

## FILSAFAT ILMU SEBAGAI DASAR DAN ARAH PENGEMBANGAN ILMU: SEBUAH PENDEKATAN DENGAN METODOLOGI AKUNTANSI POSITIF

AIDA AINUL MARDIYAH

STIE Malangkuçeçwara

Filsafat ilmu merupakan salah satu cabang filsafat yang telah banyak digunakan oleh pakar ekonomi dan akuntansi untuk mengembangkan baik teori ekonomi maupun akuntansi. Pada awalnya pengembangan teori akuntansi didasarkan pada praktek. Seiring dengan perkembangan tuntutan bisnis terhadap akuntansi, selanjutnya teori akuntansi dikembangkan dengan pendekatan normatif *descriptive*. Pendekatan terakhir tersebut banyak dinilai tidak ilmiah, kemudian teori akuntansi dikembangkan dengan mendasarkan diri pada teori akuntansi positif. Aliran positif telah banyak mendapatkan kritik, diantaranya *positivisme* telah menyebabkan ilmu berkembang dengan pesat sampai melupakan induk filsafatnya serta aliran positif dianggap memaksakan kehendak peneliti dengan merekayasa data agar normal. Mulailah berkembang paham *critical* yang telah menekankan pada kebebasan metodologi dan sejarah untuk mendapatkan teori yang holistik, tetapi baru diakui *positivisme* telah terbukti mampu mengembangkan ilmu dan teknologi seperti yang ada pada saat ini. Dengan demikian paham *critical* tepat sebagai pembanding dan pelengkap paham *positivisme* (Hadi, 1999).

Hubungan antara filsafat, ilmu ekonomi, dan akuntansi didasarkan pada masalah yang dihadapi dalam pengembangan teori akuntansi yaitu berbagai konsep atau pengertian lain yang diambil dari *mainstream* teori akuntansi, sementara banyak teoritis akuntansi pada awalnya memiliki pengetahuan ilmu ekonomi seperti, Devine (1961) dan Chambers (1977). Sedangkan Watts dan Zimmerman (1986) menyatakan bahwa dasar pendekatan teori akuntansi berasal dari ekonomi. Sementara itu Ball dan Foster (1982) juga menyatakan bahwa ilmu ekonomi merupakan salah satu disiplin dasar yang digunakan untuk mengembangkan teori akuntansi.

### PENDAHULUAN

Filsafat ilmu merupakan salah satu cabang filsafat yang telah banyak digunakan oleh pakar ekonomi dan akuntansi untuk mengembangkan baik teori ekonomi maupun akuntansi. Pada awalnya pengembangan teori akuntansi

didasarkan pada praktek. Seiring dengan perkembangan tuntutan bisnis terhadap akuntansi, selanjutnya teori akuntansi dikembangkan dengan pendekatan normatif *deskriptive*. Pendekatan terakhir tersebut banyak dinilai tidak ilmiah, kemudian teori akuntansi dikembangkan dengan mendasarkan diri pada teori akuntansi positif. Aliran positif ini telah banyak mendapatkan kritik, diantaranya *positivisme* telah menyebabkan ilmu berkembang dengan pesat sampai melupakan induk filsafatnya serta aliran positif dianggap memaksakan kehendak peneliti dengan merekayasa data agar normal. Mulailah berkembang paham *critical* yang telah menekankan pada kebebasan metodologi dan sejarah untuk mendapatkan teori yang holistik, tetapi baru diakui *positivisme* telah terbukti mampu mengembangkan ilmu dan teknologi seperti yang ada pada saat ini. Dengan demikian paham *critical* tepat sebagai pembanding dan pelengkap paham *positivisme* (Hadi, 1999).

Hubungan antara filsafat, ilmu ekonomi, dan akuntansi didasarkan pada masalah yang dihadapi dalam pengembangan teori akuntansi yaitu berbagai konsep atau pengertian lain yang diambil dari *mainstream* teori akuntansi, sementara banyak teoritis akuntansi pada awalnya memiliki pengetahuan ilmu ekonomi seperti, Devine (1961) dan Chambers (1977). Sedangkan Watts dan Zimmerman (1986) menyatakan bahwa dasar pendekatan teori akuntansi berasal dari ekonomi. Sementara itu Ball dan Foster (1982) juga menyatakan bahwa ilmu ekonomi merupakan salah satu disiplin dasar yang digunakan untuk mengembangkan teori akuntansi.

Selanjutnya diperlukan penelusuran pengembangan metodologi ilmu ekonomi untuk penentuan signifikansinya terhadap teori ekonomi yang digunakan untuk mengembangkan teori akuntansi. Namun dengan terbatasnya pembahasan analisis sejarah ilmu ekonomi maka pembahasan diawali sejak adanya *mainstream* tradisi abad sembilan belas yaitu jamannya Mill sampai Keynes dengan memasukkan kelompok historis yang dihubungkan dengan metodologi ekonomi abad 20. Analisis menunjukkan bahwa ahli ekonomi telah menyadari pada dasar filsafat ilmu yang tidak mantap dalam pengembangan teori terutama tema utamanya adalah upaya untuk membangun ilmu ekonomi yang *scientific*. Dengan demikian terdapat kecenderungan untuk menggunakan metodologi *monisme* yaitu menggunakan prinsip-prinsip yang sama yang digunakan oleh ilmu alam (murni) dan kecenderungan metodologi dualisme (*pluralisme*), yaitu usaha untuk mengembangkan metodologi pengembangan ilmu ekonomi itu sendiri (Hadi, 1999).

Kesimpulan yang mengejutkan menurut Hadi (1999) adalah akuntan kurang menghargai disiplin ilmu ekonomi. Hal ini didasarkan pada kenyataan bahwa pondasi teori ekonomi jauh lebih baik dan tidak lebih maju dari akuntansi, sehingga ada yang menyatakan bahwa ilmu ekonomi dalam keadaan krisis (*economics is in crisis*) (Gaffikin, 1989). Jadi inilah alasan mengapa karya akuntansi berbeda dengan teori ekonomi. Lebih menarik lagi dalam menjawab metodologi akuntansi. Debat ini disamping tidak berujung tetapi juga menunjukkan bahwa akuntansi sebagai disiplin intelektual yang belum dewasa. Jika Watts dan Zimmerman (1986) dianggap mewakili pandangan yang dapat

diterima dalam akuntansi kontemporer, maka mereka tentu pro akuntansi sebagai ilmu dan mendesak agar akuntansi sebagai ilmu.

Dalam mengembangkan ilmu akuntansi, Chambers (1977) mendukung metodologi yang umum pada ilmu dan ilmu sosial. Akibatnya metoda dan prosedur penelitian dari penelitian yang *scientific* menggambarkan standar mendapatkan pengetahuan dunia. Sedangkan kekurangan dalam literatur akuntansi seperti lemahnya argumen dan kurangnya logika. Meskipun demikian saat ini ahli ilmu ekonomi telah mampu mencapai standar metodologi yang lebih baik, sehingga dapat diterapkan dalam bidang akuntansi, dalam hal ini Chamber (1977) menggunakan pengertian-pengertian dari ilmu ekonomi dan filsafat ilmu untuk mengembangkan yang teliti yang sesuai untuk pengembangan teori akuntansi yang efektif.

Masalah-masalah yang dihadapi oleh ilmu modern adalah kemungkinan salah dari ilmu sebagai ungkapan pengetahuan akhir. Kekeliruan ilmu merupakan hasil dari gugurnya filsafat ilmu tradisional. Jika ilmu tidak menyediakan solusi pada masalah fisik maka metoda ilmu akan kehilangan kredibilitasnya. Penjelasan alternatif harus ditemukan jika ilmu digunakan untuk memelihara status tradisionalnya. Di nilai ilmu saat ini tidak bisa memberikan solusi pada masalah fisik.

Pencarian solusi alternatif telah mengarahkan pada persepsi metodologi yang berbeda dengan metodologi tradisional. Solusi alternatif tersebut berusaha menyediakan penjelasan berdasarkan pengetahuan *scientific* yang dikumpulkan melalui karya teoritis yang sebenarnya. Hasilnya sangat mengejutkan, karena berbeda dengan tradisional (*received view*) yaitu kritik terhadap pandangan ilmu sebagai media basis pencapaian pengetahuan yang sempurna. Alasan kritis tersebut terdiri atas dua kelompok yaitu hasil dari runtuhnya filsafat ilmu tradisional dan dari adanya alternatif posisi tradisional, akibatnya *received view* dari metoda *scientific* jadi meragukan.

Hilangnya kredibilitas ilmu mengakibatkan meningkatnya kesadaran akan perlunya mempertimbangkan perilaku manusia untuk mengembangkan metodologi yang berbeda dari yang digunakan dalam upaya untuk mengembangkan metodologi yang berbeda dari yang digunakan dalam upaya untuk menyediakan penjelasan fenomena fisik yang sebenarnya. Ilmu sosial harus menyediakan metodologi sendiri. Sayangnya dalam filsafat ilmu sosial menghadapi masalah yang sama dengan filsafat ilmu, yaitu tidak ada kesepakatan satu pendekatan. Banyak tema yang diuji dengan harapan tema tersebut dapat menghasilkan dasar yang memuaskan untuk pengembangan metodologi akuntansi dan penelitian (Hadi, 1999).

Pandangan yang dipertahankan dalam sosiologi pengetahuan secara signifikan dipengaruhi oleh ide-ide filosof ilmu kontemporer dan beberapa kelompok filsafat orang-orang Eropa yang saat ini diabaikan oleh karyanya yang berbasis Inggris yang telah diupayakan untuk menentukan rerangka yang tepat untuk studi metodologi. Dengan demikian pandangan yang menonjol dalam sosiologi pengetahuan mengarah penolakan kepercayaan metodologi *Monoisme* dan menerima banyak prinsip sosiologi perusahaan. Walaupun beberapa diantaranya (sosiologi pengetahuan) telah diterapkan dalam akuntansi,

tetapi banyak teoritis akuntansi telah menyukai anggapan-anggapan ekonomi tradisional. Selanjutnya penerimaan sosiologi pengetahuan semakin meningkat yang dapat menyediakan wawasan yang paling besar dalam metodologi. Khususnya disiplin-disiplin dengan implikasi sosial langsung, akibatnya mengarah pada kesimpulan yang tegas dalam hal teori akuntansi harus dikembangkan dengan ajaran sosiologi pengetahuan.

Dalam mengaktualisasi filsafat ilmu Chambers (1977) menggunakan proposisi positive dan hipotesis yaitu diawali dengan observasi selanjutnya melalui proses induksi dihasilkan proporsi *positivisme*. Selanjutnya hipotesis tersebut diuji untuk menghasilkan proporsi hipotesis. Selanjutnya hipotesis tersebut diuji untuk menghasilkan teori yang dapat digunakan sebagai dasar untuk membuat aturan, prosedur, dan sebagainya untuk praktek.

Aliran *positivisme* juga termasuk aliran properian dengan *falsification*-nya telah memicu perkembangan ilmu dan tehnologi yang sangat pesat sampai saat ini. Hal ini karena terlepas dari kurang komprehensifnya hasil *positivisme*. Aliran properian tersebut mampu mengkonfirmasi hipotesis yang *apriori* dengan fakta, sehingga temuan-temuannya menjadi produktif (Miller, 1985). Namun juga perlu dikoreksi dalam pemahaman metoda *scientific* oleh Gafikin, bahkan *positivism* tidak mengenal kebenaran mutlak. Semua teori sifatnya tentatif menunggu di-*falsification*. Hanya dengan pemahaman inilah *positivisme* sebenarnya mempertahankan diri dan banyak kritikan apalagi dikatakan oleh Christenson (1983) bahwa di tahun 1960-an aliran *positivisme* sebenarnya sudah mati. Tetapi metodologi *positivisme* tersebut ternyata masih mampu bertahan sampai saat ini. Metodologi yang konsisten mestinya diawali dengan pengkajian terhadap teori-teori dan *construct* baru dirumuskan hipotesis dan selanjutnya diverifikasi dengan data empiris. Dari metodologi ini dapat dihasilkan teori yang mampu menjelaskan dan memprediksi merupakan masalah yang berbeda. Tetapi bukannya tidak mungkin dengan perlakuan yang berbeda dapat menghasilkan kemampuan menjelaskan dan prediksi yang sama.

Chamber memiliki latar belakang yang sama dengan Watts dan Zimmerman (1986), sehingga karya Chambers mirip dengan karya Watts dan Zimmerman. Watts dan Zimmerman (1986) mencakup teori akuntansi lebih luas daripada pemahaman cakupan teori para penulis lain. Teori akuntansi memiliki keterkaitan dengan metodologi penelitian akuntansi yang berbasis pada ilmu ekonomi. Dengan demikian teori akuntansi diharapkan dapat menjelaskan dan memprediksi praktek akuntansi. Praktek akuntansi tersebut memiliki pengertian yang luas, karena mencakup *auditing*. Oleh karena itu banyak pihak dalam membuat keputusan berkepentingan terhadap akuntansi, maka teori akuntansi menjadi penting. Sebagai contoh, keinginan *user* untuk mengetahui hubungan prosedur akuntansi dengan *welfare*. Mencari penjelasan perbedaan penggunaan FIFO dibandingkan LIFO. Dengan demikian diperlakukan teori untuk menjelaskan hubungan tersebut, sehingga *user* mampu membuat interpretasi kausalitas antara variabel-variabel yang diteliti.

Akutansi dalam perkembangannya menurut Watt dan Zimmerman (1986), semula (akhir abad 19 dan awal abad 20) ahli akuntansi lebih menekankan pada

praktek akuntansi dan klasifikasi akuntansi. Saat itu tak ada usaha untuk menyusun struktur prinsip-prinsip yang menjelaskan praktek akuntansi secara umum. Pasca tahun 1993 dan 1994 atas dasar SEC, baru ahli akuntansi berusaha membuat rumusan perusahaan melaporkan keuangannya. Pemikiran dan perdebatan lebih ditujukan pengembangan akuntansi yang normatif. Sehingga kurang ada usaha untuk menguji validitas empiris hipotesis yang diajukan dalam rumusan laporan keuangan yang normatif. Perkembangan teori akuntansi berikutnya didasarkan dari hasil pengembangan manajemen keuangan yang banyak menggunakan konsep-konsep dalam ilmu ekonomi, sampai akhirnya lahir teori hipotesis pasar efisien dalam manajemen keuangan. Perkembangan ini mempengaruhi penelitian dan pengembangan teori akuntansi (berkembang berdasarkan teori manajemen keuangan).

Proporsi dalam pengembangan teori akuntansi terbagi menjadi dua, yaitu untuk memperkuat teori, dikembangkan teori dengan proporsi positif agar teori akuntansi mampu menjelaskan dan membuat prediksi, sedangkan untuk problem *solving* menggunakan proporsi *normative*. Lebih rinci metodologi perkembangan teori akuntansi terbagi menjadi: (1) asumsi, definisi, dan logika untuk membuat organisasi, analisis, serta memahami fenomena empiris (2) hipotesis yang merupakan prediksi dari analisis. Harus disadari bahwa tidak ada teori yang sempurna yang mampu menjelaskan dan memprediksi segala fenomena.

### METODOLOGI AKUNTANSI POSITIF

Jensen, Watts, dan Zimmerman, menyatakan bahwa sebagian besar teori adalah 'tidak ilmiah', karena teori-teori itu 'normatif.' Mereka mendukung perkembangan teori positif untuk menjelaskan praktek akuntansi aktual. Program *Rochester School of Accounting* menimbulkan sejumlah persoalan metodologis yang disebutkan dalam artikel ini. Pertama, ada pendapat bahwa kritik *Rochester School of Accounting* tentang teori akuntansi tradisional menandai adanya kegagalan untuk membedakan antara dua tingkatan fenomena yang berlainan. Kedua, ada pendapat bahwa konsep dari teori positif didasarkan pada kesalahan konsepsi (didapat dari *positivisme* abad sembilan belas) bahwa ilmu pengetahuan empiris berkaitan dengan aktual saja, yaitu dengan "apa." Teori-teori empiris negatif ini bermakna bahwa: mereka menyatakan apa yang harus dianggap mustahil secara empiris. Ketiga, teori negatif dari jenis yang dijelaskan dalam artikel ini adalah apa yang dibutuhkan dalam *reasoning prediktif*, bersifat penjelasan, dan normatif. Yang terakhir, ada pendapat bahwa standar yang didukung oleh *Rochester School* sebagai penghargaan atas teori mereka sendiri terlalu lemah sehingga teori-teori itu gagal memuaskan usulan Popper (1959) untuk menjadi ilmu pengetahuan dari metafisika (Christenson, 1983).

Jensen (1976) menyatakan bahwa penelitian akuntansi tidak ilmiah karena fokus dari penelitian ini sangat normatif dan *defisional*. Jensen membutuhkan perkembangan dari teori positif dari akuntansi yang menjelaskan mengapa akuntansi menjadi 'apa,' mengapa para akuntansi melakukan apa yang mereka lakukan dan dampak apa yang dimiliki fenomena terhadap orang. Tanpa

teori positif, tak ada akademis atau profesional yang melakukan kemajuan penting dalam mendapatkan jawaban bagian pertanyaan normatif yang terus menerus mereka tanyakan.

Para kolega Jensen, Watts dan Zimmerman, serta Jensen telah membawa bendera akuntansi positif dalam serangkaian artikel. Watts menyebut literatur akuntansi keuangan tradisional sebagai 'tidak ilmiah' karena berkonsentrasi pada preskripsi dan memberikan sangat sedikit perhatian terhadap pengembangan suatu teori untuk menjelaskan mengapa laporan keuangan memiliki bentuknya yang sekarang. Teori positif dari penentuan standar akuntansi diperlukan untuk menentukan apakah preskripsi dari teori normatif memungkinkan untuk dilakukan. Zimmerman menyebutkan bahwa penelitian positif berusaha mengembangkan suatu teori yang bisa menjelaskan fenomena yang diamati.

Watts dan Zimmerman juga mengatakan bahwa mereka kecewa dengan standar yang digunakan dalam mengevaluasi penelitian akuntansi kontemporer. Hal ini merupakan cermin bahwa para peneliti akuntansi banyak dilatih dalam metode penelitian namun hampir tidak pernah dalam metodologi.

Metodologi ilmu pengetahuan adalah dasar pemikiran untuk menerima atau menolak teori atau hipotesis. Jadi metodologi adalah normatif dan karena alasan tersebut ia disebut tidak ilmiah. Namun ternyata tak satupun ilmu yang bisa ada terus tanpa memberikan komitmen metodologis.

Dikatakan memiliki ilmu jika, pertama, mengakui suatu domain dan serangkaian fenomena dalam domain itu dan kedua, menemukan/memikirkan teori yang input dan outputnya merupakan deskripsi dari fenomena dalam domain dan yang istilah-istilahnya menjelaskan realitas yang mendasari domain tersebut.

Untuk menjelaskan permasalahan, Christenson mengusulkan klasifikasi tiga arah dari problema akuntansi. Mengingat permasalahan yang ada, pertanyaan pertama yang diajukan adalah apakah ini merupakan problem ataukah metaproblema, menghindari pemakaian istilah 'positif' dan sebagai alternatifnya menggunakan apa yang ditunjuk oleh Popper sebagai dualisme dari proposisi yang menyatakan fakta, serta usulan (proposal) yang mengusulkan kebijakan, termasuk prinsip atau standar kebijakan. Pertanyaan-pertanyaan dalam daftar Jensen yang pertama membutuhkan usulan sebagai reaksinya: yang terdapat dalam daftar kedua menuntut proposisi. Pertanyaan-pertanyaan kedua yang ditanyakan dalam mengklasifikasikan problem penelitian adalah apakah problema kita bisa diuraikan dengan proposisi atau proposal. Lebih jelas terdapat dalam Gambar 1.

Proposisi (pernyataan tentang fakta) adalah dua bentuk logis yang berbeda: bersifat pengamatan (*observational*) dan teoretis. Apabila problema penelitian yang sedang kita klasifikasikan sekarang bisa diuraikan oleh proposisi, maka pertanyaan ketiga harus: Apakah proposisi yang diperlukan bersifat *observational* atau teoretis?

Tujuan dari laporan keuangan bagi suatu kesatuan adalah untuk memungkinkan prediksi *future cash flow*. Prediksi tidak hanya membutuhkan proposisi *observational* namun juga teori tingkat primer. Para manajer dari kesatuan akuntansi berkaitan dengan bagaimana seharusnya transaksi kesatuan. Problema yang dipertimbangkan di dalam literatur teori akuntansi tradisional

dan dikritik oleh *Rochester School* berhubungan dengan bagaimana akuntan yang berpraktek harus menjelaskan kesatuan akuntansi. Mereka merupakan *meta* problema yang penyelesaiannya berupa usulan (proposal).

Program *Rochester School* berhubungan dengan menjelaskan, memprediksi, dan menjelaskan perilaku akuntan dan manajer, bukan perilaku kesatuan akuntansi. Karena itu hal ini juga menjadi bagian dari *meta* level. Disiplin dalam *Rochester School* mungkin disebut sejak akuntansi atau ilmu ekonomi akuntansi, karena menggunakan konsep dan metode dari sejarah maupun ilmu ekonomi yang disebut sosiologi akuntansi artinya masyarakat manusia adalah subjek dari banyak penelitian serta mempelajari masyarakat manusia secara umum.

Setelah memilih permasalahan, Christenson (1983) akan membuat sedikit pengamatan. Pertama, problem yang disebutkan dalam literatur akuntansi tradisional dan program dari *Rochester School* terjadi dalam metalevel. Baik literatur tradisional maupun *Rochester School* tidak langsung berkaitan dengan apa yang disebut teori akuntansi. Teori semacam ini menjadi bagian dari tingkat utama. Hal ini konsisten dengan penggunaan ilmu pengetahuan yang sudah mapan: teori kimia terdiri dari proposisi tentang perilaku kesatuan kimiawi (molekul dan atom) tidak tentang perilaku para ahli kimia. Kedua, Christenson setuju dengan *Rochester School* bahwa teori ilmiah harus bermanfaat dalam memprediksikan dan menjelaskan fenomena yang terjadi dalam domainnya. Yang diminta untuk memprediksi perilaku kesatuan akuntansi adalah teori positif dan bukan teori pada tingkat meta (metalevel) yang diperhatikan oleh *Rochester School*. Perkembangan teori positif yang baik pada tingkatan primer membutuhkan teori normatif yang logis-metodologi-pada metalevel.

## GAMBAR 1

### Taxonomy Masalah Akuntansi

Level Masalah	Karakteristik <i>resolution</i> masalah		
	Preposisi	Teoritis	Proposal
Primer (Entitas Akuntansi)	Obsevasi	Teoritis	Entitas Manajer
Meta (akuntan, manajer, dan user)	Praktek akuntansi	Beberapa teori Akuntansi	Metodologi Akuntansi

Sumber: Christenson, 1983.

### Konsep Dari Teori "Positif"

#### Asal Muasal Konsep

Konsensus atas kebijakan ekonomi yang benar kurang tergantung pada kemajuan ilmu ekonomi normatif daripada pada kemajuan ilmu ekonomi positif yang menghasilkan kesimpulan yang diterima secara luas. Tujuan pokok dari suatu ilmu pengetahuan positif adalah perkembangan teori atau hipotesis

yang menghasilkan prediksi yang valid dan bermakna tentang fenomena yang belum diamati.

Konsep ilmu positif populer di abad ke sembilan belas. Konsep ini dikaitkan dengan filsafat *positivisme* yang berpandangan bahwa hanya metode ilmu pengetahuan alam yang memberikan pengetahuan positif tentang "apakah ini/*what is*." Namun filsafat ini kemudian mati.

Kematian *positivisme* logis sebagian disebabkan oleh kegagalan programnya dalam menetapkan dogma *positivisme* tradisional seperti proposisi *what is* ilmu yang mapan (seperti fisika, kimia, dan biologi). Ilmu-ilmu pengetahuan ini menggunakan teori. Proposisi teoretis bukan positif juga bukan normatif, juga bukan pernyataan aktual maupun ideal. Melainkan pernyataan dari hal-hal yang mungkin.

### **Pandangan Keilmuan tentang Produk vs Proses**

Ilmu pengetahuan empiris bisa dipandang sebagai suatu produk atau proses. Penganut *positivisme* menekankan sudut pandang keilmuan produk. Filsafat keilmuan yang lebih baru menitikberatkan pada proses. Pandangan eksponen awal bermula dari Popper yang mengusulkan ilmu pengetahuan empiris dengan metode yang bercirikan: sistem ilmiah dan titik berat bukan hanya struktur formal dan logis dari pernyataannya.

Premis Popper bertujuan bahwa ilmu pengetahuan adalah untuk menjelaskan fenomena yang diamati. Pengamatan bersifat menjelaskan (*explanatory*) juga untuk aplikasi teknologis. Sejauh ini, konsep ilmu pengetahuan *Rochester School* konsisten dengan Popper walaupun dalam perjalanan selanjutnya tampak perbedaan.

### **Reasoning (Pemikiran) Normatif, Prediktif dan Bersifat Menjelaskan**

*Rochester School* dalam Christenson (1983) menuntut agar apa yang mereka sebut teori positif bisa "memprediksi", menjelaskan serangkaian fenomena dan memungkinkan seseorang menentukan kemungkinan dari diberikannya preskripsi dari teori normatif." Beberapa hal yang ingin dijelaskan oleh Christenson (1983) adalah:

#### **A. Pemikiran Prediktif**

Suatu prediksi hanyalah satu atau lebih proposisi *observational* yang menunjukkan pada kejadian-kejadian yang tidak bisa diamati, baik kejadian di masa lalu atau yang akan datang. Prediksi yang pasti bisa diperoleh dengan tipe informasi tambahan yang benar. Suatu proposisi *observational* yang digunakan untuk mendapatkan suatu prediksi disebut pernyataan kondisi awal. Prediksi positif didapat dengan teori empiris dan pernyataan kondisi awal. Masukan terhadap suatu teori merupakan pernyataan dari kondisi awal, hasilnya adalah prediksi. Masukan dan hasil (*input-output*) adalah deskripsi dari kejadian dalam dominan fenomenal.

## B. Pemikiran yang Bersifat Menjelaskan

Dari perspektif logis yang murni, penjelasan dari suatu kejadian tunggal merupakan cermin dari prediksi. Dalam kasus prediksi kita diberi teori empiris dan beberapa masukan; kita berusaha mendapatkan suatu proposisi yang menjelaskan, kita diberi kejadian yang diamati; kita mencari teori yang bersifat menjelaskan dan beberapa pernyataan kondisi awal (*explican*) yang dari situ kita bisa mendapatkan suatu keputusan (*explicandum*) yang menggambarkan kejadian yang diamati.

## C. Pemikiran Normatif

Teori empiris bisa digunakan sebagai panduan untuk bertindak dalam dua cara yang berbeda, berhubungan masing-masing dengan pemikiran prediktif dan pemikiran yang bersifat menjelaskan. Untuk membedakan kedua cara itu, Popper menyebutkan prediksi yang dihasilkan adalah ramalan/*prophecies* pemikiran prediktif dan menunjukkan bahwa prediksi yang sangat berbeda yang disebutnya prediksi teknologis bisa didapatkan dengan suatu proses yang memiliki analogi dengan pemikiran yang bersifat menjelaskan.

Suatu contoh dari prediksi teknologis, seseorang bisa mengkalkulasikan dengan bantuan teori gravitasi Newton, suatu kekuatan yang harus diaplikasikan ke massa tertentu di atas permukaan bumi untuk menempatkannya di dalam orbit. Yang menarik adalah bahwa Newton sendiri mengantisipasi aplikasi teknologi ini dari teorinya. Tentu saja suatu tes prediksi tertentu tidak mungkin dilaksanakan secara teknologis selama hampir seperempat millenium. Namun ini bisa didapatkan dari teori-teori awal yang kekurangan konsep dinamika massa dan kekuatan.

Dua hal yang diamati dari contoh ini adalah: Pertama, prediksi teknologis menuntut konsep yang bersifat menjelaskan dari teori itu. Kedua, mereka menuntut agar setidaknya pada beberapa dari konsep yang bersifat menjelaskan itu berhubungan dengan kejadian-kejadian yang dapat dikontrol, karena ini melalui manipulasi dari kejadian-kejadian ini sehingga didapatkan hasil yang diinginkan.

Apabila terdapat ilmu pengetahuan empiris yang mapan yang diterapkan dalam permasalahan yang dihadapi, seorang prediktor mungkin menemukan hukum relevan di dalam badan pengetahuan dan bukan keharusan mengembangkannya. Para insinyur mekanis modern menerapkan hukum ilmu mekanis. Sebelum terdapat ilmu pengetahuan, para praktisi menghadapi problema logis yang sama seperti seorang ilmuwan yang mencari teori yang bersifat menjelaskan.

## D. Analisis dan Sintesis

Terdapat kemiripan formal yang dekat antara skema atau rencana untuk pemikiran normatif dan skema pemikiran yang bersifat menjelaskan. Perbedaannya terletak jika dalam pemikiran yang bersifat menjelaskan, Christenson menerima *explicandum* benar berdasarkan

pengamatan. Dalam pemikiran normatif, Christenson ingin agar deskripsi dari keadaan akhir tertentu menjadi benar.

Dalam geometri Yunani kuno, pemikiran deduksi dikenal sebagai metode sintesis, karena di dalamnya sejumlah kondisi digabungkan atau disintesiskan untuk menghasilkan suatu hasil tunggal. Pemikiran sebaliknya yang berusaha menemukan kondisi-kondisi yang diperlukan dikenal sebagai metode analisis.

#### E. Penghargaan atas teori

Christenson (1983) ingin mengkritik standar yang dianggap oleh *Rochester School* sebagai suatu teori yang harus dihargai, yaitu metodologi. Intisari dari kritik terhadap *Rochester School* adalah bahwa mereka menggunakannya untuk mempertahankan teori mereka dari apa yang menjadi kritisisme yang tepat. Terdapat dua interpretasi metodologis yang berlainan yang mengarah pada kesimpulan yang berbeda berkenaan dengan penghargaan atas teori.

##### 1) Instrumentalisme vs Realisme

Ciri-ciri *instrumentalisme* yaitu pemikiran yang bersifat menjelaskan, pernyataan dari kondisi awal dan *explicandum* menggambarkan aspek realitas, serta kejadian dalam domain fenomenal. Sebaliknya, teori itu sendiri tidak menggambarkan aspek realitas apapun. Realitas menurut para penganut instrumentalisme tidak terdiri dari apa-apa kecuali hanya terjadi peristiwa (kejadian).

*Instrumentalisme* adalah versi dari *positivisme* yang agak diliberalisasi. Christenson (1983) menyatakan bahwa kemanfaatannya hanyalah sebagai instrumen untuk prediksi, dan tidak sebagai penggambaran dari realitas. *Positivisme* dan *instrumentalisme* keduanya setuju bahwa hanya proposisi observasional yang menggambarkan realitas.

*Realisme*, setuju bahwa penjelasan merupakan prediksi yang mundur/berbalik. Suatu teori yang menjelaskan juga bisa digunakan sebagai suatu instrumen untuk prediksi. Realisme juga mengakui bahwa beberapa teori bukan apa-apa kecuali hanya instrumen untuk prediksi. *Realisme* berpendapat bahwa suatu teori bisa dianggap bersifat menjelaskan (*explanatory*) apabila memiliki lebih dari satu instrumen untuk prediksi. Ia juga harus mudah diinterpretasikan sebagai suatu deskripsi dari realitas yang lebih mendalam yang mendasari realitas.

Suatu teori yang dikenal salah masih menghasilkan prediksi yang sangat akurat, atau setidaknya cukup akurat untuk berbagai keperluan yang sangat akurat, atau setidaknya cukup akurat untuk berbagai keperluan praktis. Teori gravitasi Newton masih memadai untuk banyak prediksi astronomis. Di lain pihak, suatu penjelasan yang salah berarti sama sekali bukan penjelasan lagi. Suatu teori yang bersifat menjelaskan (*explanatory*) menjawab pertanyaan itu sangat tidak memuaskan. Karena alasan ini, teori Einstein

mengganti teori Newton sebagai suatu penjelasan. Teori yang bersifat menjelaskan pendek kata harus benar, suatu teori yang hanya prediktif tidak harus benar.

*Instrumentalisme* adalah suatu filsafat ilmu pengetahuan yang dalam. Hasilnya menurut Christenson (1983) memusingkan hukum empiris. *Instrumentalisme* tidak mudah cocok dengan metode analisis karena dalam metode itu, Christenson mengakhiri pemikiran yang berkebalikan hanya jika kami telah menemukan premis yang memadai untuk memprediksikan kejadian yang diamati dan telah diketahui atau diakui benar, atau setidaknya tidak dianggap salah.

## 2) Penghargaan atas Teori yang bersifat Menjelaskan (*explanatory*)

Kesimpulan *Rochester School* bahwa suatu teori *explanatory* dibuat agar mudah diterima hanya dengan prediksi yang berhasil adalah keliru secara logika. Suatu kesimpulan yang salah bagi suatu argumen tidak meliputi kesalahan dari premisnya. Karena itu jika suatu prediksi yang didapat dari argumen *explanatory* berubah menjadi salah, Christenson bisa yakin bahwa *explican* juga salah. Hal ini berarti bahwa suatu prediksi bisa digunakan untuk membenarkan suatu teori hanya jika perandingannya dengan pengamatannya dianggap sebagai upaya serius untuk membuktikannya. Suatu prediksi yang berisiko dari tipe ini disebut "relevan terhadap uji teori tersebut."

Karena *explican* terdiri dari sedikitnya dua elemen—suatu hukum dan suatu pernyataan dari kondisi awal—fakta bahwa kesalahan dari kesimpulan ini mengimplikasikan kesalahan dari *explican* tidak menentukan bagaimana kesalahan ini didistribusikan dengan istilah *explican*. Jadi kesalahan dari *explican* berarti bahwa hukum ini benar dan kondisi awalnya salah, bahwa hukum ini salah dan kondisi awalnya benar atau keduanya salah.

Terdapat satu cara menguji suatu teori tanpa mengenalkan kondisi awalnya. Walau kondisi awal diminta untuk membuat prediksi positif, suatu teori memprediksi secara negatif, tanpa kondisi awal, sehingga beberapa kejadian yang mungkin secara logis tidak akan terjadi.

## PENUTUP

Filsafat ilmu sebagai dasar dan arah pengembangan ilmu: sebuah pendekatan dengan metodologi akuntansi positif masih mendapat kritik. Kritik utama dari metodologi *positive accounting* dalam artikel ini yang disarikan dari Chambers (1977), Christenson (1983), dan Hadi (1999) adalah sebagai berikut:

*Rochester School* menegaskan bahwa jenis penelitian positif yang mereka laksanakan adalah suatu prasyarat dari teori akuntansi normatif yang didasarkan pada kebingungan akan domain fenomenal pada dua tingkatan yang berbeda (kesatuan akuntansi vs akuntan).

Konsep dari teori positif ditarik dari suatu filsafat ilmu pengetahuan yang

kuno dan dalam kasus manapun merupakan istilah yang tidak cocok, karena teori dari ilmu pengetahuan empiris tidak membuat pernyataan positif dari "what is."

Metode analisis yang memiliki alasan dari fenomena ke premis yang bisa diterima berdasarkan bukti independen, merupakan metode yang tepat untuk membangun teori *explanatory*.

Bertolak belakang dengan metode empiris dari teori yang tunduk terhadap upaya-upaya keras *falsification*, *Rochester School* mengenalkan argumen-argumen khusus untuk memaklumi kegagalan-kegagalan teori mereka. Taktik ini merupakan pelanggaran dari norma yang harus dianut apabila suatu sistem dari proposisi dianggap ilmiah.

Jensen, Watts dan Zimmerman, menyatakan bahwa sebagian besar teori adalah 'tidak ilmiah', karena teori-teori itu 'normatif.' Mereka mendukung perkembangan teori positif untuk menjelaskan praktek akuntansi aktual. Para kolega Jensen, Watts dan Zimmerman telah membawa bendera akuntansi positif dalam serangkaian artikel yang mengulangi beberapa tema Jensen.

Pondasi teori ekonomi jauh lebih baik dan tidak lebih maju dari akuntansi, sehingga ada yang menyatakan bahwa ilmu ekonomi dalam keadaan krisis (*economics is in crisis*) (Gaffikin, 1989). Inilah alasan mengapa karya akuntansi berbeda dengan teori ekonomi disamping debat yang tidak berujung yang menunjukkan bahwa akuntansi sebagai disiplin intelektual yang belum dewasa. Jika Watts dan Zimmerman (1986) dianggap mewakili pandangan yang dapat diterima dalam akuntansi kontemporer yang menyatakan akuntansi sebagai ilmu.

Dalam mengembangkan ilmu akuntansi, Chambers (1977) mendukung metodologi yang umum pada ilmu dan ilmu sosial sehingga mampu mencapai standar metodologi yang lebih baik, sehingga dapat diterapkan dalam bidang akuntansi. Aliran *positivisme* juga termasuk aliran propperian dengan *falsification*-nya telah memicu perkembangan ilmu dan teknologi yang sangat pesat sampai saat ini termasuk akuntansi.

## REFERENSI

- Antle, R., "Auditor Independence," *Journal of Accounting Research*, Vol. 22, No. 1, Spring, 1994, h. 1-20.
- Ball, Ray dan Foster, George, "Corporate Financial Reporting: A Methodological Review of Empirical Research," *Journal of Accounting Research*, Vol. 20, Suppl. 1982.
- Chambers, R.J., "Current Value Accounting-CoCoA or REPCO," *The Singapore Accountant*, 1977.
- Christenson, Charles, "The Methodology of Positive Accounting," *The Accounting Review*, Vol. 58, 1983, h. 1-22.
- Devine, Carls, "Essays in Accounting," American Accounting Association, Vol. 1. 1985.
- Gaffikin, M.J, *R.Accounting Methodology and The Work of R.J. Chambers*, Newyork: Garland Publishing Company, 1980.
- Hadi, Kumala, Aktualisasi Filsafat Ilmu Sebagai Dasar dan Arah Pengembangan Ilmu Akuntansi, *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia*, Vol. 3, Juni, FE UII, Yogyakarta. 1999.
- Jensen, F., "The Philosophy of Auditing, Sarasota, Florida: AAA, 1976.
- Koento, Wibisono, Siswomihardjo, *Arti Perkembangan Menurut Filsafat Positivisme Auguste Comte*, Yogyakarta: Gadjah Mada Universitas Press, 1996.

- Kuhn, Thomas, S., *The Structure of Scientific Revolution*, Second Edition, University of Chicago Press, 1977.
- Miller, David, *Popper Selection*, New Jersey: Prenceton University Press, 1985.
- Popper, K. R., *The Logic of Scientific Discovery*, Bew York: Harper dan Row, 1968.
- Toulmin, S., *The Place of Reason in Ethics*, Cambridge University Press; reprinted Chicago: The University of Chicagi Press, 1986.
- Schwarz, B. *The Battle for Human Nature*, The New York: W.W. Norton, 1968.
- Watt, Ross L. dan Zimmerman, Jerold L., *Positive Accounting Theory*. New Jersey: Prentice Hall, 1986.
- Williams, Paul F., "The Legitimate Concern with Fairness," *Accounting, Organozations, and Society*, Vol. 12, No.2, 1987, h. 169-189.
- \_\_\_\_\_, Prediction and Control in Accounting "Science," *Critical Perspctive on Accounting*, Vol. 3. 1992, h. 169-189.