan *reviewer* jurnal karena keengganan untuk mengikuti bentuk kebakuan dan keilmiahan akademisi. Dalam menanggapi situasi tersebut, Mulawarman (2010) menyatakan bahwa pengembangan paradigma akuntansi seharusnya seperti *science war*, di mana perbedaan pandangan seharusnya tidak menjadi persoalan.

layaknya pendekatan kuantitatif (Suyunus, 2011; Kamayanti, 2012a). Terkait hal tersebut, Triyuwono dalam kata pengantar tulisan Kamayanti (2017) (dan dengan bahasa tidak baku) mengatakan bahwa:

“...penelitian itu mengubah dan mengembangkannya kepribadian peneliti sendiri berdasarkan pada pengalaman penelitiannya. Mengapa demikian? Karena peneliti sendiri di sini berfungsi sebagai akar penelitian yang terlibat secara langsung dalam proses penelitian baik di lapangan maupun di belakang meja. Seluruh subjektivitas kepribadiannya lebur dengan penelitiannya. *Lha kok subjektif? Ya nggak apa-apa wong* ajaran paradigma nonpositivistik (yaitu, paradigma interpretivis, paradigma kritis, paradigma posmodernis, paradigma religionis, paradigma spiritualis, dan paradigma ilahi) itu memang begitu, kok. Ya subjektif! Bahkan subjektivitas ini merupakan salah satu unsur keilmiah penelitian nonpositivistik” (Kamayanti 2017:xvii).

Akhirnya, sebelum menginjak pada bagian selanjutnya, biarlah tulisan ini menjadi bagian yang sangat subjektif. Penentuan riset ini berjiwa Pancasila ataupun tidak sesungguhnya terletak pada *value relevance* yang menjadi roh tulisan tersebut (Kamayanti, 2016c) dan tidak terbatas dalam aspek kebakuan akademis (Gray dan Milne, 2015). Dalam hal ini, Pancasila menjadi pagar sekaligus paradigma yang diangkat.

2.3 Pancasila sebagai Paradigma Pembebasan Akuntansi Modern

Paradigma merupakan refleksi dari keimanan seseorang, terutama dalam kaitannya dengan metode penelitian (Kamayanti, 2016c). Penentuan paradigma penelitian sejatinya bukanlah sesuatu yang patut diabaikan, sebab hal ini menyangkut keyakinan peneliti dalam tulisannya (Kamayanti, 2015). Keyakinan peneliti menyangkut pengembangan keilmuan (khususnya akuntansi) tercermin dalam paradigma yang dianutnya, terutama ketika hal tersebut diturunkan dalam ontologi, epistemologi, aksiologi, dan berujung pada metodologi (Kamayanti, 2016c). Hal inilah yang melatarbelakangi penentuan paradigma dalam tulisan ini.

Adapun paradigma penelitian akuntansi oleh Gaffikin (2008) dibagi dalam empat jenis, yaitu positivisme, interpretivisme, kritis, dan posmodernisme. Meskipun demikian, keempat paradigma tersebut patut dipertanyakan dalam hal konsep ketuhanan. Positivisme, dengan konsep prediksi dan penjelasan fenomena, secara tegas menegaskan keberadaan Tuhan dalam pengembangan keilmuan (Kamayanti, 2016c). Paradigma interpretivisme memang mengakui subjektivitas informan sebagai kebenaran (Triyuwono, 2012; Kamayanti, 2016c). Meskipun demikian, keberadaan Tuhan tentunya juga diakui sebatas pemaknaan kesadaran informan. Ketika alam bawah sadar informan tidak mengakui adanya Tuhan, pada saat itulah penegasian terjadi. Paradigma kritis memang mengkritisi struktur perekonomian dan sosial yang telah terbelenggu oleh kapitalisme (Gaffikin, 2006). Namun demikian, Karl Max selaku pelopor paradigma ini secara tegas menyatakan bahwa agama (Tuhan) adalah candu dalam diri manusia dan tetap memperjuangkan materi untuk keadilan masyarakat (Tinker, 2014). Sementara itu, paradigma posmodernisme secara tegas menyatakan kebenaran sebagai hal yang relatif, sehingga keberadaan Tuhan juga dikatakan sebagai hal yang senada (Sitorus, 2015; Kamayanti, 2016c).

Pada titik ini, Pancasila hadir sebagai sebuah paradigma kehidupan (Swasono, 2014). Paradigma Pancasila mengakui Tuhan sebagai pusat kehidupan manusia, baik dalam diri individu maupun struktur ekonomi dan sosial (Cahyanto dan Parikesit 2011). Dalam hal ini, nilai-nilai ketuhanan tidak dijadikan sebagai slogan semata, tetapi turut termanifestasi pada realitas kehidupan masyarakat Indonesia (Kaelan, 2010).

Pada sisi lainnya, Pancasila tidak hanya meletakkan Tuhan sebagai pusat semata, tetapi juga hadir sebagai bentuk perjuangan terhadap kebatilan. Pancasila berperan sebagai *das sein* (konsep kebaikan) dalam mewujudkan kesejahteraan bersama yang pada akhirnya menjadi *das sollen* (bentuk

kenyataan) ketika dilakukan dengan semangat gotong royong (Parikesit, 2012b). Kehadiran Pancasila sebagai landasan akuntansi sejatinya juga diakui dalam pembukaan (mukadimah) Anggaran Dasar dan Rumah Tangga IAI (Ikatan Akuntan Indonesia) meskipun secara isi dan kode etik masih berbasis kepada mekanisme pasar (Kamayanti, 2012c). Penggunaan Pancasila sebagai paradigma penelitian juga dipandang sebagai upaya untuk menegakkan landasan pembukaan IAI dalam pengembangan peradaban akuntansi.

“Bahwa pembangunan nasional Indonesia bertujuan untuk mewujudkan suatu masyarakat adil dan makmur yang merata material dan spriritual berdasarkan Pancasila dan UUD 1945, maka adalah kewajiban bagi setiap warga negara Indonesia untuk berdamabakti sesuai dengan profesi dan keahlian masing-masing dalam pembangunan nasional” (IAI, 2014).

Pancasila menawarkan lima nilai utama yang saling terkait satu sama lain. Kelima nilai tersebut adalah ketuhanan, kemanusiaan, persatuan, kerakyatan, dan keadilan. Nilai ketuhanan tidak bisa dicapai tanpa dijiwai oleh kemanusiaan, persatuan, kerakyatan, dan keadilan. Hal ini juga berlaku dengan keempat nilai lainnya yang saling menjiwai satu sama lain. Dengan demikian, kelima nilai yang menjadi landasan Pancasila berperan sebagai sebuah sistem, berjalan secara utuh dan saling berkesinambungan (Kaelan, 2010). Semua nilai dari Pancasila mengarah pada konsep gotong royong (*mutual assistance*) dalam kehidupan berbangsa dan bernegara (Soekarno, 1945).

Nilai ketuhanan berbicara mengenai hakikat manusia yang berpusat kepada Tuhan dalam segala aspek kehidupan. Bagi bangsa Indonesia, Tuhan merupakan unsur tertinggi dalam kehidupan manusia walaupun keberadaannya tidak tampak secara fisik. Tuhan masuk dalam realitas kehidupan masyarakat secara utuh (Mulawarman, 2013b), sehingga keberadaannya bukan diyakini hanya sekadar simbol semata. Bahkan, kemerdekaan bangsa Indonesia diyakini

tidak dapat terjadi tanpa adanya peran Tuhan di dalamnya (Latif, 2012). Inilah ontologi utama dari Pancasila sebagai ideologi.

Posisi ketuhanan dalam kacamata Pancasila bukan hanya bagi kepentingan diri (*spirituality to the self*) atau masyarakat semata (*spirituality to the society*). Nilai ketuhanan harus termanifestasi dalam kehidupan manusia untuk kembali kepada Tuhan. Posisi inilah yang kemudian disebut sebagai konsep kemanunggalan, menyatunya hubungan manusia dan Tuhan (Sitorus 2015, 2016). Aspek kemanunggalan diyakini membawa manusia dalam jiwa kembali kepada Tuhan (Triyuwono, 2012). Konsekuensinya, Tuhan harus dijadikan sebagai pusat kebenaran paling hakiki dalam kehidupan manusia (Triyuwono, 2006). Manusia tidak bisa berpijak kebenarannya sendiri yang notabene berlandaskan kepada ego dan harus memiliki “pagar” yang berpusat pada ketertundukan kepada Tuhan (Kamayanti, 2016c).

Konsep kesatuan Tuhan dan manusia juga berimplikasi kepada menyatunya alam semesta. Alam semesta merupakan ciptaan Tuhan yang dikelola oleh manusia dalam rangka memenuhi kebutuhan jasmani dan rohani. Kesatuan ketiga aspek tersebut terjadi ketika manusia menyadari bahwa Tuhan hadir dalam alam semesta (Parikesit, 2012b). Pada masyarakat Islam di Jawa, konsep ini tercermin dalam konsep *Manunggaling Kawulo Gusti* (Triyuwono, 2011). Sementara itu, pada masyarakat Hindu di Bali, konsep Tri Hita Karana juga menggambarkan ketiga kesatuan tersebut (Efferin, 2015). Adapun pada masyarakat Malang, terdapat konsep “Salam Satu Jiwa” yang menggambarkan ketiga kesatuan tersebut sebagai pusat aktivitas perekonomian (Triyuwono, 2015a). Beberapa ilustrasi di atas menunjukkan pengakuan bangsa Indonesia terhadap kesatuan antara Tuhan, manusia, dan alam.

Konsep ketuhanan yang menjadi landasan dalam Pancasila menuntut manusia tidak hanya sekadar memeluk agama semata, tetapi juga menjadikannya

sebagai budaya dalam kehidupan sehari-hari. Ketuhanan yang berbudaya merupakan konsep utama yang dicetuskan oleh Soekarno (1945) dalam pidatonya mengenai lahirnya Pancasila. Budaya berketuhanan bukan hanya berbicara mengenai ritual agama yang dilakukan secara rutin. Budaya berketuhanan juga menyangkut internalisasi jiwa Tuhan dalam diri manusia.

Pada konteks keilmuan, konsep ketuhanan tidak dapat dipandang menjadi kewajiban (dharma), tetapi sebagai landasan bagi pengembangan paradigma (Latif, 2012). Hal ini tentunya memberikan pertentangan bagi konsep laba yang secara tegas berlandaskan kepada semangat materi melalui paradigma positivisme (Mulawarman, 2013b). Pertentangan inilah yang kemudian dijadikan dasar dalam mengkritisi dan mengonstruksi alternatif laba.

Nilai kemanusiaan berbicara mengenai hakikat manusia yang adil dan beradab dalam memaknai dan menjalani kehidupan. Kedudukan manusia yang adil dimaknai sebagai perilaku saling menghormati dan menghindari kesewenang-wenangan bagi kepentingan diri sendiri (Sitorus, 2016a). Sementara itu, kedudukan manusia sebagai pribadi yang beradab dimaknai sebagai tindakan manusia yang menjunjung tinggi prinsip berbudi luhur (Parikesit, 2012a). Dengan demikian, nilai kemanusiaan memberikan penekanan bagi manusia untuk tidak berperilaku berdasarkan kehendaknya sendiri dan saling menghormati antargolongan. Kedua unsur tersebut pada hakikatnya tidak hanya menekankan hubungan kepada sesama manusia semata, tetapi juga menunjukkan ketertundukan manusia kepada Tuhan sebagai sumber keadilan dan peradaban (Latif, 2012). Dalam perkataan lainnya, kemanusiaan merupakan hasil dari pertumbuhan rohani manusia dalam ketertundukannya kepada Tuhan (Soekarno, 2001).

Dalam perspektif historis dan geografis, konsep kemanusiaan juga timbul dari kondisi bangsa Indonesia yang terdiri atas berbagai macam ras dan etnik.

Keberagaman tersebut muncul sejak zaman prasejarah (zaman es) karena pada waktu itu banyak manusia purba singgah untuk melakukan perdagangan (Latif, 2012). Wilayah Indonesia yang strategis membuat banyak sekali terjadi persinggahan bangsa lain dan berimplikasi terhadap penyebaran budaya dan ras (Kaelan, 2010; Latif, 2012). Bukan hanya penyebaran semata, wilayah Indonesia yang strategis juga berimplikasi terhadap percepatan arus globalisasi dalam berbagai sektor. Kedatangan bangsa asing ke Indonesia bukan hanya membawa implikasi terhadap perkawinan ras dan budaya semata, melainkan juga berkontribusi terhadap masuknya sejumlah pemikiran sosial dan ekonomi dalam struktur masyarakat (Latif, 2012).

Semangat kemanusiaan sangat diperlukan untuk menjadi benteng dalam menghadapi arus globalisasi. Arus globalisasi membawa berbagai macam pemikiran yang belum tentu seirama dengan semangat kemanusiaan. Selain itu, arus globalisasi juga dapat mengubah budaya dari komunal menjadi individual (Mulawarman, 2013b). Dalam konteks ekonomi, globalisasi kerap membawa konsep yang berujung pada kepentingan individual ataupun golongan tertentu semata (Latif, 2012). Semangat kemanusiaan sangat diperlukan untuk memilah konsep perekonomian yang mengakomodasi kepentingan semua golongan tanpa merusak budaya bangsa Indonesia sendiri.

Pada sisi lainnya, nilai kemanusiaan dalam lambang Pancasila digambarkan dengan simbol rantai yang tidak terputus. Rantai tersebut melambangkan hakikat bangsa Indonesia yang terdiri atas berbagai macam bangsa, baik dalam segi ras maupun budaya (Soekarno, 2001). Rantai yang tidak terputus juga melambangkan kemanusiaan sebagai *menselijkheid*, pikiran yang datang dari alam bawah sadar manusia (Soekarno 2001; Cahyanto dan Parikesit 2011). Konsekuensinya, manusia tidak boleh mengutamakan kepentingan orang

lain. Dalam hal ini, manusia harus memahami hakikatnya bahwa dirinya bukanlah organ yang dapat berdiri sendiri.

Dalam bidang keilmuan, nilai kemanusiaan memiliki implikasi terhadap tidak diperkenankan adanya diskriminasi atau keistimewaan terhadap golongan tertentu dalam pengembangan paradigma. Pengembangan paradigma keilmuan juga tidak seharusnya mengubah budaya masyarakat yang berbasis komunal (Triuwono, 2012). Hal ini tentu bertentangan dengan konsep laba yang mengutamakan kesejahteraan berbasis individualitas (Fujita, 2002). Selain itu, konsep laba yang menonjolkan rasionalitas justru pada akhirnya mendorong manusia bertindak bagi kepentingannya sendiri (Parikesit, 2012b). Oleh karena itu, semangat kemanusiaan dapat menjadi senjata dalam melakukan konstruktif terhadap konsep laba.

Nilai persatuan berbicara mengenai semangat persaudaraan dalam menghadapi peradaban dunia. Persatuan merupakan bentuk kesadaran bangsa Indonesia sebagai sekumpulan individu sekaligus masyarakat yang utuh. Bangsa Indonesia menyadari bahwa setiap kepentingan pribadi harus ditanggalkan dalam segala aspek kehidupan sosial dan kemudian bersama-sama berkomitmen untuk membangun peradaban (Parikesit, 2012b). Perpecahan bangsa diyakini terjadi ketika setiap individu hanya berjuang atas kepentingannya sendiri (Latif, 2012). Persatuan inilah kemudian berujung kepada semangat untuk mencapai kesejahteraan bersama.

Nilai persatuan juga berbicara mengenai keberadaan *local wisdom* sebagai landasan dalam membangun peradaban bangsa. Sila ketiga Pancasila yang berbunyi "Persatuan Indonesia" secara eksplisit menyatakan keberadaan *local wisdom* dalam sendi kehidupan masyarakat. Kehidupan berbangsa dan bernegara harus dijiwai dengan semangat nasionalisme sebagai pemersatu. Implikasinya,

sistem ekonomi dan akuntansi tentunya harus mengutamakan *local wisdom* dalam fondasi dan pengembangannya.

Pentingnya persatuan dalam membangun peradaban sudah dirasakan bangsa Indonesia ketika berjuang merebut kemerdekaan dari tangan penjajah. Pada saat itu, berbagai organisasi pergerakan nasional muncul untuk menyatukan rakyat dari semua golongan dalam rangka merebut kemerdekaan (Cahyanto dan Parikesit, 2011). Komitmen terhadap persatuan bangsa secara tertulis terjadi pada saat peristiwa Sumpah Pemuda 1928 (Latif, 2012). Para pemuda dari berbagai golongan menyatakan berbangsa, berbahasa, dan bertumpah darah satu, yaitu Indonesia. Saat proklamasi kemerdekaan Indonesia dikumandangkan, bangsa Indonesia secara bahu-membahu berjuang untuk mempertahankan kemerdekaannya (Kaelan, 2010). Dengan demikian, dapat dikatakan bahwa persatuan menjadi kesadaran mendalam bagi masyarakat Indonesia jauh sebelum kemerdekaan diraih.

Dalam konteks ekonomi, terdapat hal menarik ketika membandingkan pemikiran kesejahteraan bersama dalam sudut pandang persatuan Pancasila dengan sosialisme barat ala Karl Max. Sosialisme barat memang memandang urgensi kebersamaan dalam rangka mencapai kesejahteraan bersama (Tinker, 2014). Meskipun demikian, indikator kesejahteraan bersama dalam sosialisme masih terbatas pada pemenuhan kebutuhan materi dalam diri manusia (Mulawarman, 2013a). Sebaliknya, nilai persatuan dalam sudut pandang Pancasila justru memandang bahwa kesejahteraan bersama bukan hanya berbicara mengenai materi semata. Kesejahteraan bersama harus diawali, diproses, dan berujung kepada ketertundukan kepada Tuhan (Triyuwono, 2011; Sitorus, 2016a). Dalam perkataan lain, kesejahteraan bersama bukan hanya berujung materi, melainkan juga memikirkan unsur-unsur nonmateri yang bermuara kepada kehendak Tuhan.

Dalam sudut pandang keilmuan akuntansi, nilai ini patut menjadi urgensi. Nilai persatuan yang menjadi landasan berpikir Pancasila tentunya menjadi pertentangan dengan konsep laba yang berorientasi kepada kepentingan individu dan materi (Triuwono, 2012).

Nilai kerakyatan berbicara mengenai keberpihakan kepada rakyat dalam aktivitas kehidupan sosial dan masyarakat. Terdapat dua kata kunci utama dalam memahami nilai kerakyatan, yaitu hikmat dan kebijaksanaan. Hikmat berbicara mengenai penggunaan kearifan dalam segala pengambilan keputusan dan berorientasi kepada kepentingan rakyat (Sitorus, 2015). Sementara itu, kebijaksanaan berbicara mengenai penggunaan akal dan budi dalam aspek kehidupan bermasyarakat (Swasono, 2013). Dengan demikian, nilai kerakyatan pada hakikatnya mengarahkan manusia untuk menggunakan segala potensinya demi kepentingan rakyat (Parikesit, 2012a).

Kedudukan rakyat dalam Pancasila dipandang penting seperti halnya hubungan manusia kepada Tuhan. Soekarno (1964) sebagai pelopor lahirnya Pancasila dengan tegas mengatakan bahwa manusia tidak bisa mengabdikan kepada Tuhan apabila tidak memperhatikan sesamanya. Dia juga menambahkan bahwa Tuhan bersemayam dalam gubuk kaum miskin. Pernyataan tersebut menunjukkan manifestasi kehadiran Tuhan dalam diri manusia dan rakyat khususnya.

Secara eksplisit, nilai kerakyatan juga memiliki makna bahwa manusia harus memperhatikan dimensi vertikal (hubungan Tuhan dan manusia) dan horizontal (hubungan sesama manusia) secara sekaligus (Sitorus, 2015). Kedua dimensi tersebut dapat dikatakan sebagai sebuah sistem yang saling berhubungan satu sama lain dan tentunya tidak dapat dipisahkan. Hal ini kemudian mengundang konsekuensi terhadap kehidupan masyarakat yang harus berpusat kepada Tuhan (Triuwono, 2003a).

Kedudukan rakyat dalam sudut pandang Pancasila menjadi hal yang menarik ketika dibandingkan dengan pemikiran kapitalisme dan sosialisme. Pada paham kapitalisme, rakyat digambarkan sebagai sebuah pasar yang saling berkompetisi untuk memenuhi kehidupan (Swasono, 2013). Sementara itu, kedudukan rakyat dalam sudut pandang sosialisme memarginalkan kepentingan kaum proletar (pemilik modal) dengan borjuis (buruh) yang berujung pemberontakan yang datang dari kalangan bawah (Tinker, 2014). Kedua hal tersebut tentunya berpusat kepada materi (Mulawarman, 2013a) dan tentunya berbeda dengan nilai kerakyatan dalam sudut pandang Pancasila. Berbeda dengan kedua paham tersebut, nilai kerakyatan dalam sudut pandang Pancasila justru menggambarkan rakyat sebagai organ yang utuh dengan Tuhan sebagai pusat kehidupan (Sitorus, 2016a).

Nilai kerakyatan yang berbeda dengan ideologi kapitalisme dan sosialisme tentu memiliki konsekuensi yang berbeda dengan rancang bangun sistem perekonomian. Perekonomian berdasarkan kepentingan rakyat dalam sudut pandang Pancasila yang memiliki implikasi terhadap kehadiran Tuhan sebagai pusat pertumbuhan kinerja ekonomi (Triuwono, 2003b). Selain itu, nilai kerakyatan dalam sudut pandang Pancasila juga tidak memarginalkan golongan tertentu dalam membangun perekonomian, tetapi secara bersama-sama berkontribusi demi kepentingan rakyat (Cahyanto, 2012).

Dalam sudut pandang keilmuan akuntansi, tentunya terdapat pertentangan antara nilai kerakyatan dalam sudut pandang Pancasila dan PAT. Pada pembahasan sebelumnya (Bab I), telah diuraikan bahwa konsep laba memprioritaskan pemilik modal dalam pengembangan akuntansi. Selain itu, konsep laba yang membawa roh kapitalisme tentunya berimplikasi terhadap diistimewakannya kalangan kelas atas dibandingkan dengan masyarakat kecil. Apabila konsep laba tetap terus digunakan dalam pengembangan akuntansi,

marginalisasi rakyat tetap terus terjadi sampai kapan pun. Dengan demikian, perlawanan terhadap laba sudah seharusnya dilakukan demi kepentingan rakyat.

Nilai keadilan berbicara mengenai cita-cita (*forward looking nostalgia*) bangsa Indonesia untuk menjadi masyarakat yang adil dan makmur. Nilai keadilan tersebut tercermin dalam ungkapan *gemah ripah loh ninawi, tata tentrem kerta raharja* yang berarti berkecukupan dalam segala hal (Soekarno, 2001; Latif, 2012). Pemaknaan berkecukupan seperti ini bukan hanya berbicara mengenai unsur pemenuhan kebutuhan fisik semata, melainkan juga mencakup aktualisasi diri manusia dalam segi rohani (Sitorus, 2015). Dalam perspektif yang lebih luas, nilai keadilan juga berarti keseimbangan hubungan antara Tuhan, manusia, dan alam semesta yang terwujud melalui manifestasi kehidupan (Sitorus, 2016a). Oleh karena itu, nilai keadilan dapat dianggap sebagai perwujudan bagi ketuhanan, kemanusiaan, persatuan, dan kerakyatan. Dalam pengertian lainnya, nilai keadilan merupakan aksiologi dari Pancasila.

Nilai keadilan sebagai cita-cita bangsa Indonesia tidak dapat dilepaskan dari perspektif historis (*backward looking nostalgia*) yang pernah merasakan pahitnya penjajahan dari bangsa asing. Pada masa itu, bangsa Indonesia banyak mengalami ketidakadilan pada segala aspek melalui berbagai kebijakan yang menguntungkan penjajah (Latif, 2012). Banyak sekali uang yang mengalir kepada tangan penjajah melalui berbagai kebijakan diskriminatif, seperti tanam paksa, upah murah, ataupun monopoli perkebunan (Swasono, 2013). Pahitnya penjajahan inilah yang kemudian mendorong bangsa Indonesia untuk memerdekakan diri dari tangan penjajah. Bahkan, Pembukaan Undang-Undang Dasar 1945 juga menyatakan bahwa kemerdekaan (termasuk dalam hal ini keadilan) adalah hak segala bangsa dan bukan klaim dari Indonesia semata.

Pahitnya penjajahan yang dialami oleh bangsa Indonesia juga menjadi alasan di balik ketidakinginan menerapkan sistem kapitalisme. Berbagai kebijakan

yang dibuat oleh penjajah bermuara kepada sistem ekonomi berbasis kapitalisme yang bertujuan meraup keuntungan semata (Latif, 2012). Hal ini kemudian berdampak pada munculnya rasa ketidakadilan dalam diri masyarakat Indonesia. Bangsa Indonesia menjadi pihak yang teraniaya dalam sistem penjajahan berbasis kapitalisme (Latif, 2012).

Pada aspek ekonomi, nilai keadilan menjadi tantangan terberat dalam situasi globalisasi. Arus globalisasi menjadi senjata bagi adanya keterbukaan seluas-luasnya dalam sistem perekonomian. Konsekuensinya, terdapat pengarahannya kebijakan dan sistem ekonomi dalam mekanisme berbasis pasar bebas (Parikesit, 2012b). Sistem berbasis pasar bebas inilah yang membawa nilai keadilan bukan lagi berdasarkan cita-cita rakyat, melainkan dalam kehendak korporasi (Rais, 2008). Hal ini kemudian berujung kepada terbentuknya imperialisme modern, bentuk penjajahan tak tampak yang hanya menguntungkan pemilik modal semata (Latif, 2012).

Imperialisme modern merupakan bentuk penjajahan terselubung yang dilakukan melalui permainan sistem ekonomi. Penjajahan dalam konsep imperialisme modern tidak perlu dilakukan melalui perebutan wilayah secara politik. Imperialisme modern hanya perlu mengandalkan invasi korporasi untuk mengambil sumber daya yang dimiliki demi kepentingan pemilik modal. Sebaliknya, negara hanya berperan sebagai regulator untuk memuluskan kepentingan korporasi dalam aktivitas perekonomian (Parikesit, 2012b). Oleh karena itu, Rais (2008) dalam bukunya menyebut korporasi sebagai korporatokrasi untuk menggambarkan betapa kejamnya imperialisme modern. Korporasi bukan lagi berperan sebagai pelaku ekonomi, melainkan berperan sebagai *zombie capitalism* yang menggerogoti rakyat (Schneider, 2012). Dengan demikian, nilai keadilan dalam sudut pandang Pancasila harus menjadi pegangan dalam sistem perekonomian negara.

Dalam kaitannya dengan pengembangan akuntansi, terdapat perbedaan antara nilai keadilan dalam sudut pandang Pancasila dan PAT, yang notabene menjadi dasar dalam konsep laba. Nilai keadilan dalam sudut pandang PAT sangat menekankan penggunaan rasionalitas dan memberikan kebebasan seluas-luasnya dalam kegiatan perekonomian (Boot, 2012). Sebaliknya, nilai keadilan dalam sudut pandang Pancasila justru mengarah kepada keseimbangan penggunaan pemikiran rasional dan intuisi dalam kegiatan perekonomian (Parikesit, 2012b). Selain itu, pemberian kebebasan yang seluas-luasnya juga dipandang tidak memenuhi rasa keadilan dalam sudut pandang Pancasila. Oleh karena itu, nilai keadilan dalam sudut pandang Pancasila dapat digunakan untuk melakukan perlawanan terhadap PAT.

Demikianlah kelima nilai Pancasila yang dijadikan dasar dalam membongkar konsep laba dan mengonstruksi alternatif laba. Kelima nilai Pancasila dapat dikatakan saling terkait satu sama lain dan bersama-sama menentang adanya penjajahan yang notabene berorientasi kepada materi. Selain itu, kelima nilai Pancasila bersama-sama memusatkan diri kepada Tuhan yang notabene bertentangan dengan perspektif laba.

Kedudukan Pancasila sebagai paradigma dapat dikatakan sebagai upaya untuk membentuk akuntansi sebagai pusat ketertundukan kepada Tuhan. Selain itu, kedudukan Pancasila sebagai paradigma pada dasarnya mendekatkan segala realitas kehidupan (termasuk akuntansi) ke dalam bentuk pembebasan dari penjajahan yang berbasis materi (Kamayanti, 2012a; Swasono, 2013). Oleh karena itu, Pancasila membuat akuntansi bukan lagi sekadar alat, melainkan juga sebagai pertanggungjawaban manusia kepada Tuhan, sesama, dan alam semesta (Sitorus 2015, 2016).

2.4 Serangkaian Metode Konstruksi Alternatif Laba dalam Perspektif Pancasila

Serangkaian langkah konstruksi dalam penelitian ini pada dasarnya bertujuan membebaskan manusia dan akuntansi dari jeratan laba¹⁶. Pembebasan merupakan langkah yang tepat untuk menyingkapi laba yang telah membuat manusia terpenjara dalam bingkai materi (Lamberton, 2015; Sitorus, 2016a). Selain itu, akuntansi tetap menjadi penjara dalam kehidupan manusia jika konsep laba tidak dibongkar (Hines, 1988). Pembebasan pula yang pada akhirnya membentuk akuntansi menjadi penghubung antara Tuhan, manusia, dan alam semesta. Meskipun demikian, pembebasan terhadap laba membutuhkan ideologi yang tidak mengenal kompromi terhadap materi. Kompromi hanya akan memberikan celah bagi terbentuknya penjara baru dalam kehidupan manusia. Pancasila bukan hanya sekadar ideologi semata, melainkan juga berperan sebagai paradigma pembebasan manusia. Oleh karena itu, penelitian ini dapat dikatakan sebagai pembebasan manusia dan akuntansi melalui konstruksi alternatif laba.

Pertanyaan selanjutnya ketika memilih Pancasila sebagai paradigma penelitian adalah bagaimana menurunkannya dalam sebuah metode? Apakah mungkin ideologi dapat diturunkan menjadi metode yang bersifat membebaskan? Pancasila yang notabene bersifat paradigma pembebasan sudah seharusnya diturunkan ke dalam metode untuk menemukan langkah-langkah yang tepat dalam membongkar penjara PAT. Tanpa adanya langkah pembebasan yang konkret, Pancasila hanya menjadi ideologi semu dan tidak memiliki makna dalam

¹⁶ Pembebasan dari sebuah konsep tidak bisa hanya difokuskan pada manusia atau akuntansi semata. Manusia memengaruhi akuntansi dan sebaliknya (Sitorus, 2015). Oleh karena itu, suatu teori yang diangkat harus bersifat membebaskan keduanya (Wilkinson dan Durden, 2014). Sebaliknya, peneliti maupun akademisi yang hanya berfokus kepada pembebasan akuntansi atau manusia semata memiliki kerentanan untuk terjebak dalam maskulinitas penelitian (Bourdieu, 2010; Callen, 2013)

kehidupan manusia. Terdapat beberapa langkah yang dikemukakan dalam penelitian ini sebagai jalan bagi Pancasila dalam membongkar PAT. Adapun penjelasan lebih lengkap mengenai setiap langkah pembebasan diuraikan dalam penjelasan di bawah ini.

Langkah pertama dalam penelitian ini adalah mengonstruksi *homo pancasilaus* sebagai asumsi utama manusia. Langkah ini menggambarkan bagaimana jati diri manusia sebagai ontologi dalam perspektif Pancasila. Konstruksi terhadap asumsi ini menjadi urgensi karena sejatinya akuntansi dibangun dari landasan pemikiran manusia (Triyuwono, 2012; Lamberton, 2015). Bahkan, definisi akuntansi itu sendiri terbentuk dari asumsi pola pemikiran manusia (Sitorus, 2015). Oleh karena itu, selama asumsi manusia tidak dilakukan perombakan dapat dipastikan akuntansi masih mengejar materi.

Asumsi *homo economicus* yang menjadi landasan utama konsep laba dalam mengembangkan dunia akuntansi harus diubah. Terlebih, asumsi ini mengedepankan keuntungan sebagai tujuan utama dari aktivitas ekonomi yang notabene bertentangan dengan pemikiran Pancasila. Ketika Pancasila hadir sebagai antitesis dari PAT, hal ini harus diimbangi dengan pembangunan asumsi manusia yang seirama dengan ideologi tersebut. Oleh karena itu, *homo pancasilaus* hadir sebagai roh utama bagi akuntansi yang bernapaskan pada ideologi Pancasila. Asumsi manusia sebagai *homo pancasilaus* juga diharapkan dapat membangun akuntan yang menjunjung tinggi etika dan moral bangsa dalam mengembangkan dan melaksanakan dunia akuntansi.

Terdapat lima nilai utama yang dijadikan landasan bagi konstruksi *homo pancasilaus*, yaitu ketuhanan, kemanusiaan, persatuan, kerakyatan, dan keadilan. Kelima nilai tersebut merupakan aspek utama yang terdapat dalam ideologi Pancasila. Integrasi kelima nilai tersebut diyakini dapat mewujudkan manusia yang holistik dalam aktivitas perekonomian, khususnya bagi pengembangan akuntansi.

Langkah dalam penelitian ini memiliki konsekuensi terhadap hubungan manusia dengan sesamanya. Konsekuensi terhadap keberadaan manusia dan sesamanya menjadi penting karena seluruh kegiatan akuntansi tidak melibatkan individu semata (Bryer, 2014). Pengembangan teori dan praktik akuntansi selalu melibatkan lebih dari seorang individu. Bahkan, PAT dan laba sekalipun juga melakukan hal demikian untuk menciptakan konsep yang terstandarisasi dan diterapkan secara global (Picard, 2016). Langkah ini juga dilakukan dalam penelitian ini, tetapi bukan untuk mencari sesuatu yang terstandarisasi, melainkan mengangkat kearifan lokal sebagai bentuk kesadaran (*consciousness*) dalam nilai ideologi (Ellwood dan Greenwood, 2016).

Langkah ini sekaligus mengkritisi kelayakan manusia ketika bersifat individualistik dalam aktivitas perekonomian, khususnya akuntansi. Sifat ini sejatinya menutup kesadaran manusia terhadap jati dirinya sebagai makhluk sosial sehingga terjadi ego yang sangat besar (*self interest*) dalam aktivitas perekonomian, khususnya akuntansi (Latif, 2012; Kamayanti, 2016c). Ya, sifat individualistik layak untuk dikritisi karena menonjolkan “aku” dan meniadakan “kita” dan pada akhirnya menutup Tuhan dalam pengembangan akuntansi (Triuwono, 2006; Molisa, 2011).

Dalam perspektif lainnya, langkah dalam penelitian ini juga dapat mengonstruksi perilaku manusia terhadap realitas kehidupan lainnya. Jika asumsi laba memandang manusia untuk bersikap egois, termasuk kepada realitas kehidupan lainnya (Lehman, 2006), hal sebaliknya justru terjadi dalam pemikiran Pancasila yang bersifat menyeluruh (Parikesit, 2012b). Hal ini kemudian dapat memberikan perbedaan perilaku manusia dalam aspek laba berbasis PAT dan Pancasila.

Langkah dalam penelitian ini dapat dikatakan sebagai upaya mewujudkan prinsip gotong royong dalam pengembangan akuntansi. Prinsip gotong royong

sejatinya merupakan inti dari kelima nilai Pancasila, baik secara ontologi maupun aksiologi (Cahyanto dan Parikesit, 2011). Prinsip inilah yang sejatinnya harus dihadirkan untuk mewujudkan akuntansi yang bernapaskan kepada ideologi Pancasila. Langkah dalam penelitian ini dapat dikatakan sebagai upaya mewujudkan nilai gotong royong sebagai semangat kebersamaan dalam pengembangan akuntansi.

Langkah kedua dalam penelitian ini adalah mengonstruksi keberadaan Tuhan dalam dunia akuntansi. Penjelasan sebelumnya (Bab I) menyatakan bahwa laba berbasis PAT menegaskan keberadaan Tuhan dalam pengembangan akuntansi. Hal ini bertentangan dengan sila pertama Pancasila yang memandang bahwa manusia seharusnya memiliki semangat berketuhanan dalam realitas kehidupan. Hal ini tidak hanya termanifestasi dalam kehidupan manusia, tetapi juga pada aspek akuntansi (Molisa, 2011; Triyuwono, 2013; Lamberton, 2015), termasuk laba. Kemunculan keberadaan Tuhan disusun dengan menelaah realitas akuntansi dan pengembangannya dalam paradigma Pancasila.

Konstruksi terhadap keberadaan Tuhan menjadi langkah kedua dalam penelitian ini karena konsep mengenai diri-Nya sejatinnya tergantung pada penggambaran mengenai manusia¹⁷. Setiap manusia memiliki persepsi berbeda terhadap keberadaan Tuhan, termasuk *homo pancasilaus*. Manusia tidak dapat mengonstruksi keberadaan Tuhan yang sebenarnya karena keberadaan diri-Nya dibatasi oleh alam pemikiran dunia. Sebaliknya, manusia hanya bisa mengonstruksi konsep mengenai keberadaan Tuhan sehingga (seharusnya) terdapat perbedaan penafsiran (termasuk dalam kaitannya dengan tulisan ini) (Jacobs, 2005; Triyuwono, 2012).

¹⁷ Beberapa penelitian yang mengangkat unsur ketuhanan pada akuntansi juga memiliki persepsi berbeda mengenai Tuhan dan terjadi karena asumsi manusia yang berbeda (lihat dialektika antara Gallhofer and Haslam, 2011 serta Molisa, 2011).

Pada sisi lainnya, langkah dalam penelitian ini juga menentukan sejauh mana Tuhan menyatu dalam akuntansi. Bagi paradigma positivisme dan sosialisme, keberadaan Tuhan jelas dinegasikan dalam pengembangan ilmu dan kehidupan manusia. Sebaliknya, bagi paradigma spiritual modern, keberadaan Tuhan hanya ditujukan bagi diri manusia semata (*spirituality to the self*) ataupun unsur lainnya (*the other*) (Triyuwono, 2011; Kamayanti, 2013). Hal ini tentunya patut dilakukan telaah dalam pandangan Pancasila karena ideologi ini menempatkan Tuhan sebagai *Sing Utama (The Prime)* dalam kehidupan manusia. Oleh karena itu, konsekuensi terhadap penyatuan Tuhan patut untuk dikonstruksi untuk mengembalikan hakikatnya sebagai *The Prime*.

Langkah dalam penelitian ini sekaligus menjadi celah bagi hadirnya alam semesta dalam diri akuntansi. Hal ini dapat terlihat dengan mengonstruksi unsur alam semesta dalam keterkaitannya dengan nilai ketuhanan. Langkah ini dapat dikatakan sebagai pengakuan terhadap keberadaan alam semesta dalam dunia akuntansi berbasis ideologi Pancasila.

Bagi PAT dan konsep laba, alam semesta hanya dipahami sebagai bentuk realitas fisik yang digunakan sebagai sarana untuk meraih keuntungan materi (Rambaud dan Richard, 2015).¹⁸ Asumsi seperti ini menimbulkan reduksi terhadap realitas lain yang ada dalam alam semesta. Molisa (2011) bahkan menyatakan bahwa realitas alam semesta secara fisik hanya menimbulkan ketiadaan dalam kehidupan manusia. Ketiadaan seperti ini menunjukkan bahwa terdapat unsur lain dalam alam semesta yang jauh lebih penting bagi kehidupan manusia, khususnya dalam bidang akuntansi. Penyusunan konsekuensi dalam langkah ini menunjukkan pembongkaran terhadap penegasian keberadaan alam semesta.

¹⁸ Prinsip *triple bottom line (profit, people, planet)* dapat dikatakan sebagai bentuk reduksi atas keberadaan alam semesta dalam akuntansi (Chwastiak, 1998; Rambaud dan Richard, 2015; Sitorus, 2016a).

Langkah ketiga dalam penelitian ini adalah mengonstruksi tujuan akuntansi dalam sudut pandang Pancasila. Tujuan akuntansi memiliki peranan penting sebagai arah dalam laba (Sitorus, 2015). Kita tahu bahwa selama ini tujuan dari akuntansi modern adalah keuntungan berbasis materi (Lee, 2013). Konsep keuntungan yang berwujud materi merangsang manusia untuk menjadi pribadi oportunis dalam melakukan aktivitas perekonomian dan mengutamakan egonya (Molisa, 2011). Selain itu, ketika asumsi manusia sebagai *homo pancasilaus* menjadi asumsi utama dalam akuntansi, keuntungan menjadi tidak relevan untuk dijadikan tujuan aktivitas perekonomian. Oleh karena itu, perubahan mendasar terhadap tujuan akuntansi harus dilakukan untuk menyesuaikan hakikat dan tujuan manusia dalam pandangan Pancasila serta menyinkronkan sifat ontologi dan aksiologi akuntansi dalam perspektif Pancasila.

Langkah keempat dalam penelitian ini adalah mengonstruksi alternatif laba dalam perspektif Pancasila. Kita tahu bahwa konsep laba merupakan *status quo* dalam laba konvensional. Konsep ini sejatinya berawal dari ideologi kapitalisme yang bertentangan dengan semangat Pancasila (Sitorus, 2016a). Ketika unsur ini tetap dijadikan tujuan akuntansi bagi *homo pancasilaus*, terdapat pertentangan secara ontologi.

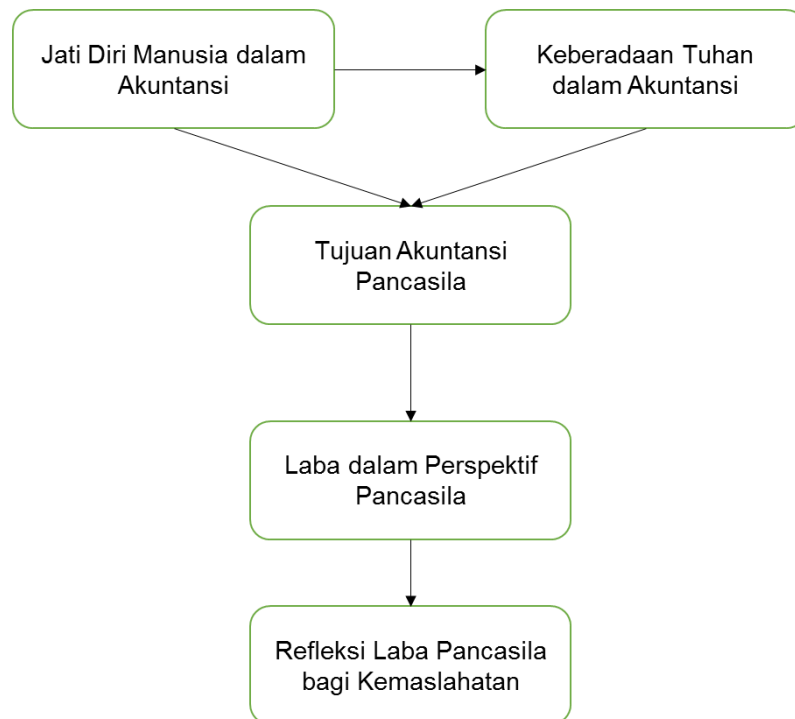
Memang, saat ini telah berkembang konsep nilai tambah sebagai bentuk lain dari keuntungan akuntansi. Parikesit (2012a) bahkan telah mengembangkan model ini dalam perspektif Pancasila sebagai bagian dari proses bisnis. Meskipun demikian, konsep ini juga perlu dikritisi karena masih menempatkan materi dan kepentingan diri dalam epistemologi akuntansi (Sitorus, 2015). Bahkan, Saputro dan Triyuwono (2009) memandang bahwa nilai tambah merupakan celah bagi kembalinya nilai kapitalisme karena sejatinya konsep ini merupakan konversi dari laba-rugi akuntansi. Oleh karena itu, pengkritisan terhadap nilai tambah patut untuk dilakukan dengan menggunakan Pancasila sebagai patokan utama.

Langkah kelima penelitian ini adalah refleksi atas laba dalam perspektif Pancasila. Seluruh langkah penelitian ini kemudian disintesis dalam bingkai akuntansi Pancasila bagi kemaslahatan. Refleksi ini merupakan pandangan utuh mengenai keberadaan akuntansi Pancasila sebagai antitesis dari konsep laba. Refleksi ini juga menggambarkan keberadaan akuntansi Pancasila bagi Tuhan, manusia, dan alam semesta secara menyeluruh.

Refleksi penelitian merupakan hal yang penting dalam penelitian berbasis konstruksi karena tahapan ini mampu menggambarkan dampak yang terjadi dari konsep yang diangkat (Gaffikin, 2009; Kamayanti, 2016c). Dalam hal ini, hasil konstruksi alternatif laba tidak bisa berhenti dalam tahapan ada atau tidaknya konsep yang diangkat, tetapi harus memiliki refleksi atas keberadaan Pancasila dalam realitas kehidupan masyarakat (Cahyanto dan Parikesit, 2011). Oleh karena itu, refleksi atas laba merupakan tahapan yang harus dilalui dalam penelitian ini.

Demikianlah seperangkat metode yang digunakan dalam mengonstruksi alternatif laba berdasarkan perspektif Pancasila. Keseluruhan langkah-langkah tersebut merupakan upaya untuk mengembangkan konsep akuntansi yang berawal dari pemikiran ontologi hingga aksiologi (lihat Bab I) yang menekankan manusia dan akuntansi untuk tidak menjunjung materi sebagai tujuan utama. Selain itu, seperangkat metode tersebut juga menekankan keberadaan alam semesta dan sesama manusia sebagai entitas bersama dan Tuhan yang merupakan pusat dari pengembangan ilmu akuntansi. Adapun secara garis besar seperangkat metode tersebut digambarkan dalam gambar di bawah ini.

Gambar 2.1 Metode Konstruksi Alternatif Laba berdasarkan Perspektif Pancasila



Berdasarkan gambar di atas, kita dapat menyimpulkan bahwa terdapat langkah-langkah yang dilakukan secara bertahap dalam melakukan pembongkaran laba dan konstruksi alternatif berdasarkan perspektif Pancasila. Terdapat pembongkaran setiap asumsi dalam setiap langkah konstruksi untuk membuka jalan pembebasan dalam penjara akuntansi modern. Keseluruhan langkah-langkah tersebut kemudian membuka ruang untuk terjadinya teori akuntansi dalam perspektif Pancasila.

2.5 Kesimpulan

Asumsi laba hanya bisa dibongkar melalui paradigma yang bersifat antikompromi. Jika paradigma lain memiliki sifat kompromi dalam hal materi, Pancasila memiliki pandangan sebaliknya. Pancasila mengarahkan manusia untuk menyeimbangkan kehidupannya dalam hal ketuhanan, kemanusiaan,

persatuan, kerakyatan, dan keadilan. Pancasila juga mengarahkan aktivitas perekonomian dalam konstruksi yang utuh dan berpihak kepada semua golongan. Sifat inilah yang tidak dimiliki dalam konsep laba dan paradigma sosial lainnya dalam pengembangan ilmu akuntansi.

Penggunaan Pancasila sebagai sebuah paradigma memiliki implikasi terhadap metode yang digunakan dalam membongkar asumsi laba. Pancasila juga menjadi sebuah jalan baru untuk mengonstruksi asumsi manusia dan tujuan akuntansi sebagai antitesis laba. Terdapat lima langkah yang dibuat sebagai metode untuk melakukan pembongkaran sekaligus konstruksi dalam pandangan Pancasila. Kelima langkah tersebut merupakan upaya mewujudkan akuntansi yang mempersatukan Tuhan, manusia, dan alam semesta.