

ISSN 1411-0393

# EKUITAS

## Jurnal Ekonomi dan Keuangan

Akreditasi No. 110/DIKTI/Kep/2009

Vol. 16 No. 1 - Maret 2012

COMPENSATION ANALYSIS TO INTENTION TO QUIT BY USING  
ORGANIZATION COMMITMENT AS THE INTERVENING VARIABLE

*Minggar Anggri Prihati, Hening Widi Oetomo, Sulistyio Budi Utomo - 1*

ANTARA SENI BERPERANG ALA SUN TZU, AKUNTANSI DAN  
SUSTAINABILITAS ORGANISASI

*Agung Budi Sulistiyo - 16*

BUDGETARY PARTICIPATION AND STRETCH TARGETS: PROCEDURAL  
FAIRNESS IN A STRETCH BUDGET CONDITION

*Ertambang Nahartyo - 32*

PRAKTIK MANAJEMEN MUTU TERPADU DAN HUBUNGANNYA  
DENGAN FORMALISASI, DESENTRALISASI, KUALITAS PRODUK,  
SERTA KINERJA ORGANISASI

*Andre Dwijanto Witjaksono - 48*

MODEL INTEGRASI DALAM RESOURCES-BASED VIEW UNTUK  
PENERAPAN STRATEGI BERSAING DAN  
PENCAPAIAN KINERJA USAHA

*I Nengah Suardhika - 63*

PENGARUH FEE AUDIT, ROTASI KAP, DAN REPUTASI AUDITOR  
TERHADAP KUALITAS AUDIT DI BURSA EFEK INDONESIA

*Bambang Hartadi - 84*

THE DETERMINANT FACTORS OF EARNINGS QUALITY AND  
ECONOMIC CONSEQUENCES

*Gagaring Pagalung, Bambang Sudibdyo - 105*

Diterbitkan Oleh  
SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI INDONESIA (STIESIA) SURABAYA

# EKUITAS

## Jurnal Ekonomi dan Keuangan

---

ISSN 1411-0393  
Akreditasi No. 110/DIKTI/Kep/2009

Vol. 16 No. 1 - Maret 2012

*Pemimpin Umum/Penanggung Jawab:*  
Ketua Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

*Ketua Penyunting:*  
Siti Rokhmi Fuadati

*Penyunting Pelaksana:*

Hening Widi Oetomo  
Nur Fadrih Asyik  
Wahidahwati  
Suwitho  
Bambang Suryono  
Maswar Patuh Priyadi  
Sasi Agustin  
Triyonowati  
Iksan Budi Riharjo  
Kurnia  
Lailatul Amanah  
Andayani

*Alamat Penerbit/Redaksi*

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya  
Jalan Menur Pumpungan 30 Surabaya 60118  
Tlp. (031) 5947505, 5947840, Fax (031) 5932218,  
E-Mail: ekuitas@stiesiaedu.com, ekuitas\_05@yahoo.co.id

*Terbit Pertama Kali*  
Juni 1997

## ANTARA SENI BERPERANG ALA SUN TZU, AKUNTANSI<sup>1</sup> DAN SUSTAINABILITAS ORGANISASI<sup>2</sup>

Agung Budi Sulistiyo  
agungbudisulistiyo@gmail.com  
Jurusan Akuntansi Universitas Jember

### ABSTRACT

*The aim of this paper is to relate the Sun Tzu's concept of war with accounting and organization sustainability. The essence of the Sun Tzu's concept of war is "winning without fighting" which is used as a framework and analytical tool in explaining strategy within which used by non-mainstream paradigm to challenge the domination of positivist-mainstream paradigm. Accounting in this paper is understood as a collection of thoughts from individual in seeing accounting reality, as well as with organization group of thinkers, that is mainstream and non-mainstream fortress. The result of this review indicates that non-mainstream paradigm uses a "weapon of gentleness" which is understanding, good criticizing, synergizing and truly loving in developing accounting research studies. This strategy does not attempt to remove nor kill the mainstream paradigm. They make a serious effort to bring the mainstream to jointly develop accounting in accordance with their paradigm and created what is known as paradigmatic-balance. The paradigmatic-balance is needed to maintain sustainability in accounting thought so as to form accounting civilization for the better.*

*Key words: Sun Tzu's concept of war, mainstream, non-mainstream, paradigmatic balance*

### ABSTRAK

Tujuan paper ini berupaya untuk merelasikan antara konsep berperang Sun Tzu, akuntansi dan sustainabilitas organisasi. Intisari konsep perang Sun Tzu adalah "menang tanpa bertempur" yang digunakan sebagai kerangka dan alat analisis dalam menjelaskan strategi yang dipakai paradigma non mainstream untuk "menantang" dominasi kaum positivis. Akuntansi dalam paper ini dimaknai sebagai kumpulan pemikiran dari individu dalam melihat realitas akuntansi, demikian pula dengan organisasi mencerminkan kelompok-kelompok pemikirannya yaitu kubu mainstream dan non mainstream. Hasil telaah menunjukkan bahwa paradigma non mainstream menggunakan "senjata kelembutan" yakni understanding, good criticizing, synergizing dan truly loving dalam mengembangkan kajian riset akuntansinya. Strategi ini tidak berupaya menyingkirkan atau bahkan membunuh paradigma mainstream. Mereka berupaya mengajak sang mainstream untuk bersama-sama mengembangkan disiplin akuntansi sesuai dengan paradigmanya sehingga terciptalah apa yang dinamakan sebagai keseimbangan paradigmatis. Keseimbangan paradigmatis ini dibutuhkan untuk menjaga sustainabilitas pemikiran akuntansi sehingga mampu membentuk peradaban akuntansi menjadi lebih baik.

Kata kunci: Sun Tzu, mainstream, non mainstream, keseimbangan paradigmatis

---

<sup>1</sup> Saya mendefinisikan akuntansi sebagaimana Ward Goodenough (dalam Spradley, 1997) memaknai budaya sebagai kumpulan (organisasi) pikiran dari seseorang dalam menginterpretasikan realitas sosial dan budaya di sekitarnya. Demikian pula saya mengartikan akuntansi dalam paper ini sebagai kumpulan pemikiran seseorang tentang realitas akuntansi.

<sup>2</sup> Organisasi yang dimaksud bukanlah perusahaan atau institusi secara fisik/material melainkan sebagai setiap bentuk perserikatan manusia untuk mencapai tujuan bersama (Mooney, dikutip dalam Wilis, 1996). Organisasi yang dimaksud dalam paper ini adalah kelompok-kelompok pemikiran dalam paradigma yang sama mengenai realitas akuntansi. Saya membaginya menjadi dua kelompok yakni kelompok *mainstream* (mewakili paradigma positivistik) dan *non mainstream* (representasi dari paradigma non positivistik). Masing-masing kelompok memiliki spirit, visi dan misi yang berbeda dalam membangun sinergitas pemikiran tentang bagaimana membangun realitas akuntansi khususnya pada ranah penelitian.

Siapa yang memahami dirinya sendiri dan lawan,  
akan menang dalam setiap pertempuran  
Siapa yang hanya memahami dirinya sendiri dan tidak paham keadaan lawan,  
kemungkinan menang tinggal separuh  
Siapa yang tidak memahami keadaan lawan dan dirinya sendiri,  
pasti akan kalah dalam setiap pertempuran.  
(Sun Tzu, *The Art of War*, abad ke-6 SM)

## PENDAHULUAN

Sebelum menguraikan isi paper ini lebih dalam saya akan mengungkap beberapa kalimat yang menjadi intisari (substansi) dari tiap sub bahasan dan menampilkannya di awal tulisan.

1. Kearifan muncul dari pemaknaan yang mendalam atas sebuah fenomena akuntansi bukan sekedar pandangan sekilas tanpa melibatkan substansi. (*Berperang dengan memahami fenomena lebih dalam*).
2. Situasi yang mapan (*status quo*) dalam hegemoni "penguasa akuntansi" sering melalaikan kita dari jalan kebenaran, terbukalah pada kritik yang baik karena seringkali itu dibutuhkan untuk mengembalikan kita pada jalan yang benar. (*Berperang dengan menawarkan kritik yang membangun*).
3. Realitas akuntansi yang utuh dibangun melalui kombinasi nilai-nilai kemanusiaan dan nilai-nilai Ketuhanan. (*Berperang dengan prinsip sinergi oposisi biner*).
4. Nilai-nilai spiritualitas mampu menghadirkan "spirit manusia" dalam diri akuntansi. (*Berperang dengan kasih sayang dan cinta yang tulus*).

Inilah keempat konsep strategi berperang yang coba saya tafsirkan dari paradigma *non mainstream* dalam mengembangkan riset dan keilmuan akuntansi melalui rangkaian seni berperang ala Sun Tzu. Kita tahu bersama bahwa hampir setengah abad perkembangan ilmu akuntansi didominasi oleh paham positivistik yang mengagungkan keilmiah, obyektifitas dan bebas nilai (*value free*). Hal ini mendorong paradigma positivistik menjadikan dirinya sebagai sebuah "logosentrisme". Bentuk logosentrisme merupakan sistem pola berpikir yang mengklaim adanya legitimasi dengan refe-

rensi kebenaran universal dan eksternal (Rosenau, 1992).

Lebih jauh Rosenau melihat dalam sudut pandang posmodernisme, dapat dikelompokkan ke dalam dua kutub yakni posmodernisme yang bersifat skeptis dan afirmatif. Ciri skeptis cenderung amoral, tidak ada kebenaran bahkan menegasikan keberadaan Tuhan (Rosenau, 1992:15). Adapun yang afirmatif bersifat lebih terbuka, berpandangan optimis dan sama-sama melakukan kritik atas konsep modernitas. Demikian pula yang dinyatakan Sahal (1994) bahwa logosentrisme cenderung bersifat totaliter sehingga yang bukan pusat, yang partikular, yang lain, yang berbeda harus disubordinasikan ke dalamnya. Dengan kata lain terciptalah sebuah kondisi ketidakseimbangan paradigmatik dalam pengembangan riset akuntansi (Sulistiyo, 2011b).

Ketidakseimbangan paradigmatik ini tentunya akan melahirkan ketidakpuasan dari pihak yang terpinggirkan dan dianggap marjinal. Oleh karenanya ada upaya yang signifikan dan sistematis dari para pelaku akuntansi kubu *non mainstream* untuk mendobrak hegemoni dan diktatorisasi kaum positivis ini. Upaya mengembalikan keseimbangan paradigmatik pada jalur riset akuntansi yang proporsional menyiratkan adanya perang antar paradigma.

## PERANG PARADIGMA

Istilah perang paradigma berasal dari terminologi perang ilmu (*science war*) yang pertama kali muncul sebagai wacana ilmiah resmi dan terpublikasi dalam jurnal ilmiah *Social Text* tahun 1995 (Mulawarman, 2009).

Walaupun Sardar (2002) memandang bahwa Gross dan Levitt-lah pada tahun 1994 yang pertama kali melihat adanya tarik

menarik antara ilmuwan *mainstream* yang diwakili *scientist* Amerika yang mendapat kritikan dan sorotan tajam dari para ilmuwan kritis dikarenakan ilmu telah dibawa oleh para ilmuwan *mainstream* untuk kepentingan politik dan ekonomi. Di antaranya adalah industri senjata untuk kepentingan perang, eksploitasi sumber daya alam dan ekonomisasi teknologi bagi kepentingan perusahaan multinasional.

Dalam konteks riset akuntansi, gambaran pertempuran paradigma juga terjadi. Chua (1986) yang melakukan kritik atas klasifikasi paradigma ilmu sosial menurut Burrell dan Morgan (1979) dan mengaitkannya dengan ilmu akuntansi memandang adanya tiga paradigma besar dalam ranah riset akuntansi yakni aliran fungsionalis atau positivistik, interpretif dan paradigma kritis, sedangkan Sarantakos (1993) menambahkan satu paradigma lagi yaitu paradigma postmodernisme. Dengan demikian aliran fungsionalis-positivis masuk dalam kubu *mainstream* dan tiga lainnya yakni interpretif, kritis dan postmodernis mewakili kubu *non mainstream*.

Kalau kita melihat jurnal-jurnal akuntansi populer di dunia maka tampak jelas adanya dikotomi paradigma yang menjadi parameter. *The Accounting Review* dan *Journal of Accounting Research* dapat disebut mewakili paradigma *mainstream*; sedangkan *Critical Perspective On Accounting* dan *Accounting, Organization and Society* merepresentasikan paradigma *non mainstream*. Karakteristik dari masing-masing jurnal dengan paradigma yang berbeda untuk tidak menerima paper, artikel atau hasil riset diluar jalur paradigmanya, mengindikasikan bahwa "pertempuran" atau bahkan "peperangan" antara kedua kubu ini terlihat nyata.

Selanjutnya saya ingin sedikit menggambarkan bagaimana karakteristik dari paradigma *mainstream* dan beberapa kritikan atas ketidakmampuannya mengembangkan disiplin akuntansi yang membawa

keadilan dan kesejahteraan bagi para pelaku akuntansi itu sendiri.

#### WAJAH POSITIVISTIK "SANG MAINSTREAM"

Dalam ruh ilmu pengetahuan barat mengandung doktrin sekulerisme. Sebuah doktrin yang ingin membebaskan ilmu pengetahuan (*science*) dari belenggu agama/dogma. Paham ini menganggap bahwa kehadiran agama akan menghambat kemajuan ilmu pengetahuan itu sendiri. Doktrin ini berawal dari revolusi ilmu pengetahuan yang terjadi di Eropa Barat pada abad 16 masehi, ditandai dengan kekuasaan gereja.

Kondisi ini terjadi karena banyak kontradiksi atau pertentangan antara ajaran gereja dengan fakta-fakta ilmiah pada saat itu. Oleh karena itu terjadilah upaya untuk memisahkan nilai-nilai agama, ketuhanan maupun ajaran moral dari ranah ilmu pengetahuan. Inilah yang disebut dengan proses sekulerisasi. Perkembangan sekulerisasi ini pada akhirnya melahirkan ilmu pengetahuan yang bersifat positivistik. Perspektif positivistik menitikberatkan pada praktik sebagaimana adanya (menjawab pertanyaan *what is*). Watts and Zimmerman (1986) menyatakan bahwa fungsi dari ilmu pengetahuan positivistik adalah *to explain* (menjelaskan hubungan antar variabel) dan *to predict* (memprediksi kejadian di masa yang akan datang berdasarkan teori yang telah ada).

Dalam pandangan Chua (1986) hakikat ontologi paradigma positivistik melihat dunia sebagai realitas obyektif yang berada di luar diri manusia sebagai subyeknya. Dengan adanya keterpisahan antara subyek dan obyek diharapkan mampu menghasilkan ilmu pengetahuan yang benar-benar obyektif. Adanya obyektifitas tersebut akan menjadikan ilmu pengetahuan yang bebas nilai (*value free*) dan bersifat universal (dapat diterapkan pada waktu, kondisi dan tempat yang berbeda). Dua poin tersebut yang menempatkan ilmu pengetahuan (sains) berlandaskan positivistik menjadi

dominan dalam perkembangan peradaban manusia khususnya pada ilmu sosial, tak terkecuali disiplin akuntansi.

#### KRITIK ATAS PARADIGMA POSITIVISTIK DALAM AKUNTANSI

Realita menunjukkan banyaknya skandal akuntansi dan manipulasi laporan keuangan yang melanda perusahaan serta rendahnya kepedulian mereka akan tanggung jawab sosial dan lingkungan menyiratkan bahwa terjadi perubahan yang sangat besar pada para pelaku akuntansi. Kondisi ini menunjukkan bahwa akuntansi telah gagal untuk menggambarkan realitas bisnis secara utuh. Triyuwono (2006) menyatakan bahwa akuntansi modern tidak mampu merefleksikan realitas non ekonomi yang diciptakan perusahaan. Ia hanya mampu mengakui dan merefleksikan peristiwa ekonomi.

Harahap (2008) menyatakan ada beberapa hal yang menjadi keterbatasan dari sebuah laporan keuangan yang merupakan produk utama dari akuntansi konvensional (modern) yaitu:

1. Masyarakat pengguna akuntansi keuangan adalah masyarakat dengan ideologi sekuler, materialisme dan rasional semata, tidak mengakui keberadaan Tuhan dan tidak percaya adanya pertanggungjawaban di akhirat;
2. Tujuan laporan keuangan hanya untuk masyarakat Amerika yang seideologi;
3. Laporan keuangan mayoritas dipakai oleh perusahaan besar atau *go public*;
4. Laporan keuangan kapitalis hanya untuk tujuan informasi akumulasi kekayaan;
5. Laporan keuangan bersifat historis;
6. Bersifat umum bukan melayani kepentingan pihak khusus;
7. Proses penyusunan bersifat taksiran dan pertimbangan subyektif;
8. Hanya melaporkan informasi yang material;
9. Mengabaikan informasi kualitatif;

10. Hasil penelitian menunjukkan peran informasi akuntansi dalam menggambarkan nilai perusahaan sekitar 15-25%.

Triyuwono (2006) juga secara sistematis menjelaskan beberapa kelemahan yang muncul berkaitan dengan praktik akuntansi konvensional (modern) yakni akuntansi modern mengabaikan dua aspek penting yaitu lingkungan dan sosial sehingga gagal menggambarkan realitas bisnis yang semakin kompleks; sifat egoisme sangat melekat pada akuntansi modern sehingga terefleksi kedalam bentuk *private costs/benefits* dan berorientasi melaporkan profit untuk kepentingan pemilik modal/pemegang saham. Oleh karena itu informasi akuntansi menjadi egois dan mengabaikan pihak lain.

Selanjutnya Triyuwono (2006) juga menegaskan bahwa akuntansi modern lebih bersifat materialistik sehingga memarjinalkan nilai-nilai spiritualitas padahal manusia sebagai pelaku akuntansi memiliki dua hal tersebut yakni material dan spiritual. Jika manusia diarahkan untuk menjalankan praktik akuntansi yang beorientasi pada materi (*profit*) maka perilaku yang muncul berkaitan dengan upaya pencapaian tujuan tersebut berpotensi melanggar aturan dan kehilangan nilai-nilai etika, agama dan moralitas. Oleh karena itu bisa kita pahami bahwa ketika akuntansi modern mampu menghadirkan realitas sosial dengan semangat kapitalismenya maka yang terjadi adalah praktek-praktek akuntansi yang bebas dari nilai-nilai lokalitas masyarakat (*value free*) sehingga realitas sosial tersebut menjadi parsial (tidak utuh).

Kondisi ini juga menyiratkan penerapan hukum universal dalam ekonomi *mainstream* (termasuk akuntansi) memiliki potensi kuat untuk memberangus nilai-nilai lokal (*local wisdom*) yang berlaku dalam masyarakat (Muhammad, 2008). Di sisi yang lain, adanya sifat yang parsial ini melahirkan budaya masyarakat yang mengabaikan nilai-nilai etika, moralitas dan keberagaman sosial maupun spiritualitas keagamaan (Sulistiyo, 2011).

### THE "ART OF WAR" ALA SUN TZU SEBAGAI STRATEGI PERANG PARADIGMA NON MAISTREAM

Mendengar Sun Tzu (atau Sun Zi) bisa jadi nama yang asing bagi beberapa orang di antara kita. Dari namanya kita dapat mengetahui kalau ia berasal dari bangsa Cina. Sun Tzu dikenal sebagai seorang jenderal ahli siasat perang yang hidup sekitar abad ke-6 SM. Ia dikenal karena menulis sebuah buku berjudul Sun Zi Bingfa (*Sun Tzu's Art of War*) yang mendeskripsikan tentang filsafat militer Cina kuno. Dalam buku ini ia mengungkapkan satu kalimat yang sangat terkenal hingga sekarang yaitu seni perang adalah menang tanpa bertempur. Saya ingin menggunakan strategi Sun Tzu tersebut untuk mencoba menganalisa dan menjelaskan bagaimana upaya para pelaku akuntansi dari kelompok *non mainstream* dalam membongkar kungkungan dan hegemoni kaum positivistik sehingga wilayah riset sebagai medan pertempuran dapat dikembalikan dalam posisi yang seimbang<sup>3</sup>.

Bagi saya menafsirkan konsep "menang tanpa bertempur" berarti kita memenangkan pertempuran tanpa melukai, menyakiti bahkan "menghabisi" lawan yang kita hadapi<sup>4</sup>. Bahkan yang diharapkan adalah suatu keadaan di mana tidak ada pihak yang merasa mengalahkan dan di sisi yang lain tidak ada pihak yang merasa dikalahkan. Semua pihak merasa menang dan itulah *win-win solution*. Lawan harus kita anggap sebagai kawan, sahabat bahkan

saudara. Lawan sebagai pihak yang harus kita pahami keberadaannya, kita berikan kritik dan nasehat supaya kembali ke jalan yang benar, kemudian kita merangkul dan mengajaknya untuk bersama-sama mengembangkan ilmu pengetahuan dan pada akhirnya kita memeluk dan membingkainya dengan cinta dan kasih sayang yang tulus. Itulah esensi dan spirit konsep "menang tanpa bertempur".

Saya menjelaskan lebih detail konsep berperang ini dari sisi paradigma *non mainstream* sesuai dengan klasifikasi disiplin akuntansi menurut Chua (1986) dan Sarantakos (1993). Masing-masing paradigma mempunyai strategi berperang yang unik sejalan dengan karakteristik yang dimilikinya. Teknik analisis menggunakan telaah terhadap beberapa tulisan ilmiah dari pakar akuntansi (di Indonesia) yang representatif dan mewakili paradigmanya masing-masing. Disertakan pula sedikit catatan diskusi dengan dua orang profesor akuntansi Indonesia yang memahami betul "ruh" dari paradigma *non mainstream* ini. Diskusi berlangsung dalam kuliah formal karena status saya sebagai mahasiswa program pascasarjana pada universitas tempat kedua profesor tersebut mengajar.

### BERPERANG DENGAN MEMAHAMI FENOMENA AKUNTANSI LEBIH DALAM (CERMIN PARADIGMA INTERPRETIF)

Saya mengambil contoh penelitian dari Ludigdo (2007) yang mengambil *setting* alamiah di sebuah kantor akuntan publik di Malang dengan fokus kajian pada masalah etika akuntan. Salah satu alasan mendasar yang disampaikan Ludigdo (2007) adalah selama ini penelitian tentang etika akuntan mengalami simplifikasi sebatas pada hubungan sebab akibat antar variabel etika yang sangat mungkin tidak dibangun pada realitas sosial maupun organisasi melainkan hanya ada di benak peneliti yang dikembangkan dari *grand theory* dan riset-

<sup>3</sup> Saya tidak menjelaskan strategi perang dari sudut pandang paradigma positivistik karena fokus paper ini diarahkan pada posisi kubu *non mainstream* yang dianggap marginal dan subordinat.

<sup>4</sup> Istilah lawan menunjuk pada kaum positivistik, namun demikian posisi ini bukan menempatkannya pada posisi yang salah atau harus diperangi tapi hanya sekedar membedakannya dengan kaum *non positivistik* yang menjadi subyek dalam paper ini.

riset terdahulu yang belum tentu sama dengan obyek yang akan diteliti.

Oleh karena itu model penelitian seperti ini menjadi kosong akan substansi dikarenakan terlepas dari konteks sosial dan organisasional dimana sebuah praktek etika akuntan dijalankan.

Ludigdo (2007) menggunakan studi alternatif yaitu paradigma interpretive dengan pendekatan ethnometodologi. Melalui penelitian ini, Ludigdo (2007) menemukan inti masalah yang bersifat substansi yaitu: "Berkaitan dengan keberlangsungan etika profesi akuntan di KAP, realitas di KAP "Drs. Madia Subakti" tidak menunjukkan sebagaimana mestinya dalam standar profesi. Realitas menunjukkan bahwa kompleksitas persoalan yang dihadapi oleh akuntan dan KAP dalam merespon lingkungan sosialnya telah memaksa Madia mengkreasi bentuk lain dari etika akuntan. Bagaimanapun "membantu klien" secara "de jure" telah melanggar konsepsi independensi yang harus diterapkan oleh akuntan jika dia melakukan audit. Namun ini harus dilakukan oleh karena terdapat kondisi yang semakin melemahkan klien jika tidak dibantu. Demikian halnya, berlangsungnya idiom ini tidak sesuai dengan salah satu kaidah obyektifitas dalam Prinsip Etika Akuntan. Disinilah timbul paradoks etika profesi, dimana kondisi realitas tidak dapat disikapi hanya dengan berpedoman pada pemahaman tekstual etika profesi yang ada."

Ada dua penekanan pada potongan paragraf tersebut yang perlu digaris bawahi yakni *pertama*, bahwa kompleksitas persoalan yang dihadapi oleh KAP memaksa digunakannya bentuk etika yang berbeda dari standar profesi dan *kedua*, mengenai pelanggaran konsepsi independen dilakukan untuk semata-mata membantu klien dari masalah yang lebih besar. Saya menyikapi bahwa dua alasan yang dapat ditemukan oleh Ludigdo (2007) mengenai paradoks etika akuntan pada sebuah KAP tersebut tidak mungkin ditemukan melalui pendekatan riset yang biasa atau umumnya

digunakan. Ludigdo (2007) melakukan riset sarat nilai (*value laden*), kental dengan subyektifitas dan ada keterlibatan yang intim baik secara fisik maupun emosional dengan yang diteliti agar dapat menangkap sinyal-sinyal masalah tersebut yang tidak mungkin diketahui hanya dengan menggunakan selembar kuesioner ataupun wawancara yang "kering" tanpa makna.

Oleh karena itu, saya meyakini bahwa riset akuntansi yang bermakna atau sarat dengan nilai sehingga mempunyai kebermanfaatan bagi para pengguna informasi akuntansi tentunya harus melibatkan paling tidak tiga hal yang saling terkait, yakni *pertama*, aspek individu, yang *kedua*, aspek organisasi dan yang *ketiga* adalah konteks lingkungan dan sosiologis. Ketiga aspek tersebut jika diteliti secara bersamaan dan bersifat menyeluruh (*holistik*) akan menghasilkan temuan empiris yang memiliki makna interpretatif yang mendalam baik dari sisi pelaku akuntansi maupun lingkungan sosial yang melingkupinya (Sulistiyo, 2010b). Pada akhirnya saya ingin menyatakan bahwa kearifan muncul dari pemaknaan yang mendalam atas sebuah fenomena akuntansi bukan sekedar pandangan sekilas tanpa melibatkan substansi.

#### **BERPERANG DENGAN MENAWARKAN KRITIK YANG MEMBANGUN (CERMIN PARADIGMA KRITIS)**

Patut dipahami bahwa studi akuntansi kritis dilakukan atau *disetting* dalam situasi dan kondisi tertentu. Hal ini menegaskan bahwa disiplin akuntansi tidaklah dikembangkan pada media yang hampa (kosong) namun lahir dalam konteks lingkungan sosial dan masyarakat tertentu. Satu *statement* yang sangat familiar bahwa akuntansi sangat dipengaruhi oleh lingkungannya (*socially constructed*), telah menjadi sebuah keniscayaan dalam pengembangan praktek akuntansi. Sekiranya riset akuntansi dilakukan dalam perspektif ini maka sejumlah konsep, kumpulan prinsip maupun teori-teori baru akan muncul sejalan dengan

perkembangan lingkungannya yang bersifat kontekstual (Sulistiyo, 2010b). Sejalan dengan hal tersebut Geuss (1981) menyatakan bahwa studi akuntansi kritis sangat kental dengan nuansa pencerahan (*producing enlightenment*) dan pembebasan (*being inherently emancipator*). Maksud yang sama juga ditegaskan oleh Catchpole (2004) yakni salah satu pusat perhatian dari teori kritis adalah bagaimana membebaskan manusia dalam lingkungan sosial tertentu dari belenggu dominasi dan eksploitasi.

Saya mengambil sampel tulisan akuntansi kritis dari Andrianto dan Irianto (2008) yang menggunakan kerangka *Political Economy of Accounting* (PEA) dalam melakukan studi akuntansinya. Kerangka PEA ditujukan untuk memahami sekaligus melakukan evaluasi atas peran akuntansi dalam konteks ekonomi, sosial dan politik atau mengkaji bagaimana peran akuntansi dalam konteks tertentu baik dalam lingkungan maupun organisasi yang lebih luas.

Andrianto dan Irianto (2008) menggunakan perspektif PEA untuk menganalisis kinerja Bank BUMN dikarenakan tiga alasan yaitu 1) analisis kinerja keuangan merupakan basis awal dalam menyelidiki kinerja bank BUMN dalam hal ini merupakan domain kajian akuntansi, 2) adanya pengaruh kekuasaan dan intervensi pemerintah dalam manajemen bank BUMN tersebut dan 3) adanya prinsip keadilan dalam menilai kinerja bank BUMN.

Andrianto dan Irianto (2008) pada menyatakan bahwa terjadinya kesenjangan distribusi pendapatan antar golongan masyarakat dalam sebuah aktifitas ekonomi di Indonesia disebabkan oleh kontribusi praktek akuntansi. Bahwa akuntansi modern berwajah kapitalistik telah melegalkan "laba perusahaan" kepada para pemilik modal. Semakin besar laba yang didapat maka semakin besar pula pendapatan yang diperoleh para pemilik modal. Laba perusahaan seolah-olah hanya milik para pemilik modal bukan milik karyawan atau masyarakat umum. Akuntansi modern me-

negasikan bahkan menafikan peran karyawan atau masyarakat umum dalam menghasilkan laba perusahaan.

Melalui analisis PEA-nya, Andrianto dan Irianto (2008) melakukan kritik atas dominasi praktek akuntansi modern yang melegalkan kekayaan semata-mata untuk para pemilik modal. Akuntansi yang "benar" tentunya harus berpijak pada prinsip "distribusi keadilan" yang merata bagi semua pihak termasuk masyarakat di luar perusahaan. Oleh karena itu perlu adanya reformasi pada bentuk akuntansi saat ini supaya lebih bernilai "keadilan".

Saya menilai bahwa studi akuntansi kritis dengan pendekatan PEA tersebut secara konsisten penting untuk dilakukan khususnya di Indonesia karena pengaruh budaya, sosial dan politik sangat kuat imbasnya pada praktek ekonomi terutama disiplin akuntansi. Kritik yang dilakukan secara konsisten akan berdampak pada upaya meluruskan kembali situasi ke mapanan yang cenderung membelenggu dan mendominasi pada jalan keadilan bagi semua pihak (bukan hanya pemilik modal) tak terkecuali pada praktek akuntansi. Pada akhirnya saya berkesimpulan bahwa situasi yang mapan (*status quo*) dalam hegemoni "penguasa akuntansi" sering melalaikan kita dari jalan kebenaran terbukalah pada kritik yang baik karena seringkali itu dibutuhkan untuk mengembalikan kita pada jalan yang benar.

#### **BERPERANG DENGAN PRINSIP SINERGI OPOSISI BINER (CERMIN PARADIGMA POSMODERNISME)**

Sinerji Oposisi Biner dapat dipahami sebagai upaya menempatkan dua hal yang bertentangan dalam posisi yang sejajar dan saling melengkapi. Tindakan ini tidak berkeinginan untuk menafikan dan meniadakan satu sama lain, tetapi menempatkan keduanya secara sinergis. Kehidupan manusia selalu dihadapkan pada dua hal yang dikotomis, yakni ada pria-wanita, baik-buruk, siang-malam, panas dingin dan lain

sebagainya, sehingga kecenderungan ini mendorong manusia untuk memilih satu sisi yang dianggap paling baik dan menguntungkan serta meninggalkan, memarjinalkan bahkan mungkin meniadakan sisi yang lain.

Esensi ajaran ini adalah "kemanunggalan" (*amity*) atas dua hal atau lebih yang berbeda (Triyuwono, 2006). Misalnya, kemanunggalan manusia (sebagai makhluk) dengan Tuhan (sebagai Sang Pencipta), kemanunggalan suka dengan duka, kemanunggalan benar dengan salah, dan lain-lainnya. Kedua hal yang berbeda tersebut tidak saling meniadakan (*mutually exclusive*), tetapi sebaliknya saling menyatu. Nilai filsafat *Manunggaling Kawulo-Gusti* yang digunakan termasuk dalam paradigma postmodernisme. Karena *Manunggaling Kawulo-Gusti* pada dasarnya mensinergikan dua hal yang sangat berbeda, mensinergikan *kawulo* dengan *Gusti*, sifat maskulin-feminin, sifat ekspansif-defensif, sifat egoistik-altruistik, sifat rasional-intuitif, sifat obyektif-subyektif maupun sifat material-spiritual. Kemanunggalan sifat-sifat ini akan berimplikasi pada bentuk laporan keuangan Akuntansi yang mengedepankan epistemologi berpasangan sehingga kemampuan akuntansi untuk menggambarkan realitas bisnis yang utuh dapat tercapai. Filsafat *manunggaling kawulo gusti* jika dihubungkan dengan ilmu akuntansi menjadi sebuah Konsep Kemanunggalan Dalam Akuntansi (istilah yang saya berikan). Konsep ini merupakan versi Triyuwono (2006) yang saya coba untuk mengilustrasikan pada gambar 1.

Dari gambar 1 dapat dilihat bahwa nilai-nilai tunggal yang melekat pada akuntansi konvensional (modern) yang melahirkan wajah akuntansi cenderung parsial dan tidak utuh diseimbangkan oleh lawannya masing-masing yang sejatinya melambungkan sesuatu yang berpasangan-pasangan yang secara kodrati terjadi di dunia ini. Oleh karena itu ketika nilai-nilai egoistik berpadu dengan sifat altruistik akan meng-

hasilkan wajah akuntansi yang bersifat egoistik-altruistik.

Demikian pula dengan nilai materialistik-spiritualistik, maskulin-feminin atau juga nilai kuantitatif-kualitatif. Perlu dipahami bahwa kelemahan fundamental yang ada dalam akuntansi konvensional menjadikan praktik akuntansi sarat dengan rekayasa, manipulasi, kecurangan maupun perilaku kreatif lainnya. Ketika akuntansi modern menjadi alat bisnis untuk membantu para pemilik modal (kapital) memupuk kekayaan yang sebesar-besarnya (*profit maximization*) demi kesejahteraan mereka (*shareholder wealth*) maka perilaku individu-individu yang ada dalam perusahaan cenderung menghalalkan segala cara demi mencapai tujuan yang utama tersebut.

Angka-angka dalam akuntansi dimainkan sedemikian rupa dengan alasan *earnings management* atau *creative accounting*, laba dipercantik dengan cara *income smoothing* ataupun teknik-teknik akuntansi lainnya yang cenderung mengabaikan nilai-nilai etika dan moralitas. Ada kebohongan terhadap publik yang tersirat dari tindakan-tindakan negatif yang mereka lakukan. Merujuk pada etika bisnis Islam maka tindakan yang merugikan orang lain termasuk perbuatan yang dhalim dan berdosa (Sulistiyo, 2010a).

Filsafat akuntansi *manunggaling kawulo gusti* versi Triyuwono (2006) atau kemanunggalan dalam akuntansi versi penulis sebenarnya berakar pada konsep epistemologi berpasangan. Konsep ini merujuk pada ayat Al Quran dalam surat Yasin 36 yaitu :

سُبْحٰنَ الَّذِيْ خَلَقَ الْاَرْوٰحَ كُلَّهَا مِمَّا تُنْبِثُ الْاَرْضُ وَمِنْ اَنْفُسِهِمْ وَمِمَّا لَا

يَعْلَمُوْنَ ﴿٣٦﴾

Artinya : Maha Suci Tuhan yang telah menciptakan pasangan-pasangan semuanya, baik dari apa yang ditumbuhkan oleh bumi dan dari diri mereka maupun dari apa yang tidak mereka ketahui.

Ayat ini menggambarkan bahwa segala sesuatu di dunia diciptakan berpasangan-



**Gambar 1**  
**Konsep Kemanunggalan Dalam Akuntansi**

Sumber : Sulistiyo (2010a)

pasangan yakni ada pria-wanita, siang malam, jantan-betina, putih-hitam, besar-kecil dan analogi lainnya. Oleh karena itu sangat masuk akal ketika Triyuwono (2006) merefleksikan filosofis berpasangan ini untuk menggambarkan realitas akuntansi yang lebih utuh sebagai berikut:

1. Salah satu kelemahan mendasar akuntansi modern terletak pada sifatnya yang egoistik. Dengan orientasi memaksimalkan profit untuk kepentingan pemegang saham atau manajemen maka perusahaan akan melakukan eksploitasi terhadap orang lain dan lingkungan alam sehingga mereka mengabaikan proses rehabilitasi untuk menjaga kelestarian lingkungan tersebut karena dipandang akan mengeluarkan banyak biaya sehingga dapat memperkecil laba (*profit*). Akuntansi menjadi kehilangan makna dan realitasnya, oleh karena itu supaya lebih utuh maka akuntansi juga harus memiliki sifat altruistik yang menjadikan perilaku individu maupun perusahaan menjadi lebih berbagi dengan orang lain maupun lingkungan sekitar. Konservasi alam dilaku-

kan, masyarakat sekitar diperhatikan kesejahteraannya maupun tindakan sosial lainnya.

2. Akuntansi modern hanya fokus terhadap dunia materi (gender maskulin) dan sebaliknya mengabaikan dan menghilangkan dunia non materi (spiritual) yang sifatnya feminin. Semua simbol akuntansi adalah simbol materi. Simbol-simbol ini akan menggiring manajemen dan pengguna ke arah materi yang pada akhirnya akan menciptakan dan memperkuat realitas materi. Oleh karenanya manusia menjadi terkooptasi materi.

Jika kita perhatikan lebih mendalam maka epistemologi berpasangan merupakan sebuah konsep yang sudah tepat untuk menggambarkan realitas akuntansi yang lebih utuh (lengkap) karena mencakup dua hal yang berbeda tetapi saling melengkapi. Dua hal ini mencerminkan obyek yang memiliki kedudukan setara.

Kesetaraan ini mengandung arti bahwa kedua hal yang berpasangan tersebut tidak bisa saling menyatu, melebur atau

mengantikan satu dengan lainnya. Kesetaraan menunjukkan tidak ada yang lebih superior dibandingkan dengan yang lain. Kedua pasangan tersebut bersifat saling melengkapi sehingga keberadaannya memang dibutuhkan untuk menciptakan kehidupan yang lebih baik (Sulistiyo, 2010a).

Ketika akuntansi dengan realitas yang utuh memiliki kekuatan untuk mempengaruhi praktek akuntansi modern menjadi lebih manusiawi, memiliki empati sosial dan berkeadilan maka akuntansi dengan nilai-nilai ke-Ilahiahannya akan membawa akuntansi modern menjadi lebih bersifat spiritual. Spiritual yang menjadikan para pelaku akuntansi bukan hanya bertanggung jawab kepada pimpinannya (manusia) tetapi juga bertanggung jawab kepada Tuhan (Sulistiyo, 2010a). Pada akhirnya saya ingin menyatakan bahwa realitas akuntansi yang utuh dibangun melalui kombinasi nilai-nilai kemanusiaan dan nilai-nilai Ketuhanan.

#### **BERPERANG DENGAN PRINSIP CINTA DAN KASIH SAYANG YANG TULUS (CERMIN PARADIGMA NEO POSTMODERNISME)**

Sukoharsono (2010) mengembangkan konsep Aksus yaitu Akuntansi Sustainability Berdimensi Spiritualitas. Konsep ini merupakan pengembangan dari model sebelumnya yakni *Sustainability Reporting* yang dirancang oleh *Global Reporting Initiative* (GRI) dengan enam ekstra indikator keuangan seperti aspek kemasyarakatan, ekonomi, lingkungan, ketenagakerjaan, hak asasi manusia dan tanggung jawab produk. Model pelaporan GRI ini menjadi alternatif pelaporan akuntansi konvensional. Aksus menghadirkan sedikit warna baru dengan memasukkan dimensi spiritualitas yang bermuatan nilai-nilai universalitas.

Bangunan nilai-nilai universalitas yang berakar dari "*holy spirit*" tersebut didasarkan atas nilai kasih yang tulus (*merciful*), cinta yang tulus (*truthful love*), kesadaran transedental, mampu melakukan kontemplasi diri dan kejujuran. Gambar 2 menjelaskan

Aksus dengan keempat aspeknya yaitu ekonomi, sosial, lingkungan dan spiritual.

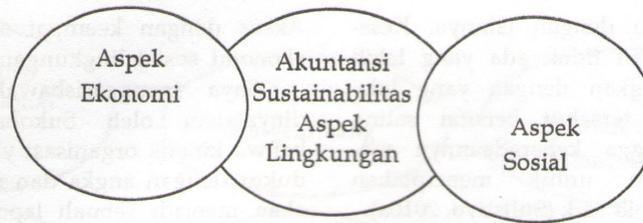
Saya menggarisbawahi apa yang dinyatakan oleh Sukoharsono (2010) bahwa kinerja organisasi yang selama ini dukur dengan angka dan moneter hanya akan menjadi sebuah laporan akuntansi yang beku. Kebekuan ini akan mencair dan berubah menjadi lebih naratif, ekspresif dan kontekstual jika dimensi sosial, lingkungan dan khususnya nilai-nilai spiritualitas (bersumber dari *holy spirit*) ikut mewarnai pelaporan akuntansi.

Sebuah bentuk pelaporan yang sangat manusiawi karena esensi manusia (sebagai pengguna informasi akuntansi) diciptakan memiliki sifat material dan spiritual. Ketika kaum positivis menyodorkan laporan akuntansi yang hanya berjiwa "material" maka Aksus melengkapinya dengan nilai spiritualitas untuk menghadirkan "jiwa manusia" dalam diri akuntansi. Pada akhirnya saya berkesimpulan bahwa nilai-nilai spiritualitas mampu menghadirkan "spirit manusia" dalam diri akuntansi.

#### **BEBERAPA CATATAN DISKUSI TENTANG AKUNTANSI DALAM PARADIGMA NON MAINSTREAM**

Sebagai penegasan atas beberapa konsep tersebut, saya kutipkan beberapa catatan diskusi saya dengan dua orang profesor yang mewakili paradigma *non mainstream*. Profesor pertama sebut saja "Profesor Kitaro" dan yang kedua sebagai "Profesor Don Juan". Disebut Profesor Kitaro karena dalam kuliah beliau senang sekali memutar lagu kitaro pada mahasiswanya. Adapun Profesor Don Juan menggambarkan profilnya yang suka tampil modis dan trendi.

Berikut hasil diskusi saya dengan Profesor Kitaro. Diskusi yang pertama terjadi pada saat beliau menjelaskan tentang keunikan dan menawarkan sesuatu yang beda (*something's different*) tentang program doktornya jika dibandingkan dengan universitas yang lain. "Anda akan menjadi seorang doktor akuntansi yang



Gambar 2

Akuntansi Sustainability Berdimensi Spiritualitas (Aksus)

sumber: Sukoharsono (2010)

bijak (*wise*) dengan cara pandang yang multi", begitu janji beliau.

Sayapun tertarik untuk bertanya pada beliau dan inilah interaksi pertama saya dengan beliau Profesor Kitaro.

*Saya: "Maaf Prof.."* (sembari mengacungkan tangan dan setelah beliau menganggukkan kepala, saya pun melanjutkan pertanyaan). "Apakah yang dimaksud dengan multiparadigma itu adalah pendekatan yang kita pakai pada saat nanti kita melakukan penelitian?"

*Profesor: "Ya, itu salah satunya. Kita sudah mafhum bersama bahwa riset di bidang akuntansi sampai dengan hari ini didominasi atau kalau boleh ekstrim ya dihegemoni oleh paradigma positivistik. Inilah yang orang-orang selalu katakan sebagai paradigma *mainstream*. Lha disini, anda akan dibuka wawasannya dan cara pandang terhadap ilmu akuntansi bahwa metodologi dalam riset bukan hanya yang beraliran positivistik tetapi juga aliran lain yang juga ilmiah untuk dipakai seperti interpretif, kritis dan postmodernis. Nanti, tunggu waktunya ya anda akan tiba saatnya mengalami paradigma yang bukan *mainstream* (sembari beliau tersenyum).*

*Saya: "Kalau memang demikian, singkatnya boleh saya katakan bahwa pemikiran multiparadigma berarti khazanah berpikir secara *mainstream* dan *non mainstream*.*

*Professor: "Yes, you are right."*

Selanjutnya diskusi saya yang kedua pada saat beliau menjelaskan pentingnya pondasi utama dalam berpikir multipara-

digma yaitu meyakini adanya kebenaran relatif. Pandangan ini secara tegas menolak adanya kebenaran mutlak. Kita harus menghargai perbedaan pendapat ataupun ide orang lain dan tidak memaksakan pendapat kita sebagai sesuatu yang paling benar. "Hilangkan arogansi dan fanatisme dalam berpikir jika anda ingin menjadi orang yang bijak maka terbuka terhadap perbedaan", tegas Profesor Kitaro. Seperti biasanya, saya pun tergugah untuk bertanya lebih jauh kepada Sang Profesor.

*Saya: "Tanya Prof",* tukas saya sembari mengacungkan jari. Setelah mendapatkan respon anggukan dari beliau maka saya pun melanjutkan pertanyaan. "Jika memang demikian, apakah mungkin semuanya dianggap benar padahal konsep "benar" itu ada justru karena adanya konsep "salah"?"

*Professor: "Anda berpikir demikian karena sudah terbelenggu oleh pemikiran dikotomis. Memang benar segala sesuatu di dunia ini identik dengan dua kutub yang berlawanan. Ada pria-wanita, siang-malam dan contoh lainnya. Namun yang perlu diubah adalah cara pandang terhadap dua hal yang dikotomis tersebut. Tidak mesti keduanya dianggap sebagai sesuatu yang bertentangan satu sama lainnya kan? (sembari tersenyum beliau menekankan kalimat tersebut). "Mengapa kita tidak melihat kedua hal tersebut saling bersinergi, saling melengkapi dan tidak menafikan satu sama lain. Bukankah dunia ada dikarenakan kehadiran dua hal yang bertentangan tersebut?"*

Pada pertemuan terakhir pada saat Profesor Kitaro menjelaskan tentang berbagai paradigma riset sosial Burrell-Morgan dan versi akuntansinya Chua, beliau melakukan eksplanasi dan kritisasi terhadap berbagai paradigma yang ada. Beliau menegaskan tidak ada satupun paradigma yang benar-benar unggul dibandingkan yang lain, karena masing-masing paradigma memiliki cirinya masing-masing untuk disesuaikan dengan konteks riset yang akan kita lakukan. Pada momen tertentu, beliau menegaskan pentingnya mempelajari semua paradigma dan merasakan keunikan yang ada. Merasakan berarti kita ikut terlibat dalam paradigma tersebut dan mengimplemen tasikannya bukan sekedar mengamati dari luar sebatas memahami metodologinya saja. Ibarat kita mau belajar berenang maka tidak mungkin sebatas kita belajar teori berenang melainkan kita harus masuk ke kolam air atau sungai untuk merasakan sensasinya. Setelah menjelaskan panjang lebar akhirnya Profesor Kitaro pun membuka sesi tanya jawab kepada kami. Saya memperoleh kesempatan kelima untuk bertanya. Berikut petikan diskusi kami.

Saya: "Apakah suatu masalah yang sama bisa dipecahkan dengan menggunakan berbagai paradigma tersebut, prof?"

Profesor: "Ya bisa juga. Hal itu tergantung dari kedalaman dan pola khas dari tiap paradigma. Misalkan pada kasus praktik etika di kantor akuntan publik. Kalian positif kita sudah tahu bersama, adapun dengan interpretif anda sebatas memahami fenomena tersebut. Jika anda melakukan kritik terhadap pola etika standar yang ada maka itu ranahnya kritis. Adapun upaya untuk mendekonstruksi dan memasukkan *value* baru ke dalam standar etika yang berlaku maka paradigma posmolah yang anda gunakan".

Saya: "Lanjut prof, mungkinkah kita menggabungkan semua paradigma tersebut untuk melihat suatu fenomena sehingga kita dapat menangkap realitasnya secara utuh?"

Profesor: "Hhm.. seorang manusia tidaklah mungkin menangkap realitas di luar

dirinya secara utuh. Manusia memiliki keterbatasan akal dan panca indera untuk menangkap maupun menginterpretasikan sebuah fenomena. Dalam pandangan saya berpikir secara multiparadigma bukanlah menggabungkan atau mencampuradukkan semua paradigma melainkan anda menguasai semua paradigma tersebut dan menerapkannya sesuai dengan tujuan riset yang ingin anda lakukan. Dengan kata lain, seorang yang multi memiliki pandangan seperti burung (*bird eyes*) yang dapat melihat mangsanya (*target*) dari segala sudut pandang untuk kemudian menangkapnya dengan posisi (sudut pandang) yang tertentu. Janganlah kita memandang seperti seorang pejalan kaki (*pedestrian eyes*) yang berjalan dengan fokus pada satu sudut pandang saja".

Pada kesempatan yang lain saya mengikuti kuliah yang diampu oleh Profesor Don Juan. Saat itu beliau sedikit gusar karena persepsi saya dan teman-teman dalam memahami akuntansi masih dibelenggu oleh akuntansi yang bersifat keuangan semata.

Dengan nada berapi-api beliau menegaskan: *Ok everybody, please think more deeply, why you always think that accounting is represented by financial, numeric or just tables. Please wake up!! Accounting is not just financial accounting. Accounting has a meaning more than that. Accounting is also about spirituality that is a meta-physical matter. It is about truthful love and become from a holly spirit.*

Apa yang disampaikan oleh Prof. Kitaro maupun Prof. Don Juan semakin memperkuat pemahaman pada diri saya bahwa akuntansi harus dilihat dalam kaca mata yang seimbang. Disiplin akuntansi tidak dapat dibangun sebatas mengandalkan riset ilmiah yang berbau statistik sehingga hasilnya berupa angka-angka yang kurang bermakna. Fenomena dibalik angka yang boleh jadi lebih bermakna tidak ditelusuri lebih dalam.

Angka-angka akuntansi lahir dari interaksi para pelaku akuntansi yang notabene adalah seorang manusia. Oleh karenanya

subyektifitas dan pertimbangan rasa (termasuk *core values*) tidak dapat dipungkiri sangat mempengaruhi perkembangan ilmu akuntansi. Dengan kata lain, konsep keseimbangan paradigmatik dibutuhkan untuk mengembangkan realitas akuntansi menjadi lebih utuh.

#### BANGUNAN STRATEGI BERPERANG ALA PARADIGMA NON MAINSTREAM

Dalam membangun strategi berperang versi paradigma *non mainstream* saya mengembangkan dan menggabungkan beberapa konsep berperang versi akuntansi yang sudah kita bahas sebelumnya.

Kemudian saya hubungkan dengan konsep berperangnya Sun Tzu yakni menang tanpa bertempur. Representasi dari konsep itu semua, saya menggunakan istilah yang lebih mudah di ingat dan dipahami. Memahami keberadaan lawan sebagai bentuk "*understanding*". Memberikan kritik yang baik supaya kembali pada jalan yang benar sebagai cerminan "*good criticizing*". Adapun merangkulkannya sebagai sahabat dan saudara sebagai gambaran "*synergizing*" dan membingkainya dengan cinta dan kasih sayang yang tulus sebagai "*truly loving*". Tabel 1 menjelaskan relasi yang interdependen antara paradigma *non mainstream* dan strategi berperang Sun Tzu.

#### INDIKASI KESEIMBANGAN PARADIGMATIK DAN UPAYA MENUJU SUSTAINABILITAS

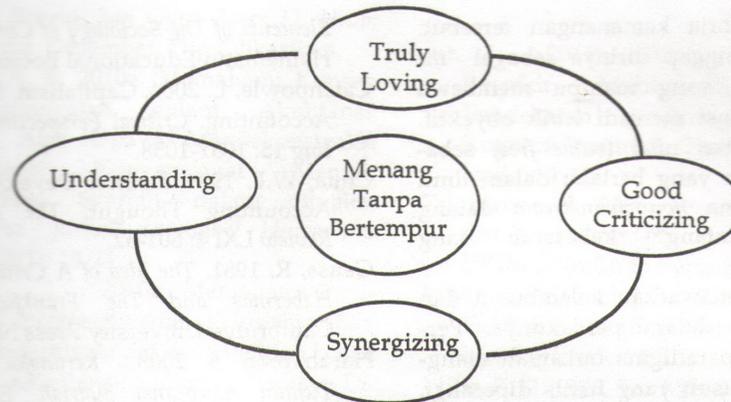
Dalam konteks riset akuntansi di Indonesia, kita dapat melihat perkembangan riset yang beraliran non positivistik mulai dikenal dan diakui keberadaannya. Sebut saja pada acara Simposium Nasional Akuntansi (SNA) yang setiap tahun rutin dilakukan sebagai forum pertemuan paper-paper ilmiah yang dipresentasikan. Beberapa pa-per *non mainstream* yang memperoleh *best paper* di antaranya adalah:

1. SNA 9 di Padang : Rekonstruksi Teknologi Integralistik Akuntansi Syariah: *Shari'ate Value Added Statement* oleh Aji Dedi Mulawarman, Iwan Triyuwono dan Unti Ludigdo.
2. SNA 11 di Pontianak: *Implementation of Refined Hyperview of Learning (rHOL) On Management Accounting Learning Process* oleh Ari Kamayanti dan Aji Dedi Mulawarman.
3. SNA 13 di Purwokerto: Konstruksi Sosial Pengukur Kinerja Entitas Bisnis: Studi Kasus UKM di Kudus oleh Siti Mutmainah, Tri Jatmiko W.P. dan Surya Raharja.

Berikut pola sirkuler yang menggambarkan keempat konsep tersebut dalam memahami strategi "menang tanpa bertempur" atau *win-win solution* (Gambar 3), dan tentunya beberapa jurnal akuntansi yang

Tabel 1  
Relasi Interdependen Antara Paradigma *Non Mainstream* dan Strategi Perang Sun Tzu

No.	Paradigma <i>Non Mainstream</i>	Strategi Berperang Sun Tzu
1	Interpretif	Berperang dengan memahami fenomena akuntansi lebih dalam <i>Understanding</i>
2	Kritis	Berperang dengan menawarkan kritik yang membangun <i>Good Criticizing</i>
3	Postmodernisme	Berperang dengan prinsip sinergi oposisi biner <i>Synergizing</i>
4	Neo Postmodernisme	Berperang dengan prinsip cinta dan kasih sayang yang tulus <i>Truly Loving</i>



Gambar 3  
Pola Sirkuler Strategi Menang Tanpa Bertempur

terbit di Indonesia juga mengadopsi paper-paper yang beraliran *non mainstream* seperti Jurnal Akuntansi Multiparadigma (JAMAL) Universitas Brawijaya, Jurnal Reviu Akuntansi dan Keuangan Universitas Muhammadiyah Malang dan Jurnal Akuntansi Universitas Jember (JAUJ).

Fakta tersebut walaupun secara kuantitatif belum begitu banyak dihasilkan namun paper-paper *non mainstream* secara kualitas dapat dipertanggungjawabkan. Para pemerhati akuntansi mulai membuka diri untuk menerima dan mengakui keberadaan paradigma *non mainstream* dalam khazanah riset dan keilmuan akuntansi.

Paradigma *non mainstream* tidak lagi dianggap sebelah mata tetapi diakui sebagai penyeimbang bagi paradigma *mainstream* yang sama-sama memiliki kebenaran ilmiah untuk bersinergi membangun "wajah" dan peradaban akuntansi menjadi lebih baik.

Saya berpendapat bahwa kebersamaan dan sinergitas dalam melahirkan keseimbangan paradigmatik (*mainstream + non mainstream*) sangat penting untuk dilakukan secara terus menerus karena hal tersebut yang menjadikan organisasi (bangunan) pemikiran akuntansi akan tetap bertahan dan *sustainable* di masa yang akan datang. Prinsip *sustainable* tidaklah men-

dasarkan pada prinsip "seleksi alam" Charles Darwin yang menyatakan siapa yang kuat bertahan dengan alam/lingkungan maka dialah yang menang. Menang dianggap superior dan kalah dianggap inferior sehingga konsekuensinya menjadi pihak yang kalah harus disingkirkan. Saya memaknai *sustainable* sebagai sebuah bangunan yang hanya bisa berdiri dengan prinsip memahami keberadaan diri serta mengakui dan memahami keberadaan pihak lain termasuk menyadari kekuatan dan kelemahan yang ada pada diri kita masing-masing. Jadi sekali lagi, kunci dalam membangun sustainability keilmuan akuntansi adalah dengan cara menjaga keseimbangan paradigmatik antara yang *mainstream* dan *non mainstream*.

#### SIMPULAN DAN SARAN

Akhir dari suatu peperangan seringkali berujung pada dua kondisi yaitu ada pihak yang menang dan yang kalah. Yang menang merasa terhormat dan yang kalah merasa dunia seakan sudah kiamat. Kemenangan seolah membawa harapan untuk kebebasan melakukan dominasi, hegemoni dan penindasan terhadap pihak yang kalah. Kalah dianggap kecil dan tidak penting bahkan terpinggirkan dari realitas dunia. Selama berpuluh-puluh tahun, paradigma positivistik (*mainstream*)

dihinggapi euforia kemenangan tersebut. Mereka menganggap dirinya sebagai “the only paradigm” yang mampu membawa disiplin akuntansi menjadi lebih obyektif, ilmiah dan bebas nilai (*value free*) sebagaimana kaidah yang berlaku dalam ilmu alam. Paradigma *non mainstream* datang untuk “menantang” kebesaran sang *mainstream*.

Mereka menawarkan kelembutan dan kerendahhatian dalam perilakunya. Perbedaan dalam paradigma bukanlah dianggap sebagai musuh yang harus diperangi, tetapi sebagai “warna-warni” yang mampu mencerahkan dunia riset akuntansi. Mereka merangkul, mengajak dan mem-buka ruang persahabatan pada sang *mainstream* untuk bersama-sama mengembangkan disiplin akuntansi.

Sun Tzu dengan falsafah “menang tanpa bertempurnya” menjadi alat analisis yang tepat untuk menggambarkan kondisi tersebut. Sebuah konsep yang tentunya sejalan dengan keinginan kubu *non mainstream* untuk mengajak kaum *mainstream* melihat dunia riset akuntansi (analogi medan pertempuran) sebagai area yang harus dikembangkan bersama tanpa harus sibuk mempertentangkan kebenaran paradigma masing-masing.

Nilai-nilai filosofis *understanding, good criticizing, synergizing dan truly loving* menjadi elemen kunci membuka pintu kerjasama dalam menciptakan keseimbangan paradigmatis. Dengan keseimbangan paradigmatis diharapkan tercipta dunia akuntansi yang lebih berwawasan keadilan, kejujuran, *sustainable* dan selalu diwarnai dengan spirit pencerahan.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Andrianto, J. dan G. Irianto. 2008. *Akuntansi dan Kekuasaan: dalam konteks Bank BUMN Indonesia*. Fakultas Ekonomi Universitas Brawijaya.
- Burrell, G. dan G. Morgan. 1979. *Sociological Paradigms and Organisational Analysis:*

*Elements of The Sociology of Corporate Life*. Heinemann Educational Books London.

- Catchpole, L. 2004. Capitalism, States, and Accounting. *Critical Perspectives Accounting* 15: 1037-1058.
- Chua, W.F. 1986. Radical Developments in Accounting Thought. *The Accounting Review* LXI 4: 601-32.
- Geuss, R. 1981. *The Idea of A Critical Theory: Habermas and The Frankfurt School*. Cambridge University Press New York.
- Harahap, S. S. 2008. *Kerangka Teori dan Tujuan Akuntansi Syariah*. Edisi Satu. Pustaka Quantum Jakarta.
- Ludigdo, U. 2007. *Paradoks Etika Akuntan*. Penerbit Pustaka Pelajar Yogyakarta.
- Muhammad, 2008. *Paradigma, Metodologi dan Aplikasi Ekonomi Syari'ah*. Penerbit Graha Ilmu Yogyakarta.
- Mulawarman, A. D. 2009. Science War dan Paradigma Ilmu: Refleksi Atas Pendekatan Sosiologi dalam Ilmu Akuntansi. available online at: [www.ajidedim.com/Tazkiyah Peradaban/Accounting and Science War](http://www.ajidedim.com/Tazkiyah%20Peradaban/Accounting%20and%20Science%20War). Diakses tanggal 21 Oktober 2011.
- Rosenau, P. M. 1992. *Postmodernism and The Social Sciences : Insights, Inroads, and Intrusions*. Princeton University Press New Jersey.
- Sahal, A. 1994. Kemudian, di manakah Emansipasi? Tentang Teori Kritis, Genealogi dan Dekonstruksi. *Kalam* I: 12-22.
- Sarantakos, S. 1993. *Social Research*. Macmillan Education Australia Pty Ltd South Melbourne.
- Sardar, Z. 2002. *Thomas Kuhn dan Perang Ilmu*. Penerbit Jendela Yogyakarta.
- Spradley, J. P. 1997. *Metode Etnografi*. Edisi Terjemahan. Cetakan I. Penerbit Tiara Wacana Yogya Yogyakarta.
- Sukoharsono, E. G. 2010. *Metamorfosis Akuntansi Sosial dan Lingkungan: Mengkonstruksi Akuntansi Sustainable Berdimensi Spiritualitas*.

- Pidato Pengukuhan Guru Besar FE Univ. Brunei Darussalam*. Desember. Dipublikasikan.
- Sulistiyo, A. B. 2010a. Memahami Konsep Kemanunggalan dalam Akuntansi: Kritik Atas Upaya Mendekonstruksi Akuntansi Konvensional Menuju Akuntansi Syariah dalam Bingkai Tasawuf. *Jurnal Akuntansi Universitas Jember* 8(1): 13-24.
- ..... 2010b. Memahami Paradigma Interpretivisme, Kritisisme, dan Postmodernisme dalam Penelitian Sosial dan Akuntansi. *Paper Tidak Dipublikasikan*: 1-23.
- ..... 2011a. Peran Spiritualitas Keagamaan Bagi Akuntan dalam Lingkungan Organisasi. *Jurnal Review Akuntansi dan Keuangan* 1(2): 127-139.
- ..... 2011b. Mengungkap Makna Berpikir Multiparadigma (Sebuah Pendekatan Etnografi-Antropologi Kognitif Imajiner). *Paper Tidak Dipublikasikan*: 1-10
- Triyuwono, I. 2006. *Perspektif, Metodologi, dan Teori Akuntansi Syariah*. Edisi Satu. PT Raja Grafindo Persada Jakarta.
- Watts, R. L. and J. L. Zimmerman. 1986. *Positive Accounting Theory*. Prentice Hall Inc. Englewood Cliffs.
- Wilis, R. D. 1996. *Teori-Teori Belajar*. Penerbit Erlangga Jakarta.