



KRITIK ATAS ADOPSI IFRS: Perspektif Ekologi Akuntansi

HAMIDAH



KRITIK ATAS ADOPSI

IFRS

Perspektif
Ekologi
Akuntansi

IFRS bukanlah segala-galanya! Inilah semangat yang dibawa dalam buku ini. Masyarakat seharusnya realistis sekaligus kritis terhadap fenomena adopsi IFRS. Buku karya Dr. Hamidah yang hadir di hadapan pembaca yang budiman seakan memberikan alternatif berpikir melalui teori ekologi akuntansi khususnya bagaimana teori tersebut apabila diterapkan untuk menilai relevansi adopsi standar akuntansi internasional terutama di negara yang sedang berkembang. Buku cerdas beliau juga membawa napas baru wacana akuntansi sosial (*social accounting*) yang saat ini makin berkembang di Indonesia.

TENTANG PENULIS



Hamidah saat ini adalah dosen tetap di jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Airlangga. Beliau lahir pada tanggal 24 Juli 1964 di Pasuruan. Penggemar *travelling* ini menyelesaikan S1 dari Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga pada tahun 1987, kemudian menyelesaikan S2 di Universitas Gajah Mada tahun 1993 dan menyelesaikan program Doktor Ilmu Akuntansi Universitas Brawijaya tahun 2015. Beliau adalah seorang Aktivistis Peneleh jalur Relawan Riset sekaligus Aktivistis Kain Batik.



HAMIDAH

Kritik atas Adopsi IFRS: Perspektif Ekologi Akuntansi

Penulis: Hamidah, **Editor:** Ari Kamayanti, **layout:** Ahmad Fauzi, **Desain Cover:** Meryana Rizky Ananda, **Penerbit:** Penerbit Peneleh, **Alamat:** Pondok Indah Estate Blok B 11 A, Pandanwangi, Blimbing, Malang

Hak cipta dilindungi undang-undang

Cetakan 1, 2020

ISBN: 978-623-92708-8-9



Pengantar Penulis



Apa alasan dan pembenaran kebijakan adopsi IFRS di Indonesia? Inilah yang mengganggu saya untuk menjawab bagaimanakah adopsi International Financial Reporting Standard (IFRS) di Indonesia dalam perspektif ekologi akuntansi? Penelitian ini bertujuan untuk menilai dan mengungkap alasan dan pembenaran kebijakan adopsi IFRS di Indonesia. Pendekatan processual case study digunakan untuk mencapai tujuan penelitian. Pendekatan processual case study bertujuan untuk menggambarkan, menganalisis dan menjelaskan apa, mengapa dan bagaimana beberapa urutan tindakan individu dan kelompok pada fenomena yang diteliti (Pettigrew, 1997). Selain itu pendekatan proses juga menjelaskan apa, mengapa dan bagaimana hubungan antara konteks penelitian, proses yang terjadi dalam realitas yang diteliti dan hasil penelitian (Pettigrew, 1997).

Pendekatan proses yang digunakan dalam penelitian ini mengacu kepada kombinasi pengertian proses sebagaimana yang disampaikan oleh Van de Ven & Poole (2005) dan Pettigrew (1997). Seorang peneliti yang menggunakan pendekatan proses menggambarkan dan menjelaskan realitas (atau beberapa rangkaian kejadian di dalamnya) apa adanya, sesuai dengan persepsi dan interpretasi peneliti. Dalam pendekatan ini, peneliti bukanlah seorang pengarang. Dia tidak menciptakan realitas namun lebih sebagai seorang pembaca realitas (Woiceshyn, 1997). Sebagai seorang pembaca dia



menginterpretasikan apa yang dikatakan pengarang, dan menginterpretasikan apa yang dikatakan data mengenai beberapa fenomena realitas yang ditelitinya.

Saya berharap hasil penelitian ini dapat memberi informasi pada masyarakat akuntansi Indonesia, bahwa IFRS bukanlah segala-galanya. Mereka seharusnya realistis sekaligus kritis terhadap fenomena adopsi IFRS. Jangan sampai terlalu banyak energi dicurahkan pada fenomena IFRS sehingga hal lain yang lebih penting diabaikan.

Penelitian ini diharapkan memberikan sumbangan pemikiran terhadap pengembangan dan penerapan theory accounting ecology yang dikenalkan oleh Gernon and Wallace. Gernon and Wallace (1995) mengatakan bahwa ekologi akuntansi terdiri dari lima irisan (slice) yang saling terpisah namun saling berhubungan. Tak ada satupun irisan yang berperan secara dominan dalam ekologi akuntansi. Temuan penelitian ini diharapkan dapat menambah khasanah teori ekologi akuntansi khususnya bagaimana teori tersebut apabila diterapkan untuk menilai relevansi adopsi standar akuntansi internasional pada negara yang sedang berkembang. Selain itu penelitian ini diharapkan semakin mengembangkan wacana akuntansi sosial (socio accounting) yang saat ini sudah mulai dikembangkan di Indonesia. Hasil penelitian ini diharapkan semakin meneguhkan bahwa akuntansi bukanlah ilmu 'steril' yang berdiri sendiri melainkan saling berkoneksi dengan disiplin ilmu yang lain, seperti ekonomi, hukum, politik dan budaya. Selain itu penelitian ini diharapkan memberi kontribusi pada pengembangan literatur konvergensi akuntansi internasional dengan mengevaluasi relevansi standar yang dikeluarkan oleh International Accounting Standards Committee (IASC) di negara berkembang, khususnya Indonesia.

Bagi pengambil kebijakan hasil penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai bahan masukan dalam menyusun, menetapkan dan mengevaluasi standar akuntansi yang telah

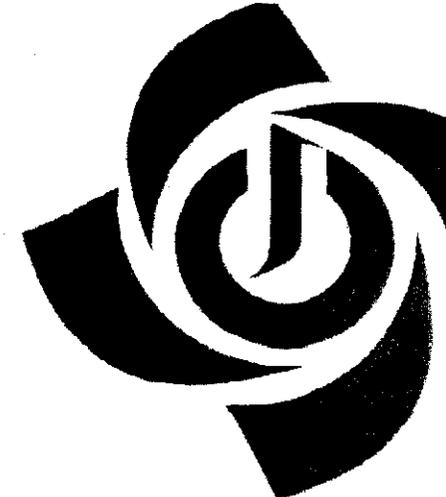
dan akan diberlakukan di Indonesia. Dengan mengetahui akuntansi ekologi, baik dalam perspektif sosial dan budaya, individu, profesional, organisasi dan sistem akuntansi, maka diperoleh gambaran mengenai kesesuaian dan relevansi sebuah standar yang akan diadopsi. Meskipun penelitian ini dilakukan di Indonesia, hasil penelitian ini tidak menutup kemungkinan untuk digunakan sebagai bahan pertimbangan bagi negara-negara lain yang akan mengambil keputusan adopsi, terutama negara yang mempunyai kemiripan dalam kondisi sosial budaya, organisasi, profesi dan sistem akuntansi dengan Indonesia. Setelah dilakukan pengkajian dan analisis terhadap data dan fakta, hasil penelitian ini memberi informasi mengenai masalah-masalah yang harus diperhatikan dalam mengembangkan standar akuntansi global. Selain itu penelitian ini diharapkan dapat membantu pemecahan masalah yang ditimbulkan karena adopsi IFRS dengan lebih tepat. Hal ini dikarenakan dengan mengacu pada penelitian ini, masalah yang dihadapi dalam adopsi bisa dipecahkan secara holistik dan tidak piece meal.

Semoga karya ini dapat memicu diskusi dan karya-karya lain yang memiliki napas keberpihakan kepada kepentingan Indonesia, khususnya terkait ilmu dan praktik akuntansi. Selamat menikmati.

Surabaya, 1 Februari 2020

Hamidah





DAFTAR ISI

Pengantar Penulis	i
Daftar Isi.....	v
BAB I	
APA DI BALIK PENYERAGAMAN STANDAR AKUNTANSI?	1
1.1 Pendahuluan	1
1.2 Sejarah dan Perkembangan IFRS	2
1.3 Pro dan Kontra IFRS.....	4
1.4 Akuntansi dan Ekologi yang Melingkupinya.....	10
BAB II	
TEORI EKOLOGI SEBAGAI BASIS PEMETAAN	19
2.1 Pendahuluan	19
2.2 Genealogi Pengetahuan	20
2.3 Upaya Pencarian Pengetahuan	21
2.4 Paradigma Dalam Penelitian Akuntansi	23
2.5 Posisi Filosofis Penelitian.....	25
2.6 Studi Kasus Sebagai Tarian Desain Penelitian	32



2.7. Fenomenologically Mapping melalui Ekologi Akuntansi.....	35
2.8. Upaya Pencarian Landasan Pijakan untuk Menjawab Masalah (Disain Penelitian).....	36
2.8.1. Situs Penelitian.....	37
2.8.2. Jenis dan Metode Pengumpulan Data.....	38
2.8.3. Informan Penelitian (Sumber Data).....	39
2.8.4. Instrumen Penelitian.....	41
2.8.5. Keabsahan Data.....	42
2.8.6. Metode Analisis Data: Kejujuran Fakta yang Harus Diolah	43
BAB III	
DUALISME TEORI DALAM PENELITIAN KUALITATIF: SEBAGAI ALAT	
ANALISIS DAN SEBAGAI TUJUAN PENELITIAN.....	47
3.1. Pendahuluan.....	47
3.2. Penggunaan Awal Sebuah Teori dalam Penelitian.....	49
3.3. Teori Sebagai Alat Analisis.....	50
3.3.1. Akuntansi dan Ekologi yang Melingkupinya	52
3.3.2. Adopsi dan Implementasi IFRS di Negara Berkembang.....	66
3.3.3. IFRS dan Global Governance	70

3.4. Membangun Teori dalam Penelitian Kualitatif Studi Kasus.....	73	
BAB IV		
ANALISIS TEMATIK ATAS EKOLOGI AKUNTANSI INDONESIA		79
4.1. Pendahuluan.....	79	
4.2. Puzzle yang Memberikan Gambaran Utuh Penelitian	80	
BAB V		
MENGUNGKAP AKTOR INTELEKTUAL DI BALIK ADOPSI IFRS DI INDONESIA.....		89
5.1. Pendahuluan.....	89	
5.2. Perjalanan Adopsi IFRS di Indonesia dalam Sebuah Dialog	91	
5.3. Aktor Kunci Dan Peran yang Dimainkan.....	92	
5.4. Penutup.....	113	
BAB VI		
MISI POLITIS DI BALIK IFRS: "IFRS ADOPTION FOR WHOM?"		115
6.1. Pendahuluan.....	115	
6.2. Indonesia dan Jeratan Kolonialisme Gaya Baru	116	
6.3. Peranan Institusi Internasional dalam Adopsi IFRS di Indonesia.....	120	
6.3.1. Adopsi IFRS bentuk Kepatuhan Terhadap SMOs.	120	



6.3.2. IFAC dan Keterkaitannya dengan IASB.....	123
6.3.3. IFAC Mendukung Globalisasi dan Global Governance	126
6.3.4. Keanggotaan G20 sebagai Pendorong diadopsinya IFRS di Indonesia	127
6.3.5. Keanggotaan dalam IOSCO Menjerat untuk Diadopsinya IFRS Indonesia	131
6.3.6. IOSCO dan Keterkaitannya dengan Organisasi Internasional.....	133
6.4. Penutup	134

BAB VII

PASAR MODAL: GOD FATHER DARI STANDAR YANG

DIHASILKAN IASB	139
7.1. Pendahuluan	139
7.2. Standarisasi dan Kemudahan dari IFRS	140
7.3. Keterkaitan antara Ekologi Akuntansi dan Keberagaman Akuntansi.....	145
7.4. Lingkungan Bisnis Penentu Kebutuhan Standar Akuntansi.....	148
7.5. No Free Lunch for IFRS.....	151
7.6. Adopsi IFRS untuk Mendukung Kemajuan Pasar Modal	155
7.7. <i>Interconnection between actor, political, and business related slices</i>	159

BAB VIII

Dialektika Tesis-Antitesis dan Sintesis atas Adopsi IFRS.....	169
8.1. Pendahuluan.....	1169
8.2. Tesis	171
8.3. Antitesis	174
8.3.1. Accounting is Ecology Determinism	174
8.3.2. Politik dalam Standar Akuntansi.....	175
8.4. Sintesis	177
8.4.1. Ecolocounting: from Neo-liberal to Ecology Determinism Standars.....	177

BAB IX

REFLEKSI PENULIS.....	183
DAFTAR PUSTAKA	191
Lampiran	203





PENYERAGAMAN STANDAR AKUNTANSI



Accounting does not develop in a vacuum but reflects the particular environment in which it is developed

(Belkaoui, 1985).

1.1 Pendahuluan

Sebagaimana diketahui bersama bahwa saat ini terdapat upaya untuk melakukan penyeragaman standar akuntansi di seluruh dunia. Wacana ini telah menjadi bahan pembicaraan, diskusi dan perdebatan dalam kalangan akuntan baik akademisi maupun praktisi di seluruh dunia, tak ketinggalan pula Indonesia. Bab ini menguraikan berbagai hal mengenai *International Financial Reporting Standards* (untuk selanjutnya disingkat IFRS), khususnya yang berkaitan dengan topik penelitian.

Bagian pertama menguraikan cerita awal yang berupa sejarah yang melatarbelakangi mengapa kemudian muncul diskursus penyeragaman akuntansi internasional. Semenjak munculnya diskursus tersebut, di kalangan akademis muncul perdebatan mengenai keuntungan dan kerugian penyeragaman standar tersebut untuk diberlakukan di semua negara yang tentu saja



punya budaya dan latar belakang yang berbeda. Berbagai kajian ilmiah baik berupa tulisan maupun penelitian telah dilakukan guna merespon wacana tersebut (lihat misalnya Abeysekera, 2005; Perry & Andreas, 2006; Soderstrom & Sun, 2010). Setelah dikaji lebih dalam ternyata diskursus globalisasi standar akuntansi masih menghasilkan opini dan temuan penelitian yang beragam. Sebagai negara berkembang dengan setting institusi dan latar belakang sosial, politik, ekonomi dan budaya yang berbeda dengan negara inisiator, Indonesia seolah tak mau ketinggalan untuk ikut serta terlibat dan mendukung upaya globalisasi akuntansi berupa pemakaian standar akuntansi tunggal yang mengikuti prinsip "gebyah uyah".

Gebyah uyah bisa diartikan dengan menyamaratakan keadaan. Dalam konteks penelitian ini saya melihat bahwa inisiator dan kreator IFRS bermaksud untuk memberlakukan standar ini sebagai *one global standards*. IASB berkeyakinan bahwa IFRS bisa diterapkan sebagai standar akuntansi di manapun. Anggapan ini bertentangan dengan teori keberagaman akuntansi yang berkeyakinan bahwa akuntansi tumbuh bersama lingkungannya. Secara ilmiah patut pertanyaan apakah prinsip "gebyah uyah" dalam konteks penerapan IFRS sebagai satu-satunya standar akuntansi yang berlaku di dunia masih relevan.

1.2 Sejarah dan Perkembangan IFRS

IFRS merupakan *accounting standards* yang dikeluarkan oleh *International Accounting Standards Board* (IASB, sebuah organisasi independen yang berpusat di London, UK. Standar tersebut dimaksudkan untuk menjadi aturan yang diharapkan akan diterapkan secara seragam untuk semua pelaporan keuangan perusahaan publik di seluruh dunia (IASB, 2010). Cita-cita untuk menyeragamkan standar akuntansi berlaku internasional ini bermula pada tanggal 29 Juni 1973 saat beberapa lembaga profesional akuntansi mengadakan

¹ *Gebyah uyah* berarti melakukan generalisasi secara asal-asalan atau lebih gampangnya menyamaratakan suatu keadaan (Widodo, 2008).
<http://www.slametwidodo.com/2008/10/06/gebyah-uyah/>

perjanjian untuk membentuk organisasi independen yang diberi nama *The International Accounting Standards Committee* (IASC). Terdapat sepuluh negara yang menjadi anggota yang sekaligus menjadi dewan lembaga ini, yaitu Australia, Kanada, Perancis, Jerman, Jepang, Meksiko, Belanda, Inggris, Irlandia, dan Amerika Serikat. Antara tahun 1973-2000 IASC telah mengeluarkan empat puluh satu standar yang mereka beri nama *International Accounting Standards* (IASB, 2010)

Sejak April 2001, fungsi pembuatan *accounting rules* ini diambil alih oleh IASB. Standar yang dihasilkan oleh IASB diberi label baru "*International Financial Reporting Standards*" (IFRS). Setelah pengambilalihan tersebut, IASB tetap mengakui aturan yang dikeluarkan oleh IASC. Sebagai lembaga independen IASB mendapatkan pendanaan yang lebih baik, mempunyai staf yang lebih baik dan lebih independen dibanding IASC (Aljifri & Khasharmeh, 2006).

Beberapa tahun terakhir terdapat kecenderungan yang semakin meningkat untuk mengadopsi IFRS oleh banyak negara (Chamisa, 2000; Deloitte, 2010; Gyasi, 2010). Meskipun pergerakan menuju konvergensi standar akuntansi di seluruh dunia secara politis rumit, secara teoritis kompleks, dan penuh ketidakpastian dalam operasionalnya, namun dorongan untuk melakukan konvergensi standar akuntansi internasional semakin kuat. Hal ini dibuktikan bahwa dalam dua dekade terakhir konvergensi standar akuntansi telah memperoleh penerimaan luas dan efektif (Cooper, Neu, & Lehman, 2003). Sampai saat ini lebih dari 100 negara di dunia telah melakukan konvergensi standar akuntansi nasional mereka dengan IFRS. Indonesia adalah salah satu negara pengadopsi yang termasuk dalam kelompok negara yang sedang berkembang. Indonesia melalui Dewan Standar Akuntansi memutuskan untuk mengadopsi IFRS. IFRS diberlakukan efektif pada tahun 2012 untuk semua perusahaan yang listing di BEI.

Sir David Tweedy, *chairman* IASB dalam wawancaranya dengan *Financial Times* 9 Nopember 2004 menyatakan "*there will be blood all over the streets*" (Deloitte, 2005). Pernyataan tersebut

seolah dianggap kalimat penyemangat buat negara pengadopsi IFRS, bahwa dibutuhkan pengorbanan, jika perlu darah untuk keberhasilan IFRS. Masalahnya adalah darahnya siapa dan untuk siapa darah itu kita tumpahkan di tanah air kita? Siapa sejatinya penikmat terbesar penyeragaman standar ini, tentu saja bisa ditebak jawabannya, *Multi National Corporation*. Berapa jumlah MNC yang beroperasi di Indonesia, berapa besar sumbangan mereka untuk negara. Siapa yang punya teknologi dan keahlian untuk selalu mengikuti perkembangan IFRS yang begitu cepat? Misi IASB adalah menyusun standar berkualitas tinggi yang diterima secara Internasional (IASB, 2010). Mereka mendapatkan dana yang cukup besar untuk melakukan pekerjaan penyusunan standar tersebut. Setiap bulan sekali anggota dewan standar bertemu untuk diskusi pembuatan standar baru atau revisi standar yang sudah ada. Bayangkan berapa besar energi yang harus kita keluarkan untuk mengikuti, memahami, mengajarkan, menerapkan standar yang selalu berkembang dan berubah dengan cepat tersebut. Yang kita lakukan seolah mengejar fatamorgana. Sesuatu yang tampaknya ada namun sejatinya tak ada. Meskipun banyak negara yang telah mengadopsi IFRS untuk menggantikan standar akuntansi lokal mereka, namun sesungguhnya wacana *one global standard* ini masih menimbulkan perdebatan di kalangan akademisi. Mereka menanyakan relevansi diterapkannya IFRS di negara mereka (lihat misalnya Alp & Ustundag, 2009; Chamisa, 2000; Gyasi, 2010; Prather-Kinsey, 2006), atau bahkan ada yang mengkritisi bahwa sesungguhnya terdapat motif politik di balik fenomena *one global standard* tersebut (Abeysekera, 2005). Berikut ini pro dan kontra terhadap wacana *one global standard* dalam akuntansi.

1.3. Pro dan Kontra IFRS

Adanya perbedaan praktik akuntansi lintas negara bisa mengakibatkan pencatatan berbeda untuk transaksi ekonomi yang sama. Karena transaksi yang sama dicatat secara berbeda di masing-masing negara, maka hal ini berakibat laporan keuangan antar negara tidak bisa dibandingkan. Tidak adanya daya banding laporan keuangan ini dapat mempersulit analisis

laporan keuangan dan investasi lintas negara (Bradshaw, Bushee, & Miller, 2004). Sebagai *standard setter* internasional IASB berpendapat bahwa dilema ini dapat dipecahkan dengan menciptakan standar akuntansi tunggal yang berlaku global. Kenyataannya, riset akuntansi menunjukkan bahwa dalam praktiknya, implementasi standar global tersebut bervariasi, sehingga mengakibatkan kegagalan dalam mencapai keterbandingan laporan keuangan yang diinginkan (lihat misalnya Ball, Robin, & Wu, 2003; Bradshaw & Miller, 2007; Street & Gray, 2001). Berbagai penelitian telah dilakukan untuk menguji keterbandingan informasi akuntansi dengan menguji kesesuaian aturan pengungkapan atau membandingkan sifat informasi akuntansi secara global. Penelitian mengenai kepatuhan persyaratan pengungkapan terutama difokuskan pada penerapan *International Accounting Standards* (IAS). Penelitian terdahulu menunjukkan ketidakpatuhan di antara sejumlah perusahaan yang mengklaim menerapkan IAS dalam laporan keuangan auditan mereka.

Di lain pihak masih terdapat berbagai literatur akademik yang mempertanyakan apakah satu standar akuntansi yang sama bisa diterapkan secara konsisten oleh perusahaan-perusahaan yang beroperasi dalam *setting* ekonomi, politik dan budaya yang berbeda-beda. Street & Gray (2001) melakukan penelitian pada beberapa perusahaan pengguna awal (*early users*) *International Accounting Standards*. Mereka menemukan bahwa perusahaan yang mereka teliti tidak memenuhi persyaratan *disclosure* IAS yang paling mudah sekalipun. Ketidakpatuhan atas pengungkapan ini menimbulkan keraguan yang serius tentang kemungkinan standar akuntansi tunggal bisa diterapkan secara konsisten di tingkat global (Bradshaw & Miller, 2007).

Ball et al. (2003) melakukan penelitian untuk mengetahui interaksi antara laporan keuangan yang disusun berdasarkan standar akuntansi Internasional (IAS) dengan insentif (motif) akuntan yang menyusun laporan keuangan tersebut. Penelitian dilakukan di empat negara Asia timur yaitu: Hong Kong, Malaysia, Singapura dan Thailand. Menurut Ball et al. (2003)



tingkat transparansi laporan keuangan yang dihasilkan tidak bisa hanya dikaitkan dengan standar akuntansi yang digunakan, namun juga harus dikaitkan dengan insentif ekonomi atau politik yang melatarbelakangi penyusunan laporan keuangan tersebut.

Mengkaitkan dan mengukur transparansi sebagai salah satu indikator kualitas laporan keuangan hanya dengan standar akuntansi yang digunakan, menghasilkan level transparansi yang tinggi. Sebaliknya menghasilkan level transparansi rendah apabila laporan keuangan yang disusun berdasarkan standar akuntansi Internasional juga dikaitkan dengan insentif ekonomi atau politik akuntan yang menyusun laporan keuangan.

Ball et al. (2003) juga menemukan bahwa standar yang sama diterapkan dengan sangat berbeda di masing-masing negara, yang disebabkan adanya perbedaan insentif ekonomi maupun politik. Berbagai peneliti juga menyimpulkan bahwa daya banding global didorong oleh faktor-faktor lain selain dari standar akuntansi. Beberapa peneliti menunjukkan bahwa daya banding laporan keuangan bisa dicapai melalui pengawasan regulasi atau tekanan pasar modal (Ball et al., 2003; Burghstahler, Hail, & Leuz, 2006; Land & Lang, 2002).

Praktik akuntansi dipengaruhi lingkungan di mana dia berada. Gernon & Wallace (1995) mengatakan bahwa terdapat lima variabel lingkungan yang memengaruhi akuntansi yaitu: sosial, organisasi, aktor, profesional dan akuntansi. Informasi yang dihasilkan juga berbeda sesuai dengan setting institusi di mana dia beroperasi. Secara keseluruhan, hasil-hasil penelitian terdahulu menunjukkan bahwa akuntansi yang sama diterapkan sangat berbeda di seluruh dunia. Ball et al. (2000) melakukan kajian awal untuk membuktikan hal ini. Mereka membandingkan ketepatan waktu pelaporan berita buruk mengenai pendapatan pada beberapa negara yang sistem akuntansinya berdasarkan sumber-sumber hukum *common law*. Mereka menemukan adanya variasi besar dalam pendapatan di negara-negara yang mengklaim telah menerapkan IAS. Mereka menyimpulkan, bahwa perbedaan internasional dalam motif pelaporan secara

inheren mengakibatkan keterbandingan informasi akuntansi internasional tidak dapat dicapai melalui homogenisasi standar akuntansi (Bradshaw & Miller, 2007).

Rodrigues & Craig (2007) meneliti konvergensi standar akuntansi nasional dengan standar IASB menggunakan pendekatan dialektik Hegel untuk memahami konvergensi akuntansi internasional. Dengan menggunakan pola tesis-antitesis dan sintesis, mereka menyatakan bahwa harmonisasi akuntansi internasional menguntungkan secara global (Gbenedio, Benson, & Omolehinwa, 1998). Tesis ini telah ditentang oleh antitesis yang menyatakan bahwa akuntansi merupakan produk lingkungan dan seharusnya terdapat sistem akuntansi yang berbeda di banyak negara (Radebaugh & Gray, 1997).

Interaksi dialektis ini pada gilirannya menghasilkan sebuah sintesis yang berpendapat bahwa standar internasional harus diadopsi setidaknya oleh semua perusahaan yang sahamnya diperdagangkan di pasar modal global. Pandangan sintesis ini tidak hanya didukung oleh IASB, tetapi didukung pula oleh kantor akuntan publik besar berskala internasional dan perusahaan-perusahaan transnasional. Alasan yang mereka kemukakan adalah bahwa tidak efisien untuk menggunakan berbagai bentuk GAAP nasional, dan bahwa semua *standard setter* nasional harus melakukan konvergensi standar mereka dengan IFRS (Larson & Street, 2004). Namun demikian, sesuai interaksi dialektis, sebuah antitesis baru menyatakan bahwa terlalu naif untuk mengasumsikan bahwa kerangka peraturan tunggal dapat dibentuk untuk memenuhi kebutuhan semua negara (Chand, 2005). Oleh karena itu, harus ada sistem akuntansi yang berbeda di banyak negara karena masing-masing negara atau wilayah memiliki sistem ekonomi dan moneter yang berbeda.

Alasan utama dilakukannya konvergensi akuntansi internasional adalah untuk meningkatkan kualitas informasi yang dihasilkan oleh laporan keuangan. Kualitas informasi akuntansi pada gilirannya akan mempunyai dampak pada konsekuensi ekonomi

seperti *cost of capital* (Leuz & Verrecchia, 2000), efisiensi alokasi modal (Sun, 2005), dan mobilitas modal internasional (Young & Guenther, 2002). Dari sudut pandang keputusan rasional, investor akan membeli saham pada perusahaan yang likuid. Bagi perusahaan yang tidak likuid, keengganan investor untuk berinvestasi diatasi dengan melakukan strategi penjualan saham dengan *discount* (harga jual dibawah nilai nominal saham). Strategi ini akan menurunkan hasil yang diperoleh perusahaan, oleh karenanya meningkatkan *cost of capital*.

Leuz & Verrecchia (2000) berkeyakinan bahwa adopsi standar akuntansi internasional bisa menurunkan *cost of capital*. Rasionalisasi kondisi ini adalah dengan standar akuntansi internasional yang mensyaratkan tingkat pengungkapan yang semakin tinggi diharapkan potensial investor semakin percaya akan kualitas informasi akuntansi, sehingga perusahaan tidak perlu melakukan strategi penjualan saham dengan *discount* yang pada akhirnya akan menurunkan *cost of capital*.

Perbaikan lingkungan informasi yang menyertai perubahan standar akuntansi nasional ke IFRS merupakan sesuatu yang kontingen (tergantung) sedikitnya pada dua faktor. Pertama, perbaikan lingkungan informasi didasarkan pada premis bahwa perubahan menuju IFRS menyebabkan meningkatnya kualitas pelaporan. Barth, Landsman, & Lang (2006) menemukan bahwa perusahaan yang mengadopsi IFRS lebih sedikit dalam melakukan manajemen laba, lebih tepat waktu dalam pengakuan rugi, dan penghasilannya mempunyai *value relevan* yang lebih baik. Mereka menginterpretasikan bahwa perubahan akuntansi mengakibatkan kualitas akuntansi yang lebih tinggi.

Kedua, sistem akuntansi bersifat komplementer terhadap komponen sistem institusional negara secara keseluruhan (Ball, 2006). Sistem akuntansi juga ditentukan oleh *incentives* (motiv) perusahaan untuk melaporkan keuangan. La Porta et al. (1998) melakukan investigasi awal tentang pengaruh sistem hukum terhadap sistem keuangan suatu negara. Mereka menemukan bahwa negara-negara *common law* memiliki sistem akuntansi yang lebih baik dan perlindungan investor yang lebih baik pada

negara-negara *code law* (Soderstrom & Sun, 2010). Faktor lain yang terkait dengan kualitas pelaporan keuangan meliputi sistem pajak (Guenther & Young, 2000), struktur kepemilikan (Ball & Shivakumar, 2005; Burghstahler et al., 2006), sistem politik (Leuz & Oberholzer-Gee, 2006), struktur modal (Sun, 2005), dan perkembangan pasar modal (Ali & Hwang, 2000).

Sebagai akibat dari saling bergantung antara standar akuntansi dengan *setting institusional negara dan motif perusahaan*, konsekuensi ekonomi dari perubahan sistem akuntansi dapat bervariasi di seluruh negara. Beberapa hasil riset telah menguji bagaimana faktor-faktor ini memengaruhi konsekuensi ekonomi dari perubahan standar akuntansi. Guenther & Young (2000) dan Haw et al. (2004) menemukan bahwa kualitas akuntansi terkait dengan *incentives* (motiv) pelaporan pajak. Eksplorasi interaksi antara faktor-faktor tersebut dengan standar akuntansi dapat memberikan wawasan tentang kemungkinan adanya perbedaan dalam konsekuensi ekonomi dari perubahan prinsip akuntansi di berbagai negara. Bradshaw (2007) mengatakan bahwa perbedaan internasional dalam motif pelaporan secara inheren mengakibatkan keterbandingan informasi akuntansi internasional tidak dapat dicapai melalui homogenisasi standar akuntansi. Secara keseluruhan dapat disimpulkan praktik akuntansi yang sama dapat diterapkan dengan sangat berbeda di masing masing negara.

Praktik akuntansi dipengaruhi lingkungan di mana dia berada, sehingga informasi yang dihasilkan juga berbeda sesuai dengan *setting institusi* di mana dia beroperasi. Lebih dari tiga dekade yang lalu, Hopwood (1978) mengingatkan bahwa masyarakat akuntansi (saya menggunakan istilah ini untuk mewakili akademisi dan praktisi di bidang akuntansi) seharusnya tidak memisahkan akuntansi dengan konteks di mana dia beroperasi. Berikut pernyataan Hopwood (1978): *we should pay attention to the organizational and social contexts in which accounting operates.*

Selanjutnya Hopwood (1978) juga mengatakan bahwa kita seharusnya tidak menganggap bahwa kontekstualitas



merupakan sesuatu yang berada di luar organisasi, namun sebagai sesuatu yang terkait dengan organisasi. Akuntansi dibentuk dan membentuk proses sosial yang lebih luas. Saya berpandangan linier dengan cara berpikir Hopwood (1987), bahwa menurut saya akuntansi tidak dapat diletakkan dalam sebuah kaleng yang vakum, sebab segala sesuatu yang berada di tempat vakum selalu ada masa kadaluarsanya (*expired date*). Apakah kita hanya pasrah menunggu datangnya masa kadaluarsa tersebut datang ke akuntansi? Mengenai hal ini ada sebuah tawaran baik datang dari Chapman et al. (2009) yang juga mengajak untuk meletakkan akuntansi sebagai ilmu yang saling berinteraksi (*interrelated*) dan saling bergantung (*interdependent*) dengan organisasi dan institusi di mana dia beroperasi. Chapman et al. (2009) mengatakan bahwa akuntansi selalu berubah, dan perubahannya merupakan bagian dan paket dari perubahan sosial dan hubungan ekonomi yang terjadi di masyarakat. Berikut ini saya paparkan bagaimana akuntansi berinteraksi dengan ekologi di mana dia beroperasi.

1.4. Akuntansi dan Ekologi yang Melingkupinya

Terdapat banyak faktor yang memengaruhi sistem dan praktik akuntansi suatu negara. Beberapa alasan dikemukakan oleh penulis dan peneliti mengenai faktor-faktor yang memengaruhi akuntansi. Apabila dikaji lebih dalam faktor-faktor tersebut dapat dikelompokkan ke dalam faktor politik, ekonomi, sosial dan budaya. Beberapa penulis menyatakan bahwa budaya memengaruhi akuntansi (Gray, 1988; Hofstede, 1980). Penulis yang lain menjelaskan bahwa perkembangan ekonomi suatu negara memengaruhi akuntansi (Jaruga, 1993; Larson, 1993). Sementara Arpan & Radebaugh (1985) menyatakan bahwa akuntansi dipengaruhi faktor lingkungan.

Briston (1978) menyatakan bahwa kolonisasi merupakan variabel utama dalam memengaruhi akuntansi di banyak negara di luar Eropa. Nobes (1998) menambahkan bahwa investasi langsung dari luar negeri juga memengaruhi sistem dan praktik akuntansi di suatu negara. Banyak negara yang telah dan sedang dalam proses adopsi beralasan bahwa mereka memutuskan

adopsi IAS untuk menyediakan laporan yang dapat dipercaya bagi investor luar negeri.

Gray (1988) dengan menggunakan teori budaya milik Hofstede (1980) menjelaskan bagaimana budaya dapat memengaruhi sistem dan praktik akuntansi dalam suatu negara. Douprnik & Saiter (1995) menggunakan empat variabel budaya dari Hofstede untuk menjelaskan alasan perbedaan akuntansi di antara berbagai negara. Joshi & Al-Basketi (1999) menyatakan bahwa IAS tetap penting bagi pengguna akuntansi di Bahrain walaupun terdapat perbedaan dalam lingkungan sosial politik. Dahawy et al. (2002) menyatakan bahwa faktor budaya dan sosial ekonomi memiliki pengaruh signifikan dalam penggunaan IAS dan menyimpulkan bahwa dalam konteks negara timur tengah (Mesir) terdapat kecenderungan untuk menyimpan rahasia serta menolak persyaratan pengungkapan yang diminta IAS.

Berdasarkan beberapa penelitian tersebut diketahui bahwa sistem dan praktik akuntansi di suatu negara dipengaruhi oleh berbagai faktor seperti sistem hukum, politik, budaya, perkembangan pasar modal, dan motif dalam menyusun laporan keuangan. Tentu saja sebelum memutuskan untuk mengadopsi IFRS untuk dipakai sebagai standar dalam menyusun laporan keuangan, *regulatory body* dan *standard setter* seharusnya menimbang kesesuaian nilai-nilai yang dibawa oleh IFRS dengan berbagai faktor tersebut. Apabila hal ini tidak dilakukan tentu saja mengakibatkan pembuangan energi dan sumber daya yang sia-sia, sebab tujuan untuk mencapai keseragaman dalam menerapkan standar akuntansi berbasis IFRS tidak akan berhasil.

Berbeda dengan yang lain, Enthoven & Sokolov (1993) menekankan peran yang dimainkan akuntansi dalam pengembangan ekonomi dan menunjukkan bahwa sistem akuntansi yang akurat dan informatif mengakibatkan lingkungan yang kondusif terhadap stimuli modal. Demikian juga dengan Talaga & Ndubizu (1986) yang mengatakan bahwa negara berkembang menganggap akuntansi sebagai variabel

yang *given* atau menganggap dampak yang ditimbulkannya tidak penting bagi perkembangan ekonomi. Oleh karenanya, perkembangan ekonomi dan perkembangan akuntansi terjadi secara bersamaan.

Larson (1993) menyatakan bahwa negara yang mengadopsi *International Accounting Standards (IAS)* menikmati peningkatan pertumbuhan ekonomi, tetapi hal ini disangkal oleh Samuel (1993) yang justru berpendapat bahwa tidak terdapat indikasi sebab akibat antara variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian Larson tersebut. Gernon & Wallace (1995) menyatakan bahwa tidak terdapat bukti yang dapat menyimpulkan adanya hubungan antara tahapan perkembangan ekonomi dan pelaporan serta akuntansi keuangan. Hagigi & William (1993) berpendapat bahwa sistem akuntansi nasional seharusnya dibangun untuk merespon kebutuhan ekonomi dan politik suatu negara.

Penelitian ini bertujuan untuk menilai kebijakan adopsi IFRS di Indonesia dalam perspektif ekologi akuntansi. Istilah ekologi akuntansi menunjuk pada suatu sistem multidimensi yang terkait satu dengan yang lain, yang di dalamnya terdapat banyak sub sistem lingkungan yang memengaruhi dan dipengaruhi akuntansi (Gernon & Wallace, 1995). Tidak ada satu sub-sistempun yang memegang peran dominan dalam ekologi akuntansi suatu negara. Gernon & Wallace (1995) mendefinisikan istilah 'accounting ecology' sebagai berikut:

"A national accounting ecology is a multi dimensional systems in which no one factor occupies a predominant position and in which the perceptions held by actors on some unfolding accounting phenomena, as well as the accounting phenomena themselves, are the object of study and analysis. Such a synthesis would emphasize the interrelationships of the environmental factors which influence and are influenced by accounting and would focus on the importance of perceptual as well as non-cultural factors such as population and land area" (Gernon & Wallace, 1995)

Lebih lanjut Gernon & Wallace (1995) mengungkapkan bahwa ekologi akuntansi meliputi lima bagian yang terpisah tetapi saling berinteraksi yaitu: *The societal slice, The organizational slice, The professional slice, The individual slice, The accounting slice.*

Sebagai suatu penelitian kualitatif, penelitian ini juga berdasarkan pada fakta empiris. Penelitian empiris kualitatif selanjutnya memanfaatkan teori sebagai acuan untuk menganalisis realitas yang diteliti. Berkaitan dengan itu uraian berikut ini mencoba melihat bagaimana hubungan antara penelitian empiris kualitatif dengan *theorizing* atau *theory development* yang dikemukakan oleh Llewelyn (2002). Tujuan uraian berikut ini adalah untuk mencoba meletakkan di mana posisi ekologi akuntansi dalam *frame theorizing* yang dikemukakan Llewelyn (2002).

Llewelyn (2002) mengatakan bahwa nilai lebih penelitian empiris kualitatif dalam disiplin ilmu akuntansi dan manajemen terletak pada kemampuannya untuk melakukan "*conceptual framing (theorization)*". Konseptual framing (teorisasi) memberikan pemahaman yang lebih besar terhadap masalah-masalah empiris yang sedang diteliti. Penelitian kualitatif dalam bidang akuntansi dilakukan dengan mengumpulkan fakta empiris yang ada di lapangan mengenai fenomena yang diteliti. Setelah pengumpulan fakta ini selesai dilakukan, timbul pertanyaan mendasar mengenai bagaimana seharusnya fakta tersebut dipahami dan dijelaskan. Jawaban standar yang diberikan adalah dengan menggabungkan beberapa teori untuk digunakan dalam membahas fenomena yang diteliti. Pertanyaan selanjutnya adalah apa hubungan teori dan penelitian kualitatif. Llewelyn (2002) menyitir opini Wodak (2001) yang menyatakan bahwa:

... the first question we have to address as researchers is not, "Do we need grand theory?" but rather, "What conceptual tools are relevant for this or that problem and for this and that context?" (Llewelyn, 2002)



Berdasarkan pada pernyataan Wodak (2001) tersebut dapat disimpulkan bahwa dalam penelitian kualitatif yang dibutuhkan adalah bukan *grand theory* namun lebih pada alat-alat konseptual yang relevan dengan problema dan konteks penelitian. Lebih lanjut Llewelyn menyitir Mouzelis (1995, p.9) yang berpendapat bahwa tugas penting seorang peneliti adalah untuk menjelaskan alat-alat konseptual dan untuk mengkonstruksi alat konseptual baru yang sesuai dengan kriteria yang lebih menekankan pada pemanfaatan daripada kebenaran (Llewellyn, 2007).

Proliferasi istilah ini menimbulkan pertanyaan mendasar yang belum terselesaikan dalam ilmu sosial, yaitu, apa yang disebut dengan "teori"? Llewelyn (2002) berusaha menjawab pertanyaan ini dengan mengidentifikasi dan mendiskusikan lima cara yang berbeda untuk melakukan teorisasi dalam penelitian empiris kualitatif: (1). Teori metafora (*metaphor theories*), teorisasi ini menciptakan makna dan signifikansi fenomena sosial melalui penggambaran dan pengimajinasian dunia; (2). Teori pembedaan (*differentiation theories*), teorisasi ini menciptakan makna dan signifikansi fenomena sosial melalui penyusunan kontras dan katagori yang menyusun realitas; (3). Teori konsep (*concepts theories*), teorisasi ini menciptakan makna dan signifikansi fenomena sosial dengan cara menghubungkan pengalaman subyektif dan obyektif; (4). Teorisasi seting (*theorizing settings*), teorisasi ini menciptakan makna dan signifikansi fenomena sosial dengan menjelaskan hubungan antar fenomena; (5). Teorisasi induk (*grand theorizing*), teorisasi ini menciptakan makna dan signifikansi fenomena sosial dengan mengekspresikan harapan bahwa realitas dapat dirubah menjadi lebih baik.

Menurut Llewelyn (2002) *metaphor, differentiation, conceptualization dan context-bound theorizing of settings* belum mendapatkan perhatian yang cukup dari para peneliti kualitatif, sementara yang terakhir "*grand*" teorisasi mendapat perhatian yang terlalu besar. Dalam ilmu sosial, pemahaman tentang "teori" telah berkembang di bawah bayang-bayang ilmu alam. Pendefinisian yang salah terhadap teori berakibat tidak adanya

peningkatan hubungan antara teori dan riset empiris kualitatif dalam disiplin akuntansi dan manajemen.

Dengan menyitir Sayer (1992), Llewelyn (2002) mengatakan bahwa "teori" mencerminkan kontestasi makna dan arti dalam kehidupan sosial dan organisasi. Berikut pernyataan Sayer (1992):

"theories" reflect the contestation of meaning and significance in sosial and organizational life. "Meaning" not only follows from the sense-making of individuals but is also concerned with how something is connected or related to something else: how an event is connected into an episode or how sosial actors are related in an organizational structure. "Meaning" is relatively stable but assessments and attributions of "significance" differ more across cultural and historic contexts. Significance varies due to interaction effects and unintended consequences; a relatively minor and not very meaningful event may assume huge significance within a particular context (Llewelyn, 2002).

Fungsi teori dalam penelitian kualitatif adalah untuk bekerja, melakukan sesuatu dan merefleksikan sesuatu. Teori tidak hanya milik akademisi, namun semua orang bisa berteori. Berteori mengungkapkan makna dan signifikansi fenomena sosial. Teori dan data saling bergantung dalam ilmu sosial. Data tidak bisa diakses tanpa teori dan teori tidak bisa divalidasi tanpa data. Dalam penelitian kualitatif untuk menilai kecukupan teori, kriteria utilitas lebih ditekankan daripada kebenaran. Konseptual framing (teorisasi) dalam penelitian empiris kualitatif mencakup baik teori peneliti maupun pelaku (informan) yang mereka pelajari.

Yang mendorong saya untuk meneliti adopsi IFRS di Indonesia adalah kepercayaan saya bahwa sistem akuntansi sejatinya berada dan berkembang tidak pada realitas fakum, namun dia berada dan berkembang menyatu dengan lingkungannya. Dalam perspektif ekologi, sebuah organisme tidak dapat dipelajari secara terpisah dari lingkungannya. Dengan menganalogikan pandangan ini, sebuah sistem yang terorganisasi seperti akuntansi tidak dapat dipahami dengan baik tanpa



pengetahuan bagaimana akuntansi berinteraksi dengan kekuatan-kekuatan yang ada di sekitarnya.

Sebagai sistem akuntansi, IFRS tentu saja muncul dan dikembangkan dalam lingkungan di mana dia berasal. IFRS merupakan sistem akuntansi yang dikembangkan dalam tradisi *western accounting*. Pertanyaan yang seharusnya muncul adalah apakah tradisi tersebut layak dan dengan mudah diterapkan pada tradisi *eastern accounting*? Praktik akuntansi yang ada dan diterapkan di Indonesia tumbuh dan berkembang dalam lingkungan yang bertradisi *eastern*. Selayaknya perlu kajian mendalam sebelum diadopsinya sebuah baru (IFRS) dalam organisasi yang berlatarbelakang dan memiliki tradisi dan kebutuhan khas yang berbeda. Kajian semacam ini perlu dilakukan agar keputusan adopsi yang diambil berada dalam kondisi dan waktu yang tepat.

Ide penulisan buku ini bermula saat peneliti merasa tidak nyaman melihat kenyataan mengenai sikap masyarakat Indonesia, baik akademisi, praktisi, pemerintah maupun profesi, terhadap fenomena adopsi IFRS di Indonesia. Mereka seolah terbius oleh kecanggihan, kerumitan, kesulitan dan segala macam masalah teknis yang harus dipenuhi dan disiapkan untuk menyambut datangnya gelombang pertama adopsi IFRS tahun 2012. Berbagai seminar dan pelatihan mengenai IFRS diselenggarakan oleh profesi maupun lingkungan akademik yang bekerjasama dengan *standard setter*. Hal yang dibicarakan adalah masalah kecanggihan teknis dari standar akuntansi internasional yang sebentar lagi akan diterapkan di Indonesia. Akibatnya tidak terpikirkan oleh mereka apa yang sesungguhnya berada di balik fenomena tersebut. Mereka tidak sempat menanyakan alasan dan pembenaran adopsi IFRS, tidak pula ditanyakan kesesuaian dan relevansi standar tersebut dengan kondisi Indonesia. Sebagai negara berkembang tentu saja kondisi sosial, budaya, ekonomi, individu, profesi dan sistem akuntansi yang ada di Indonesia sangatlah berbeda dengan negara di mana IFRS berasal.

Sementara di belahan dunia yang lain banyak penulis dan peneliti yang mengkritisi standar akuntansi global tersebut (lihat misalnya, Boolaky, 2004; Chamisa, 2000). Bahkan di negara inislator standar globalpun (misalnya: Australia), beberapa penulis dan peneliti mengkritisi fenomena wacana penyeragaman standar akuntansi tersebut (lihat misalnya, Abeysekera, 2005). Jauh hari sebelum wacana konvergensi IFRS dihembuskan di Indonesia, Briston (1990) telah mengingatkan bahwa memang harmonisasi standar akuntansi bisa diterapkan pada MNC dan perusahaan-perusahaan yang listing lintas negara, namun hal itu tidak berarti bahwa standar akuntansi internasional tersebut menggantikan standar nasional. Briston (1990) menyatakan:

“Although harmonization may be applicable to MNCs and listed companies with widespread international investments, it should not be substituted for national standards or procedures, for accounting should reflect the economic reality of local business” (Briston, 1990)

Perhatian yang berlebihan terhadap harmonisasi yang hanya memperhatikan laporan keuangan berakibat mengalihkan perhatian alokasi sumber daya yang dimiliki oleh suatu negara pada bidang lain yang juga penting bagi negara tersebut, misalnya akuntansi manajemen dan akuntansi pemerintahan. Apabila perhatian hanya difokuskan pada upaya konvergensi, maka kedua bidang ini kurang diperhatikan. Briston (1990) selanjutnya mengingatkan berbagai pihak yang mencurahkan pikiran dan tenaganya untuk mengupayakan harmonisasi, selayaknya juga menyadari bahwa upaya tersebut bukanlah tugas yang mudah, sebab masing-masing negara berada dalam latar belakang politik, sosial dan ekonomi yang berbeda. Apabila upaya tersebut dipaksakan maka akan menimbulkan masalah yang lebih banyak dibanding sebelumnya. Berikut adalah pernyataan Briston (1990):

“Too much emphasis on harmonization with its attention on financial reporting will most likely divert resources away from other important areas of accounting, such

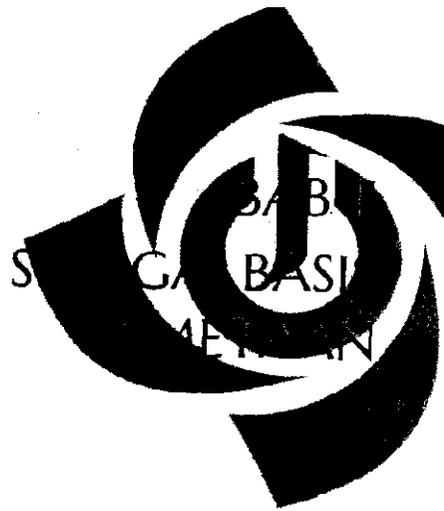


as management accounting and government accounting. Those who cherish the thought of harmonization in ASEAN becoming a reality must appreciate the fact that attempting to standardize the practice in all six countries from different political, sosial and economic backgrounds is no easy task and it may create more problems than it can ever solve" (Briston, 1990)

Di Indonesia masih bisa dihitung dengan jari, penulis atau peneliti yang mengkritisi dan melihat sisi lain dari wacana konvergensi standar akuntansi global. Kenyataannya di majalah resmi yang diterbitkan oleh organisasi profesi akuntan (akuntansi Indonesia), rubrik-rubrik yang ada dalam setiap terbitannya hanyalah diisi dengan tulisan mengenai masalah teknis dan kecanggihan standar akuntansi global. Hal-hal tersebutlah yang memotivasi peneliti untuk melakukan penelitian dengan tema adopsi IFRS dengan melihat dari perspektif lain.



TEORI EKOLOGI S



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

*In adopting an approach to social enquiry, the researcher is buying into a set of choices with far-reaching implications. They therefore need to be given careful attention. No one approach provides a perfect solution for the researcher; there is **no one ideal way** to gain knowledge of the social world. All approaches involve assumptions, judgements and compromises; all are claimed to have deficiencies. However, **depending on where one stands**, it is possible to argue their relative merits*
(Blaikie, 1993).

2.1. Pendahuluan

Tujuan utama bagian ini adalah untuk mendiskusikan metodologi penelitian yang mendasari penulisan buku ini. Beberapa hal penting berkaitan dengan metodologi penelitian yang saya diskusikan seperti: genealogi pengetahuan, yang akan menguraikan tentang munculnya ide untuk melakukan penelitian dan keinginan manusia untuk mencari pengetahuan;



perkembangan paradigma yang saat ini mulai banyak digunakan dalam penelitian akuntansi.

Bagian selanjutnya dalam bab ini mendiskusikan salah satu kerangka kerja yang bisa digunakan untuk mengklasifikasikan berbagai pendekatan penelitian seperti yang diintrodukir oleh Burrell and Morgan (1979). Rerangka kerja tersebut selanjutnya diadopsi dalam penelitian ini untuk dipakai sebagai dasar dalam penentuan metodologi penelitian yang dipilih.

Pada bagian akhir saya akan mendiskusikan metode penelitian yang digunakan: meliputi pemilihan strategi penelitian, penentuan situs penelitian, penentuan informan penelitian, berbagai jenis dan sumber data yang diperoleh, dan yang terakhir metode analisis yang digunakan untuk penafsiran data penelitian.

2.2. Genealogi Pengetahuan

Secara genealogis², manusia sejak jaman dahulu telah melakukan berbagai upaya untuk mendapatkan pengetahuan. Pengetahuan manusia sejatinya terus berkembang seiring dengan proses perkembangan diri, sejak dilahirkan sampai kembali ke haribaan Sang Pencipta. Berbagai jenis pengetahuan bertambah setiap detik dalam kehidupan manusia. Penambahan pengetahuan ini bisa didapatkan dengan cara yang mudah atau dengan cara yang sedikit susah atau bahkan penambahan pengetahuan bisa juga diperoleh dengan cara yang rumit dan butuh waktu.

Salah satu upaya untuk mendapatkan pengetahuan adalah dengan cara melakukan penelitian. Sejak kapankah manusia mempunyai ide melakukan penelitian untuk mendapat jawaban atas sesuatu yang ingin diketahuinya? Untuk menjelaskan sejak kapan sebetulnya ide penelitian itu mulai ada, simaklah narasi imajiner saya berikut ini

Di jaman rikolo bendu...

Setelah Nabi Adam dan Ibu Hawa diusir dari sorga

² *Genealogy* adalah istilah yang digunakan oleh Foucault (2009) untuk menggambarkan asal usul ide.

Mereka lalu beranak pinak...

Singkat cerita akhirnya keturunan mereka mulai ribut tentang urusan dunia...

Tak dapat dihindarkan pula, ribut masalah harta...

Tersebutlah Si "Blok" salah satu keturunan Adam yang polos namun berpikir jauh ke depan bagaimana caranya agar saudara-saudaranya tidak saling rebut dan sikut masalah harta?

Catatan!!!

Secara tekstual dalam narasi imajiner tersebut, terlihat bahwa ide penelitian mulai muncul saat Si 'Blok' berkeinginan untuk mengetahui dan mendapat jawaban atas pertanyaan **bagaimana caranya** agar saudara-saudaranya tidak saling rebut dan sikut masalah harta? Secara genealogis bahkan sangat mungkin ide penelitian sudah ada sejak Nabi Adam beserta istrinya Ibu Hawa masih berada di Sorga. *Wallahu'alam.*

Memahami genealogi penelitian diperlukan agar setiap peneliti dan calon peneliti mengetahui dan mengingat kembali bahwa penelitian timbul karena fitrah manusia yang selalu ingin mendapatkan jawaban atas sesuatu yang ingin diketahuinya. Dengan mengetahui apa sejatinya hakekat penelitian, diharapkan tidak akan pernah terjadi perdebatan bahkan "perang paradigma" untuk mempertahankan keyakinan dan "keimanannya" masing-masing.

2.3. Upaya Pencarian Pengetahuan

Ada pepatah yang mengatakan "banyak jalan menuju Roma". Pepatah tersebut menurut saya sangat pas digunakan untuk memahami dan menerima adanya berbagai cara untuk mendapatkan pengetahuan. Kalau direnungkan sebetulnya penelitian yang menghasilkan pengetahuan itu tidaklah harus dilakukan dengan cara penelitian rumit yang harus menggunakan ukuran-ukuran tertentu demi mendapatkan pengakuan orang lain. Sebagai contoh sederhana adalah penelitian yang dilakukan seseorang setelah mendengar suara

“gareng pong”³ yang berbunyi menjelang berakhirnya musim penghujan. Orang tersebut cukup mengamati dan “niteni”⁴ kapan suara “gareng pong” muncul, dan sampailah akhirnya pada kesimpulan bahwa suara “gareng pong” muncul hanya menjelang berakhirnya musim penghujan. Atau bisa juga diambil kesimpulan lain yang substansinya sama yaitu suara “gareng pong” muncul hanya pada saat menjelang musim kemarau.

Adalah suatu kenyataan bahwa manusia memiliki sifat, kebiasaan dan pemikiran yang berbeda. Untuk membuktikan tentang kebenaran realitas kehidupan, ada manusia yang berpikir dan berpendapat bahwa pembuktian kebenaran akan segala sesuatu hanya bisa dilakukan dengan pengujian secara empiris. Realitas dianggap benar dan bisa dipercaya apabila realitas itu terukur, nyata, dan berlaku umum tanpa batasan ruang dan waktu. Di lain pihak ada manusia yang berpikir dan berpendapat bahwa kebenaran dan pembuktian realitas kehidupan tidak harus melalui ukuran-ukuran tertentu, berdasarkan pengujian empiris berulang dan bahwa kebenaran itu tidaklah harus berlaku umum, melainkan kebenaran itu dibatasi oleh ruang dan waktu.

Berdasarkan uraian sebelumnya tentang perbedaan cara berpikir dan cara memperoleh pengetahuan, di dunia ini terdapat dua kubu yang saling berbeda tentang bagaimana melakukan penelitian. Selama ini terdapat dua pendekatan penelitian yang bisa dipilih dan dilakukan untuk mendapatkan pengetahuan yaitu: pendekatan kuantitatif (*quantitative approach*) atau bisa disebut dengan *mainstream paradigm* dan

³ *Gareng pong* adalah sejenis serangga yang hanya terdapat di dataran tinggi (misalnya: Malang) yang hanya bersuara pada saat menjelang habisnya musim penghujan. Sekitar awal bulan April kita akan mendengar dan menikmati suara mereka yang merdu di pagi hari sampai menjelang siang.

⁴ *Niteni* adalah kata yang berasal dari bahasa Jawa yang berarti mengingat-ingat. *Niteni* tidak hanya bermakna mengingat-ingat, tetapi juga kemudian ingatan tersebut dihubungkan dengan fenomena sosial yang sedang dihadapi, untuk kemudian diambil kesimpulan.

pendekatan kualitatif (*qualitative approach*) atau bisa disebut *non-mainstream paradigm* (Willis, 2007).

Pendekatan kuantitatif bermula dari kajian yang dilakukan ilmuan yang mengkaji dan meneliti ilmu alam (*natural science*) yang berkeyakinan bahwa objek penelitian harus dapat diukur dengan angka-angka kuantitatif dan harus diletakkan pada tatanan realisme atau *naïve realism* (Denzin & Lincoln, 2009). Pendekatan kuantitatif diperkenalkan oleh Descartes yang dikenal dengan istilah pendekatan deduktif. Dalam tataran paradigma penelitian, pendekatan ini diperkenalkan dengan istilah pendekatan positivism (Denzin & Lincoln, 2009). Pendukung pendekatan penelitian kuantitatif menghendaki adanya obyektivitas peneliti dan generalisasi hasil penelitian. Di lain pihak pendukung pendekatan penelitian kualitatif lebih menekankan proses dan makna tentang objek yang dikaji dalam penelitian. Proses pemaknaan realitas yang dikaji tidak harus melalui pengukuran dengan angka-angka kuantitatif.

Perbedaan mendasar di antara ke dua kubu ini semestinya disikapi secara bijak oleh masing-masing pihak yang menyenangi dan mengimani masing-masing pendekatan penelitian. Sejatinya kedua pendekatan tersebut (*qualitative* dan *quantitative*) adalah punya substansi yang sama, yaitu mendapatkan kebenaran. Orang bilang banyak jalan menuju Roma, banyak pula jalan mendapatkan kebenaran pengetahuan.

2.4. Paradigma dalam Penelitian Akuntansi

Penelitian akuntansi telah mengalami perubahan orientasi baik dalam topik maupun metodologi semenjak dipakainya berbagai konsep dan pemikiran para ahli teori kritis dan teori sosial (Alagiah, Ratnanunga, & Gaffikin, 2010). Memang akuntansi terkesan agak terlambat dalam mengikuti dan menerapkan konsep dan teori kritis maupun teori sosial tersebut jika dibandingkan bidang ilmu yang lain, misalnya antropologi, sosiologi, psikologi, politik dan keagamaan.

Semenjak digunakannya konsep pemikiran ahli teori kritis dan teori sosial dalam penelitian akuntansi, akuntansi tidak lagi

dianggap hanya sekedar ilmu yang mencatat, mengklasifikasi dan meringkas transaksi dan kejadian ekonomi dan menginterpretasikan hasilnya. Pandangan yang terbatas tentang akuntansi sebagai ilmu sosial sekarang telah berubah menjadi akuntansi sebagai ilmu yang mempelajari dan berhubungan dengan manusia, suatu *human science* (Alagiah et al., 2010).

Terdapat tiga perspektif akuntansi sebagai *human science* (Alagiah et al., 2010). Pertama, dalam akuntansi manusia dianggap aktif berperan dalam membangun pengetahuan. Kedua, *human science* menghasilkan visi bagaimana akuntansi sebagai *human science* berfungsi sebagai sebuah instrumen pengendalian sosial (*social control*). Ketiga bagaimana akuntansi sebagai *human science* menggambarkan pengetahuannya yang semula memandang manusia sebagai objek pengetahuan menjadi subjek dalam pengetahuan.

Semenjak mendunianya karya fenomenal Burrell & Morgan (1979) yang berjudul *Sociological Paradigm and Organizational Analysis*, paradigma penelitian terutama tentang organisasi, termasuk di dalamnya akuntansi, tidak lagi single tetapi *multiple paradigm*. Dalam karyanya tersebut Burrell dan Morgan memetakan pemikiran-pemikiran teori organisasi ke dalam empat paradigma yaitu: (1) *The Functionalist Paradigm*, (2) *The Interpretive Paradigm*, (3) *The Radical Humanist Paradigm*, dan (4) *The Radical Structuralist Paradigm*. Tujuh tahun setelah karya Burrell dan Morgan, tepatnya pada tahun 1986 muncul karya fenomenal berikutnya yaitu karya Chua (1986) yang memodifikasi pembagian paradigma sosial menjadi tiga paradigma yaitu: (1) *The Functionalist (Mainstream) Paradigm*, (2) *The Interpretive Paradigm*, dan (3) *The Critical Paradigm*.

Perbedaan pembagian paradigma sosial di antara kedua pemikir tersebut adalah dalam hal pengelompokan paradigma kritis (*Critical Paradigm*). Chua tidak membagi paradigma kritis menjadi dua seperti yang telah dilakukan oleh Burrell dan Morgan. Menurut Chua (1986) pemisahan antara *The Radical Humanist Paradigm*, dan *The Radical Structuralist Paradigm* tidak

mendapat dukungan yang kuat dalam ilmu sosiologi. Selanjutnya pada tahun 1993 Sarantakos menambahkan satu paradigma atas pembagian tiga paradigma menurut Chua, sehingga menurut Sarantakos (1993) paradigma sosial dikelompokkan menjadi empat yaitu: (1) *Positivist Paradigm*, (2) *Interpretivist Paradigm*, (3) *Critical Paradigm*, dan (4) *Postmodernist Paradigm*.

Dari ke empat paradigma tersebut hanya paradigma positivistik saja yang saat ini sangat dominan. Karena dominasinya inilah akhirnya paradigma positivistik disebut juga paradigma arus utama atau *mainstream paradigm*, sedangkan paradigma yang lain disebut *non-mainstream paradigm* (Triyuwono, 2006).

2.5. Posisi Filosofis Penelitian

Seperti yang telah dikemukakan pada bagian pendahuluan, penelitian ini menggunakan kerangka kerja Burrell dan Morgan (1979) sebagai dasar dalam penentuan metodologi penelitian yang dipilih. Pemilihan metodologi penelitian, menurut Burrell dan Morgan (1979) seharusnya didasarkan pada jawaban atas pertanyaan tentang ontologis, asumsi epistemologi, dan asumsi sifat manusia. Burrell dan Morgan (1979) mengelompokkan empat paradigma penelitian berdasarkan dua dimensi yang berbeda yaitu: dimensi *subjective-objective* (asumsi tentang sifat ilmu sosial), dan dimensi *regulation-radical change* (asumsi tentang sifat masyarakat) (Burrell & Morgan, 1979). Masing-masing paradigma memiliki cara pandang yang berbeda untuk memahami dan menganalisis realitas sosial (Burrell & Morgan, 1979; Ricucci, 2008).

Dari sudut pandang sifat ilmu sosial, terdapat dua pendekatan yang bisa digunakan untuk mempelajari dan meneliti ilmu sosial, yaitu objektif dan subjektif. Masing-masing pendekatan ini memiliki asumsi yang berbeda tentang ontologi, epistemologi, sifat manusia dan metodologi. Dalam kutub objektif, asumsi ontologi (*theory of being*) memandang realitas yang diinvestigasi bersifat tunggal, nyata (*hard*) dan eksternal terhadap peneliti, sehingga peneliti tidak bisa memberikan pengaruh

terhadap realitas. Dalam kutub subjektif, realitas yang diamati bersifat ganda dan merupakan hasil dari pikiran manusia (bersifat internal) sehingga menyediakan keluasan interpretasi bagi orang yang ingin menanggapi.

Dalam penelitian ini, saya menempatkan diri dalam kutub subjektif, sebab secara ontologis realitas yang saya teliti saya anggap sebagai sesuatu yang tidak tunggal. Saya berkeyakinan IFRS merupakan standar yang tidak serta merta bisa diterapkan sebagai *one global standards*. Keyakinan ini seperti yang telah saya kemukakan sebelumnya didasari oleh kenyataan bahwa sejak awal munculnya akuntansi, sekarang dan sampai kapanpun akan selalu ada keberagaman akuntansi (*accounting diversity*). Penelitian ini sesuai dengan kerangka ontologi naturalistik yang memiliki karakter *setting* alamiah, menggunakan metode kualitatif, analisis induktif, aplikasi temuan bersifat *tentative*, dan menggunakan kriteria khusus agar dapat dipercaya (Lincoln & Guba, 1985).

Asumsi ontologi atas realitas yang diyakini masing-masing kutub berimplikasi pada epistemologi (*theory of knowledge*) yang dipilih. Dalam kutub objektif, realitas dianggap tunggal, nyata, kongkrit, dan dapat diukur. Secara epistemologis peneliti dianggap terpisah dari obyek penelitian dan dianggap mampu mempelajari obyek tanpa memengaruhi atau dipengaruhi olehnya. Sedangkan dalam kutub subjektif, peneliti dan obyek penelitian dianggap terhubung secara timbal balik, sehingga hasil-hasil penelitian terciptakan seiring dengan berjalannya proses penelitian (Denzin & Lincoln, 2009). Realitas hanya bisa dipahami oleh individu yang terlibat langsung dalam proses penelitian.

Penelitian ini menganggap bahwa IFRS bukanlah sebuah standar akuntansi yang secara epistemologi hanya bisa diteliti melalui ukuran-ukuran tertentu untuk melihat pengaruhnya pada realitas yang lain. Dalam penelitian ini IFRS dianggap sebagai sebuah sistem yang berproses, sebab sistem tersebut di dalamnya melibatkan sumber daya yang juga berproses. Penelitian ini tidak bertujuan untuk mengetahui saling pengaruh

antar realitas, namun penelitian ini ingin mengetahui bagaimana dan mengapa IFRS sebagai sebuah sistem berinteraksi dengan sistem yang lain. Keyakinan seperti ini tidak bisa dicapai dengan pendekatan varian (*variance approach*) yang biasanya digunakan oleh kaum positivis, namun hanya bisa didekati dengan pendekatan proses (*processual approach*). Pendekatan prosesual umumnya digunakan oleh kaum *non-mainstreamers*.

Perbedaan juga terjadi pada asumsi sifat manusia. Kutub objektif, menganut pandangan *determinisme* yang memandang manusia dan semua aktivitasnya ditentukan oleh situasi atau lingkungan di mana dia berada. Sebaliknya kutub subjektif menganut pandangan *voluntarisme* yang memandang manusia adalah makhluk otonom yang memiliki keinginan bebas (Burrell & Morgan, 1979).

Fokus penelitian ini adalah keputusan Indonesia (melalui Dewan Standar) untuk mengadopsi standar akuntansi Internasional (IFRS). Dalam penelitian ini saya memandang IFRS sebagai realitas sosial yang dalam proses menyusunnya dipenuhi dengan kepentingan politik dan kekuasaan. Konsep kepentingan dan kekuasaan ini adalah realitas yang tidak nyata dan tidak kongkrit, sehingga sulit diukur.

Asumsi ontologi, epistemologi dan sifat manusia yang telah diuraikan tersebut membawa implikasi pada sifat metodologi yang dilakukan. Secara praktis hal ini menunjukkan bahwa asumsi ontologi dan epistemologi sangat berperan dalam mengkonsep, merencanakan dan melaksanakan penelitian kualitatif (Jones, 2007). Posisi subjektif menghasilkan pendekatan idiografik sebagai metodologi penelitian. Menurut pendekatan ini, realitas sosial hanya bisa dipahami dengan terlibat langsung dengan obyek yang diteliti. Sedangkan posisi obyektif menghasilkan pendekatan nomotetik dalam metodologi penelitian.

Penelitian ini bertujuan untuk mengungkap alasan dan pembenaran adopsi IFRS di Indonesia. Kondisi lingkungan akuntansi terutama aktor, politik, sosial, budaya, organisasi dan

profesi tidak bisa dikesampingkan dalam membuat kebijakan akuntansi. Untuk mencapai tujuan tersebut secara metodologis saya memposisikan diri dalam paradigma *non positif*. Penentuan posisi penelitian ini berdasarkan kesesuaian pertanyaan dan tujuan penelitian saya dengan asumsi ontologism, epistemologis dan sifat manusia yang saya yakini. Meskipun terdapat beberapa pihak yang menolak untuk secara eksplisit menyebutkan posisi mereka, namun saat ini saya berkeyakinan bahwa penentuan posisi paradigma yang dianut peneliti adalah penting untuk ditetapkan sejak awal.

Penentuan posisi peneliti penting untuk dilakukan, sebab posisi menentukan sarana apa yang dipakai untuk mencapai tujuan penelitian. Paradigma yang dipilih tentu saja membawa implikasi yang berbeda pada proses penelitian. Apabila penentuan posisi ini tidak dilakukan akan mengakibatkan ketidaksesuaian antara isu penting yang diangkat dalam penelitian, tujuan penelitian, teori yang digunakan sebagai alat analisis, cara mendapatkan dan menganalisis data, serta penyusunan laporan penelitian. Untuk mendukung hal tersebut, berikut adalah pernyataan Burrell & Morgan (1979):

... by considering them as a map, this map "provides a tool for establishing where you are, where you have been and where it is possible to go in the future". ... this map "provides a tool for mapping intellectual journeys in social theory - one's own and those of the theorists who have contributed to the subject area" (Burrell & Morgan, 1979).

Menurut Riccucci (2008) akuntansi dikelompokkan dalam "postnormal science"⁵. Sebagai "postnormal science" akuntansi

⁵ *A postnormal science is one where objectivity is not always achievable. Environmental factors, particularly politics, interfere with the quest for objectivity, and, consequently, prediction and control are limited (Riccucci, 2008).*

akan beroperasi dalam realitas dimana prediksi dan pengendalian adalah terbatas, akuntansi dipengaruhi oleh faktor lingkungan, khususnya kepentingan politis dan sosial. Konsekuensinya obyektifitas murni dalam penelitian akuntansi tidak mungkin diperoleh (Riccucci, 2008). Pendekatan epistemologi dan metodologi yang sesuai dengan karakteristik subyektiflah yang paling tepat untuk digunakan dalam penelitian akuntansi.

Fokus penelitian ini adalah keputusan Indonesia (melalui Dewan Standar) untuk mengadopsi standar akuntansi Internasional (IFRS). IFRS dalam penelitian ini saya bahas berdasarkan konteks ekologi akuntansi yang ada di Indonesia. Dalam penelitian ini standar akuntansi dipandang sebagai realitas sosial yang dalam proses menyusunnya dipenuhi dengan kepentingan politik dan kekuasaan. Konsep kepentingan dan kekuasaan ini adalah realitas yang tidak nyata dan tidak kongkrit, sehingga sulit diukur. Standar akuntansi saya anggap sebagai sebuah sistem yang dibentuk oleh masyarakat, tentu saja dipengaruhi oleh lingkungannya.

Penelitian ini menganggap bahwa IFRS bukan hanya sebuah standar akuntansi yang secara epistemologi hanya bisa diteliti melalui ukuran-ukuran tertentu untuk melihat pengaruhnya pada realitas yang lain. Dalam penelitian ini IFRS dianggap sebagai sebuah sistem yang berproses, sebab sistem tersebut di dalamnya melibatkan sumber daya yang juga berproses. Penelitian ini tidak bertujuan untuk mengetahui saling pengaruh antar realitas, namun penelitian ini ingin mengetahui bagaimana dan mengapa IFRS sebagai sebuah sistem berinteraksi dengan sistem yang lain. Keyakinan seperti ini tidak bisa dicapai dengan pendekatan varian (*variance approach*) yang biasanya digunakan oleh kaum positivis, namun hanya bisa didekati dengan pendekatan proses (*processual approach*). Pendekatan prosesual umumnya digunakan oleh kaum *non-mainstreamers*. Berdasarkan pemaparan mengenai asumsi filosofis yang mendasari metodologi penelitian, secara filosofis penelitian ini diletakkan dalam posisi sebagai penelitian dengan paradigma kritis. Beberapa justifikasi yang telah saya kemukakan

sebelumnya mengarahkan posisi penelitian ini berada pada dimensi *radical change*. Lebih khususnya berada dalam posisi *The Radical Humanist Paradigm*. Baik Burrell & Morgan (1979), Chua (1986), maupun Sarantakos (1993) memberi nama yang sama untuk paradigma ini, yaitu paradigma kritis (*Critical Paradigm*).

Dalam dimensi *sociological radical change*, Burrell & Morgan membedakan paradigma kritis menjadi dua golongan yaitu paradigma radikal humanis (*radical humanist paradigm*) dan paradigma radikal strukturalis (*The radical structuralist paradigm*). Paradigma radikal humanis lebih menekankan pada titik pandang subyektifisme. Sedangkan paradigma radikal strukturalis lebih menekankan pada titik pandang obyektifisme. Dalam memandang dunia sosial paradigma radikal humanis cenderung nominalis, anti-positif, voluntaris dan ideografik. Selanjutnya paradigma radikal humanis lebih menekankan pada elemen *radical change, modes of domination, emancipation, deprivation and potentiality*. Paradigma radikal humanis tidak menekankan pada konsep *structural conflict* dan *contradiction* sebab dua konsep ini lebih condong pada obyektifisme dalam memandang dunia sosial.

Di sisi yang lain, paradigma radikal strukturalis lebih menekankan pada perubahan radikal, emansipasi dan potensi. Analisis ditekankan pada konflik struktural, tingkatan dominasi, kontradiksi dan deprivasi. Dalam memandang dunia sosial paradigma radikal-strukturalis cenderung mengarah pada titik pandang realis, positif, determinis dan nomothetic.

Penelitian ini menggunakan metode kualitatif (non potitifis) dalam menjawab pertanyaan penelitian. Peneliti memiliki kehendak bebas dalam menafsirkan IFRS. IFRS dalam penelitian ini dipandang sebagai standar yang sarat kepentingan an berseberangan dengan keberagaman akuntansi. Hasil penelitian ini cenderung bersifat ideografik. Berdasar karakteristik tersebut, posisi penelitian ini secara filosofis berada dalam posisi radikal humanis.

Sebagai dasar untuk melakukan kritik radikal terhadap realitas sosial, pusat perhatian paradigma radikal humanis adalah kesadaran manusia (*human consciousness*). Seperti pernyataan Burrell & Morgan berikut ini: *...radical humanists forge their perspective by focusing upon 'consciousness' as the basis for a radical critique of society*. Hal ini bisa diartikan bahwa output dari penelitian dengan paradigma ini adalah menggugah kesadaran masyarakat dengan cara melakukan kritik sosial terhadap fenomena yang diteliti. Hasil penelitian ini memberikan informasi, menguak tabir yang menutupi fakta, menyajikan fakta bahwa adopsi IFRS ternyata didorong oleh kebutuhan semu, didorong oleh keinginan untuk ikut derasnya arus globalisasi, yang mengabaikan kebutuhan nyata akan informasi akuntansi dalam negeri. Bahwa adopsi IFRS lebih disebabkan karena dominasi organisasi internasional yang menjerat anggotanya (termasuk Indonesia) untuk ikut serta menyokong meluasnya pemakaian IFRS sebagai *one global standards*.

Setelah penentuan posisi filosofis ini, tahap selanjutnya adalah pemilihan desain penelitian untuk mengumpulkan dan menganalisis data. Adagium lama (*the old agade*) mengatakan bahwa pemilihan metode seharusnya didasarkan pada pertanyaan penelitian, namun sayangnya adagium ini jarang digunakan khususnya oleh mereka yang baru dalam penelitian kualitatif (Creswell et al., 2007).

2.6. Studi Kasus Sebagai Tarian Desain Penelitian

Yin (2003) mengatakan bahwa studi kasus⁶ lebih cocok bila digunakan dalam sebuah penelitian yang pokok pertanyaannya berkenaan dengan *how* atau *why*, bila peneliti hanya memiliki sedikit peluang untuk mengontrol peristiwa-peristiwa yang akan diselidiki, dan bilamana fokus penelitiannya terletak pada fenomena kontemporer di dalam konteks kehidupan nyata.

⁶ Yin (2003) menggunakan istilah studi kasus (*case study*) untuk mewakili makna penelitian studi kasus (*case study research*).

Pernyataan Yin (2003) tersebut bisa dikaji dari beberapa sudut pandang. Pertama, dari asumsi filosofis penelitian.

Seperti yang telah saya kemukakan pada bagian sebelumnya, bahwa seorang peneliti ilmu sosial hendaknya memahami beberapa asumsi filosofis penelitian yang pada akhirnya menempatkan dirinya pada posisi filosofis tertentu, agar dia terhindar dari ketidakcocokan antara pertanyaan penelitian, penggunaan teori, dan pemilihan metode penelitian yang dilakukan. Secara ontologis seorang peneliti dengan paham nominalisme umumnya berangkat dari keingintahuan untuk mengetahui dan memahami mengapa dan bagaimana fenomena tertentu bisa terjadi.

Pernyataan Yin (2003) bahwa studi kasus cocok untuk digunakan apabila pertanyaan penelitian berkenaan dengan mengapa dan bagaimana secara implisit bisa diterjemahkan bahwa penelitian studi kasus lebih cocok untuk penelitian yang secara epistemologi beraliran anti positivist. Kedua, kesempatan seorang peneliti untuk mengontrol obyek penelitiannya sangat dipengaruhi disain penelitian yang dipilih. Berbeda dengan penelitian dengan disain eksperimental, dalam penelitian dengan studi kasus seorang peneliti sangat kecil peluang untuk mengontrol obyek penelitian. Hal ini disebabkan dalam penelitian studi kasus, meskipun tidak ada jarak antara peneliti dengan obyek yang diteliti, dia menggali dan membiarkan realitas apa adanya, alamiah. Ketiga, dalam penelitian studi kasus yang menjadi pusat perhatian bukanlah sejarah dan perkembangan obyek penelitian, namun poros penelitiannya adalah fenomena itu sendiri, dalam konteks ruang dan waktu, khas.

Untuk mencapai tujuan penelitian yang telah ditetapkan, seorang peneliti bisa memilih berbagai alternatif cara, metode, pendekatan atau strategi penelitian yang sesuai dengan pertanyaan, dan paradigma penelitian yang diyakininya. Memang tidak ada cara terbaik untuk mencapai tujuan penelitian, namun setidaknya seorang peneliti hendaknya mempertimbangkan dengan seksama berbagai alternatif

metode atau strategi yang tersedia agar proses penelitiannya terhindar dari aktivitas yang tidak efisien dan tidak efektif. Salah satu cara yang dapat digunakan peneliti untuk memilih pendekatan penelitian adalah dengan memahami dan menentukan asumsi filosofis sebuah penelitian.

Penelitian ini ingin menjawab pertanyaan bagaimanakah adopsi IFRS di Indonesia dalam perpektif ekologi akuntansi. Menurut Creswell et al. (2007) pertanyaan penelitian semacam ini bisa digolongkan dalam jenis pertanyaan mendalam (*in-depth*), sebab pertanyaan penelitian ini ingin mendapatkan pemahaman secara mendalam bagaimana kebijakan adopsi IFRS di Indonesia ditinjau dari perspektif ekologi akuntansi. Tentu saja pemahaman ini hanya berlaku dalam konteks Indonesia, yang memiliki karakteristik dan masalah khas yang berbeda dengan negara yang lain. Penelitian yang memiliki jenis pertanyaan penelitian yang bersifat *in-dept* dan *descriptive* semacam ini sangat cocok apabila menggunakan penelitian studi kasus (Creswell et al., 2007).

Dalam penelitian studi kasus dengan individu sebagai kasus penelitian, terkadang penelitian studi kasus dianggap sama dengan penelitian naratif (Creswell et al., 2007). Pandangan semacam ini tidak sepenuhnya benar sebab dalam penelitian studi kasus, fokus penelitian adalah pada issue (masalah) yang ada dalam kasus (kasus ini bisa berupa individu tertentu, beberapa individu, program atau aktivitas) yang dipilih untuk mendapatkan pemahaman mendalam atas masalah dalam kasus tersebut. Dalam penelitian naratif fokus penelitian adalah individu yang diteliti, menjadikan individu sebagai satu-satunya sumber data penelitian. Penelitian studi kasus menggunakan pendekatan analitik yang melibatkan penjelasan detail tentang kasus yang diteliti, dalam setting dan konteks yang melingkupi. Mengenai hal ini Yin (2003) mengatakan: *...in case study research, the analytic approach involves a detailed description of the case, the setting of the case within contextual conditions.*

Penelitian ini memilih penelitian studi kasus sebagai strategi untuk mendapat jawaban atas pertanyaan penelitian. Beberapa alasan mengapa penelitian ini memilih penelitian studi kasus sebagai strategi penelitian adalah terdapat kesesuaian jenis pertanyaan penelitian dengan strategi penelitian, fokus penelitian adalah pada issue (masalah) yang terjadi pada kasus yang diteliti, menggunakan multi sumber data, kasus yang diteliti memiliki kekhususan yang berbeda dengan kasus serupa di tempat dan waktu yang berbeda (kasus yang dipilih bersifat *time and context bound*). Dalam penelitian kualitatif seorang peneliti yang memilih penelitian studi kasus akan melakukan eksplorasi mendetail dan mendalam atas sebuah *bounded systems* (bisa berupa sebuah kasus) atau *multiple bounded systems* (beberapa kasus) dan melaporkannya melalui diskripsi dan tema-tema berdasarkan kasus yang ditelitinya.

Berdasarkan tujuan penelitian serta mempertimbangkan definisi tentang berbagai jenis studi kasus milik Ryan et al. (1992), penelitian ini merupakan studi kasus eksploratori, namun di dalamnya termasuk juga beberapa elemen jenis studi kasus deskriptif dan eksplanatori. Menurut Ryan et al. (1992), tidak terdapat perbedaan yang jelas di antara ke lima jenis studi kasus tersebut, sehingga mungkin saja jenis studi kasus tertentu memiliki beberapa fitur yang sama dengan jenis studi kasus yang lain. Dengan mengikuti perspektif non positivistik terutama kritis, praktik akuntansi dianggap realitas yang dikonstruksi masyarakat, hal ini berimplikasi bahwa praktik tersebut dipengaruhi dan sekaligus memengaruhi struktur sosial. Scapens (1990) menyatakan bahwa seorang peneliti harus menempatkan prakti-praktik sosial yang ada dalam konteks historis, ekonomi, sosial dan organisasi dalam penelitiannya. Penelitian yang berkarakteristik seperti ini, disain penelitian studi kasus sangat sesuai. Penelitian ini mengadopsi disain kasus tunggal untuk mengeksplorasi adopsi IFRS dalam setting Indonesia dalam upaya untuk menganalisis masing-masing elemen ekologi akuntansi serta menilai alasan dan pembenaran kebijakan adopsi IFRS di Indonesia.

2.7. Phenomenology Mapping melalui Ekologi Akuntansi

Sub bab ini bertujuan untuk memaparkan pemanfaatan teori ekologi akuntansi milik Gernon & Wallace (1995) dalam penelitian ini. Seperti yang telah saya paparkan dalam Bab sebelumnya, bahwa akuntansi *embeded* dengan lingkungannya. Terdapat beberapa faktor lingkungan yang membentuk akuntansi. Sistem hukum, pertumbuhan bisnis, sistem politik, bentuk hukum perusahaan, budaya, dan profesionalisme (lihat misalnya: Adhikari & Tondkar, 1992; Belkaoui, 1985; Radebaugh, 1975). Berbeda dengan peneliti yang lain, Gernon & Wallace (1995), memberi nama ekologi akuntansi untuk faktor lingkungan yang memengaruhi dan dipengaruhi akuntansi.

Saya memilih teorinya Gernon & Wallace (1995), karena mereka dengan gamblang memaparkan bagaimana akuntansi beroperasi dalam sebuah lingkungan yang di dalamnya terdapat berbagai sub sistem yang saling terkait satu dengan yang lainnya. Gernon & Wallace (1995) memetaforakan berbagai sub sistem akuntansi yang saling terkait tersebut dengan ekologinya. Saling keterkaitan antar sub sistem akuntansi ini mereka beri nama ekologi akuntansi. Sementara penulis yang lain hanya memaparkan beberapa sub sistem yang memengaruhi akuntansi secara parsial. Dengan alasan tersebutlah maka dalam penelitian ini saya lebih memilih teori ekologi akuntansinya Gernon & Wallace (1995) guna memberi pemahaman awal mengenai bagaimana akuntansi itu tumbuh dalam sebuah ekologi.

Pada tahap awal, teori ekologi akuntansi Gernon & Wallace (1995) saya gunakan untuk memfasilitasi saya dalam memetakan keberagaman akuntansi. Seperti yang telah saya utarakan bahwa dalam penelitian ini saya berkeyakinan bahwa akuntansi berkembang sejalan dengan lingkungan di mana dia beroperasi. Pada tahap ini, saya menggunakan teori Gernon & Wallace (1995) sebagai rerangka atau *framework* dalam merancang pedoman wawancara dan mencari data. Rerangka ini sangat diperlukan agar supaya pertanyaan yang diajukan kepada responden selalu mengarah pada pertanyaan penelitian.



Pada tahap reduksi data, teori ini digunakan untuk melakukan *phenomenology mapping*. Tahap ini bertujuan untuk melakukan analisis tematik guna mendapatkan tema-tema yang selanjutnya akan digunakan untuk analisis dan pembahasan. Analisis dan pembahasan didasarkan dari tema-tema yang muncul dari data. Selanjutnya kategori atau tema yang saya dapatkan saya pergunakan sebagai bahan perbandingan untuk mengetahui perbedaan yang terjadi antara tema yang saya temukan dengan konsep ekologi akuntansi yang dimiliki Gernon & Wallace (1995).

Seperti yang telah saya kemukakan sebelumnya bahwa dalam tahap analisis dan pembahasan saya menggunakan *mutiple theory*. Konsekuensinya Bab V sampai dengan Bab VII, akan saya gunakan beberapa teori yang lain yang dianggap relevan dengan topik, situs, dan pertanyaan penelitian.

2.8. Upaya Pencarian Landasan Pijakan untuk Menjawab Masalah (Disain Penelitian)

Ibarat membangun sebuah rumah tentu saja hal pertama yang harus dipikirkan dengan matang adalah bagaimana fondasi yang dibutuhkan agar bangunan yang dihasilkan kokoh dan sesuai dengan bentuk bangunan. Demikian pula pada saat melakukan penelitian, disain penelitian merupakan hal yang sangat penting. Jannesick (2009) mengatakan bahwa disain penelitian berfungsi sebagai fondasi pemahaman tentang dunia partisipan dan makna yang lahir dari interaksi pengalaman antara peneliti dengan partisipan dalam konteks sosial tertentu. Yin (2003) mendefinisikan disain penelitian sebagai berikut:

Colloquially, a research design is an action plan for getting from here to there, where 'here' may be defined as the initial set of questions to be answered, and 'there' is some set of conclusions (answers) about these questions. Between 'here; and 'there' may be found a number of major steps, including the collection and analysis of relevant data (Yin, 2003).

Disain penelitian merupakan rencana untuk memilih sumber dan jenis data serta bagaimana analisis data dilakukan untuk dipakai menjawab pertanyaan penelitian. Pada bagian ini saya paparkan situs penelitian, informan, jenis, sumber, cara mendapatkan dan menganalisis data.

2.8.1. Situs Penelitian

Banyak penelitian yang telah dilakukan untuk mengkaji implementasi IFRS di berbagai negara yang berbeda, baik yang meneliti keuntungan dan tantangan yang harus dihadapi oleh negara yang bersangkutan (lihat misalnya Albu et al., 2010; Alp & Ustundag, 2009; Boolaky, 2004; Chamisa, 2000; Soderstrom & Sun, 2010). Implementasi IFRS di negara yang sedang berkembang merupakan setting menarik untuk diteliti karena banyaknya faktor yang dapat memengaruhi proses adopsi IFRS. Sebagaimana telah diketahui bahwa Indonesia sebagai negara berkembang melalui DSAK telah memutuskan untuk mengadopsi IFRS pada tahun 2012.

Sebagai negara berkembang tentu saja kondisi sosial, budaya, ekonomi, individu, profesi dan sistem akuntansi yang ada di Indonesia sangatlah berbeda dengan negara di mana IFRS berasal.

2.8.2. Jenis dan Metode Pengumpulan Data

Keputusan untuk memilih jenis dan teknik pengumpulan data dipengaruhi oleh pertanyaan penelitian, serta dipengaruhi pula oleh konteks, struktur dan waktu penelitian (Ritchie & Lewis, 2003). Sebagai sebuah studi kasus, penelitian ini memilih fenomena adopsi IFRS dalam konteks ekologi akuntansi yang ada di Indonesia.

Seperti yang telah dijelaskan pada Bab I ekologi akuntansi terdiri dari lima irisan yang saling memengaruhi satu dengan yang lain. Masing-masing irisan yang ada dalam ekologi akuntansi meliputi lima bagian yang terpisah tetapi saling berinteraksi. Pertama, *The societal slice*. Ekologi sosial ini berhubungan dengan elemen budaya dan non budaya (demografi dan struktural) dalam suatu masyarakat yang dapat memengaruhi

permintaan jasa akuntansi keuangan (Gernon & Wallace, 1995). Untuk mendapatkan pemahaman mengenai kebutuhan akuntansi masyarakat Indonesia maka data yang dikumpulkan adalah data primer yang diperoleh dengan melakukan wawancara dengan pengguna akuntansi.

Kedua, *The organizational slice*. Ekologi organisasi mengacu pada peristiwa dan/atau tren yang mengakibatkan rasionalisasi dalam pemilihan dan desain sistem akuntansi seperti ukuran organisasi, teknologi, kompleksitas, dan sumber daya manusia dan modal (Gernon & Wallace, 1995). Untuk mendapatkan gambaran mengenai ekologi organisasi, maka jenis data yang dikumpulkan adalah berupa data sekunder (*documentary data*) yang diperoleh dengan cara yang diharapkan bisa menggambarkan bagaimana ukuran, teknologi, kompleksitas, dan sumber daya manusia dan modal yang dimiliki organisasi.

Ketiga, *the professional slice*. Ekologi profesi berhubungan dengan pendidikan, pelatihan, pendaftaran, dan etika profesional dan budaya (Gernon & Wallace, 1995). Untuk mendapatkan pemahaman mengenai ekologi profesi, maka jenis data yang dikumpulkan adalah gabungan antara *documentary data* dan wawancara. Keempat, *The individual slice*. Ekologi individu mengacu pada pilihan kebijakan akuntansi yang dibuat oleh individu baik sebagai pribadi, organisasi dan profesi dalam upayanya untuk melobi pembuat standar dan menggunakan angka akuntansi untuk keuntungan masing-masing (Gernon & Wallace, 1995). Untuk mendapatkan pemahaman mengenai ekologi individu, maka data yang dikumpulkan adalah gabungan antara *documentary data* dan wawancara.

Kelima, *The accounting slice*. Mengacu pada praktek akuntansi, peraturan dan/atau tren yang memengaruhi atau dipengaruhi oleh slice lain dalam ekologi akuntansi, termasuk persyaratan dan praktik pengungkapan, pengukuran, praktik, jenis serta frekuensi laporan akuntansi (Gernon & Wallace, 1995). Untuk mendapatkan pemahaman mengenai ekologi akuntansi, maka data yang dikumpulkan adalah gabungan antara *documentary*

data dan wawancara. Teknik wawancara yang dilakukan dalam penelitian ini adalah wawancara tidak terstruktur dan mendalam. Wawancara selain dilakukan dengan perorangan, tidak menutup kemungkinan untuk dilakukan dengan teknik *Paired (or triad) interviews*? (Ritchie & Lewis, 2003).

2.8.3. Informan Penelitian (Sumber Data)

Penelitian ini bertujuan untuk menilai dan mengungkap alasan dan pembenaran kebijakan adopsi IFRS di Indonesia. Selain itu penelitian ini bertujuan untuk mengungkapkan kepentingan siapakah di balik adopsi IFRS di Indonesia. Siapakah aktor yang berperan dalam adopsi dan bagaimana strategi yang dimainkannya guna memuluskan keinginannya untuk adopsi IFRS. Dalam kasus Indonesia, pengambil kebijakan adopsi adalah DSAK (Dewan Standar Akuntansi Keuangan). DSAK memutuskan untuk mengadopsi IFRS yang diberlakukan efektif sejak tahun 2012 untuk semua entitas yang memiliki akuntabilitas publik signifikan; entitas di bawah pengawasan Bapepam LK; dan BUMN baik yang sudah maupun belum *go public* (Wulandari, 2011)

Pendekatan *processual case study* digunakan untuk mencapai tujuan penelitian. Pendekatan *processual case study* bertujuan untuk menggambarkan, menganalisis dan menjelaskan apa, mengapa dan bagaimana beberapa urutan tindakan individu dan kelompok pada fenomena yang diteliti (Pettigrew, 1997). Selain itu pendekatan proses juga menjelaskan apa, mengapa dan bagaimana hubungan antara konteks penelitian, proses yang terjadi dalam realitas yang diteliti dan hasil penelitian (Pettigrew, 1997).

Seperti yang telah dikemukakan sebelumnya bahwa secara filosofis penelitian ini berada dalam paradigma radikal humanis.

?*Paired (or triad) interviews are in-depth interviews but carried out with two (sometimes three) people at the same time.*



Sebagai suatu penelitian kualitatif, penelitian ini juga berdasarkan pada fakta empiris. Penelitian empiris kualitatif selanjutnya memanfaatkan data sebagai dasar untuk menganalisis realitas yang diteliti. Data dalam penelitian ini sebagian besar diperoleh dari wawancara pada pihak-pihak yang dianggap kompeten untuk menjawab pertanyaan penelitian.

Beberapa pihak yang saya anggap kompeten untuk menjawab pertanyaan penelitian adalah *Indonesia's accounting standard setter* yang dalam hal ini adalah DSAK. Tentu saja anggota DSAK yang saya pilih harus memenuhi kriteria bahwa anggota DSAK tersebut terlibat langsung dalam proses pengambilan keputusan adopsi. Anggota DSAK yang memenuhi kriteria ini merupakan anggota DSAK yang menjabat pada saat sebelum keputusan adopsi diambil (sebelum tahun 2012). Anggota DSAK yang berkompeten menjawab pertanyaan diwakili oleh MS dan RUS

Selain DSAK informan penelitian ini adalah pihak-pihak yang dianggap mengetahui sejarah perjalanan standar akuntansi di Indonesia. Informan yang memenuhi kriteria ini harus memenuhi syarat bahwa dia merupakan akuntan yang terlibat dalam pembentukan dan perjalanan standar akuntansi di Indonesia. Dia harus merupakan salah satu anggota atau ketua KNPAI (Komite Nasional Prinsip Akuntansi Indonesia). Mantan anggota KNPAI yang berkompeten menjawab pertanyaan penelitian diwakili oleh R dan M.

Di luar dua institusi ini, ada beberapa institusi lain yang dianggap penting dan berkompeten untuk menjawab pertanyaan penelitian. Anggota atau ketua dewan pengurus (DPN) IAI yang masa pengurusannya sebelum tahun 2012 dianggap mengetahui motif dan sejarah perjalanan standar akuntansi. Mantan ketua DPN yang berkompeten menjawab pertanyaan penelitian diwakili oleh Fulan (F), bukan nama sebenarnya. Sebagai pihak yang diharapkan menyokong kebijakan, institusi pemerintah juga dianggap penting untuk diwawancarai. Terdapat tiga institusi pemerintah yang dipilih untuk diwawancarai. Institusi

Ini dipilih karena keterlibatannya secara langsung dalam proses adopsi IFRS. Institusi pemerintah tersebut adalah BAPEMAM yang diwakili oleh I yang saat diwawancarai menjabat sebagai *head of accounting standards*. Kementerian keuangan yang diwakili oleh GT yang saat diwawancarai menjabat sebagai asisten II Kementerian BUMN bidang Industri Strategis. Kementerian BUMN yang diwakili oleh LS yang saat diwawancarai menjabat sebagai ketua PPAJP.

Untuk menegakkan kepercayaan data, penelitian ini melakukan triangulasi sumber. Untuk melakukan triangulasi sumber, penelitian ini melakukan wawancara pada user standar akuntansi. Pengguna standar akuntansi yang diwawancarai guna tujuan ini adalah Wadir Akuntansi BRI Pusat Sudirman, DS (Partner KAP Earnings and Young), EIW (Partner KAP Deloitte), TK (Direktur Keuangan Askrindo), FOM (Head of High End Consumer Banking CIMB Niaga Sudirman), DE (Direktur Keuangan dan Akuntansi CIMB Niaga Lippo Karawaci).

2.8.4. Instrumen Penelitian

Terdapat dua hal utama yang memengaruhi kualitas data hasil penelitian, yaitu kualitas instrumen penelitian dan kualitas pengumpulan data (Sugiono, 2010). Dalam penelitian ini yang menjadi instrumen adalah peneliti sendiri. Manusia memiliki kelebihan saat menjadi instrumen penelitian. Fenomena sosial yang diteliti melibatkan interaksi manusia akan lebih mudah dipahami oleh peneliti dengan merasakan dan menyelaminya berdasarkan pengetahuan yang dimilikinya.

Untuk menjaga kualitas hasil penelitian, peneliti sebagai instrumen berfungsi menetapkan fokus penelitian, memilih informan sebagai sumber data, melakukan pengumpulan data, menilai kualitas data, menafsirkan dan membuat kesimpulan atas temuannya. Agar hasil penelitian kualitatif terjaga kualitasnya, maka sebagai instrumen penelitian, peneliti harus peka dan dapat bereaksi terhadap segala peristiwa yang diperkirakan bermakna atau tidak bagi penelitian.

2.8.5. Keabsahan Data

Keabsahan data diperlukan agar hasil penelitian mendapat kepercayaan dari pihak pembaca hasil penelitian. Seperti yang telah diuraikan pada bagian sebelumnya, salah satu penentu kualitas hasil penelitian kualitatif adalah kualitas pengumpulan data. Untuk menjaga keabsahan serta kualitas data, penelitian ini menggunakan teknik triangulasi. Teknik ini menggabungkan berbagai teknik pengumpulan data dan sumber data (Sugiono, 2010). Dengan teknik triangulasi, pengumpulan data dari berbagai sumber berfungsi sebagai alat untuk menguji kredibilitas data. Data dapat dikatakan kredibel apabila data yang diperoleh dari berbagai sumber dengan berbagai cara, dan berbagai waktu, tetap menghasilkan informasi yang sama.

Penelitian ini melakukan triangulasi sumber dan triangulasi teknik untuk memperoleh keabsahan data. Triangulasi sumber dilakukan dengan cara mendapatkan data dari sumber yang berbeda-beda dengan teknik yang sama (Sugiono, 2010). Data yang diperoleh dari berbagai sumber selanjutnya dideskripsikan dan dikategorisasikan untuk mendapatkan kesamaan dan perbedaan. Data yang telah dianalisis akan menghasilkan kesimpulan yang selanjutnya dilakukan *member check* dari masing-masing sumber data. Triangulasi teknik dalam arti digunakan teknik pengumpulan data yang berbeda untuk mendapatkan data dari sumber yang sama.

2.8.6. Metode Analisis Data: Kejujuran Fakta yang Harus Diolah

Berdasarkan data yang telah diperoleh dari hasil penelitian, proses selanjutnya adalah menganalisis data untuk dimaknai dan dikritisi. Dalam penelitian ini metode analisis data yang digunakan adalah metode analisis data penelitian kualitatif milik Miles & Huberman (1994). Miles & Huberman (1994) mengemukakan bahwa analisis data kualitatif dilakukan secara interaktif dan berlangsung secara terus-menerus sampai tuntas dan datanya jenuh. Aktivitas dalam analisis data menurut Miles & Huberman (1994) terdiri dari *data reduction*, *data display*, dan *conclusion*. Namun dengan maksud agar terdapat tahapan yang lebih detail dan teliti, terutama dalam tahap reduksi data, maka

selain metode analisis data milik Miles & Huberman (1994), saya menggunakan metode analisis tematik sebagai pendukung metode analisis yang sudah ada. Tujuan lain dilakukannya analisis tematik adalah agar supaya terhindar dari inflasi data dan untuk meningkatkan rigor penelitian.

Metode analisis kualitatif dapat dibagi menjadi dua kelompok (Braun & Clarke, 2006). Kelompok pertama adalah metode analisis kualitatif yang berasal dari sebuah teori dan posisi epistemologi tertentu. Kelompok kedua adalah metode yang independen dari teori dan asumsi epistemologi tertentu. Analisis tematik berada dalam kelompok kedua. Analisis tematik ini dapat diterapkan baik dalam paradigma esensialis maupun konstruksionis (Fereday & Muir-Cochrane, 2006). Karena kebebasannya dari teori tertentu, analisis tematik memberikan fleksibilitas dalam menganalisis data, dia merupakan alat penelitian yang secara potensial dapat menghasilkan sekelompok data yang kaya dan rinci, namun kompleks. Dengan alasan inilah maka metode ini dipilih untuk menganalisis data penelitian.

Analisis tematik merupakan metoda untuk mengidentifikasi, menganalisis dan melaporkan pola (tema) yang ada pada data penelitian (Braun & Clarke, 2006). Analisis tematik berusaha mendapatkan tema yang muncul dan dianggap penting untuk mendeskripsikan fenomena penelitian. Tema diperoleh melalui proses membaca dan membaca kembali data secara cermat (Braun & Clarke, 2006; Fereday & Muir-Cochrane, 2006). Tema-tema yang muncul selanjutnya menjadi kategori untuk analisis data.

Terdapat dua pendekatan yang bisa dipakai dalam analisis tematik, yaitu induktif atau 'bottom up' dan deduktif atau 'theoretical' (Braun & Clarke, 2006; Fereday & Muir-Cochrane, 2006). Dalam pendekatan induktif sebuah tema mempunyai kaitan kuat dengan data yang diperoleh. Data yang telah dikumpulkan baik melalui wawancara atau diskusi fokus grup akan menghasilkan tema-tema yang kurang mempunyai keterkaitan dengan pertanyaan khusus yang ditanyakan pada

partisipan penelitian. Tema juga tidak berasal dari kajian teoritis yang berhubungan dengan topik penelitian. Sehingga dapat disimpulkan bahwa pendekatan induktif adalah sebuah proses koding data tanpa mencoba mencocokkannya dengan frame koding yang ditentukan sebelumnya (Braun & Clarke, 2006), atau dapat dikatakan bahwa tema terlepas dari analisis prakonsepsi seorang peneliti. Melalui pendekatan induktif atau 'bottom up' ini, pertanyaan penelitian dapat berkembang melalui proses pengkodean.

Pendekatan deduktif atau 'theoretical' dalam analisis tematik lebih didorong oleh minat teoritis atau ketertarikan peneliti dalam bidang tertentu, sehingga koding mengarah pada pertanyaan penelitian (Braun & Clarke, 2006). Bentuk analisis tematik ini cenderung kurang memberikan gambaran yang detail atas data secara keseluruhan, dan lebih merupakan analisis rinci dari beberapa aspek data.

Penelitian ini menggunakan gabungan antara pendekatan data driven induktif dan pendekatan deduktif teoritis. Metode ini dipilih agar diperoleh ruang yang lebih luas untuk menemukan dan mengungkapkan realitas atas fenomena yang diteliti. Selain itu diharapkan dengan menggabungkan pendekatan ini kelemahan metode yang satu ditutupi dengan kelebihan metode yang lain.

Secara umum terdapat lima tahap dalam analisis tematik (Braun & Clarke, 2006). Pertama, peneliti membiasakan diri dengan data. Proses ini dilakukan dengan cara mentranskrip data yang ada, membaca dan membaca kembali data. Kedua, membuat kode awal. Proses ini dilakukan dengan cara mengkode fitur menarik di seluruh set data, menyusun data yang relevan dengan kode masing-masing. Ketiga, proses pencarian tema. Menyusun kode ke dalam tema yang potensial, mengumpulkan semua data yang relevan untuk setiap tema yang potensial. Keempat, mereview tema. Memeriksa apakah terdapat kesesuaian antara tema dengan ekstrak kode dan seluruh set data. Tahap ini menghasilkan 'peta' tematik analisis. Kelima, mendefinisikan dan memberi nama tema. Analisis berkelanjutan

dilakukan untuk menyempurnakan setiap tema spesifik untuk menghasilkan definisi yang jelas dan nama untuk setiap tema. Tahap terakhir adalah menyusun laporan hasil analisis data.



DUALISME dan OR dalam PENELITIAN KUALITATIF: SEBAGAI ALAT ANALISIS dan SEBAGAI TUJUAN



*Theory is both a way of seeing and a way of not-seeing.
A particular theoretical perspective can blind researchers
to other perspectives at its moment of application.
A more subtle criticism of theory is that we often take action
without the conscious use of theory.
(Dobson, 1999)*

3.1. Pendahuluan

Beberapa kali saya berkesempatan bertemu dan berdiskusi mengenai penelitian kualitatif dengan kolega yang berasal dari sebuah Universitas di luar negeri (antara lain: Sunityo, Alagiah, Cummings). Setiap ada kesempatan, selalu saya gunakan untuk mendiskusikan topik penelitian yang saya lakukan untuk disertasi saya. Setelah saya memberikan penjelasan mengenai topik yang saya teliti, mereka selalu menanyakan hal yang sama “kamu menggunakan teori apa” untuk menjawab pertanyaan penelitianmu. Saat itu saya berfikir apakah setiap penelitian kualitatif juga harus menggunakan teori untuk menganalisis realitas yang diteliti? Melalui pencarian



yang saya lakukan, ternyata kesimpulan saya adalah teori diperlukan dalam sebuah penelitian apapun paradigma yang diikutinya. Mengenai hal ini Neuman (2006) mengatakan:

... theory has an important role in research and is an essentially for the researcher. Researcher use theory differently in various types of research, but some types of theory is present in most social research (Neuman, 2006).

Pada bab ini saya mendiskusikan beberapa pendekatan yang bisa dipilih dalam penggunaan awal (*preliminary use*) sebuah teori dalam penelitian. Teori dalam sebuah penelitian kualitatif digunakan sebagai alat bantu untuk menganalisis realitas yang diteliti. Hal ini mungkin berbeda dengan tradisi kuantitatif di mana teori digunakan sebagai alat untuk mengembangkan hipotesis yang akan diuji.

Seperti yang telah dikemukakan pada bab II, penelitian ini menggunakan studi kasus sebagai strategi penelitian. Kecuali *grounded research*, strategi apapun yang dipilih oleh seorang peneliti membawa dampak pada pemanfaatan teori sebagai acuan untuk menganalisis realitas yang diteliti. Meskipun pada BAB II peneliti sudah menetapkan posisi filosofis pada *radical humanist* -yang oleh Chua (1986) diberi nama paradigma kritis. Terdapat perbedaan dalam hal pengelompokan paradigma kritis (*Critical Paradigm*).

Burrell & Morgan (1979) membagi paradigma kritis menjadi dua yaitu *radical humanist* dan *radical structuralist*, sedangkan Chua (1986) tidak membagi paradigma kritis menjadi dua seperti yang telah dilakukan oleh Burrell dan Morgan. Menurut Chua (1986) pemisahan antara *The Radical Humanist Paradigm*, dan *The Radical Structuralist Paradigm* tidak mendapat dukungan yang kuat dalam ilmu sosiologi. Namun sebagaimana Gummesson (2003) yang menyatakan "*all research is interpretive*". Maksudnya adalah bahwa semua penelitian pada hakekatnya adalah penelitian interpretif, elemen interpretif ikut memengaruhi dan ada di semua tipe penelitian. Penelitian ini meminjam pembagian pendekatan atau *style* penggunaan awal

sebuah teori dalam strategi penelitian *interpretive indepth case study* milik Dobson (1999).

Bagian selanjutnya pada bab ini saya mendiskusikan berbagai teori yang digunakan baik pada tahap awal maupun akhir penelitian, yang meliputi: akuntansi dan ekologi yang melingkupinya, adopsi dan implementasi IFRS di negara berkembang, IFRS dan *global governance*. Bagian terakhir saya mendiskusikan bagaimana membangun sebuah teori dalam penelitian kualitatif dengan strategi studi kasus.

3.2. Penggunaan Awal Sebuah Teori dalam Penelitian

Seorang peneliti baik secara sadar atau tidak, pasti menggunakan teori pada semua tahapan penelitian yang akan dilaluinya. Bahkan pada saat dia berimajinasi, merenung, berkontemplasi dalam rangka mencari ide penelitian, sesungguhnya dia telah menggunakan teori yang telah dimilikinya. Pada bagian ini saya mendiskusikan beberapa pendekatan penggunaan teori yang bisa dipilih oleh peneliti yang tentu saja didasarkan pada tujuan, pertanyaan, dan metodologi penelitian yang dianutnya.

Dobson (1999) membagi pendekatan atau *style* penggunaan awal teori dalam *indepth case study* menjadi empat yaitu: (a). *no theory - grounded research* adalah contoh penelitian yang sejak awal menghindari penggunaan teori. *Grounded research* berkeyakinan bahwa *pre-defined theory* hanya akan menyebabkan penelitian terkontaminasi dan karenanya teori hanya akan diperoleh atau berasal dari data (Dobson, 1999), (b). *single theory - Alvesson (1996)* berpendapat bahwa penting bagi seorang peneliti untuk menggunakan teori yang secara intelektual peneliti '*familiar*' (metafora untuk menggambarkan bahwa peneliti sangat bersahabat, mengenal dengan baik, dan tentu saja menguasai teori yang digunakan), sehingga peneliti secara emosional merasa nyaman untuk menggunakannya (Dobson, 1999).

Selanjutnya Alvesson (1996) menyarankan untuk menggunakan teori tunggal secara mendalam daripada menggunakan *multiple theory* tapi hanya di permukaannya saja, (c). *multiple theory -*

Walsham (1995) menyarankan penggunaan teori sebagai sebuah "scaffold", yang dipakai saat dibutuhkan dan akan disingkirkan ketika tidak lagi dibutuhkan. Walsham (1995) berpendapat bahwa tidak terdapat sebuah teori terbaik yang bisa dipakai, sebab teori hanyalah perbedaan cara melihat realitas (Dobson, 1999).

Rerangka penelitian yang dimiliki hendaknya tidak dianggap sebagai struktur yang *rigid* (kaku, bahkan cenderung memaksa), namun hanyalah sebagai petunjuk yang bisa dimanfaatkan dalam penelitian empiris. Kepercayaan ini diperlukan agar peneliti terhindar dari potensi bahaya untuk terpaku pada teori dan membutuhkan pikirannya dari cara pandang yang lain, dan (d). *context dependent use of theory* – merupakan perspektif kaum *realists* yang berpendapat bahwa pemilihan teori seharusnya didasarkan pada 'realitas' situasi penelitian. Mereka berpendapat bahwa terdapat teori yang lebih baik dibanding teori yang lain (Dobson, 1999).

Berdasarkan pembagian pendekatan atau *style* penggunaan awal sebuah teori dalam strategi penelitian yang dilakukan oleh Dobson (1999), penelitian ini menggunakan pendekatan atau *style multiple theories* untuk menafsirkan dan mengkritisi realitas yang diteliti. Pendekatan ini ditempuh dengan pertimbangan bahwa tidak terdapat kebenaran mutlak untuk memahami realitas. Sebagaimana dikatakan Dobson (1999) "there is no such thing as best theory only different ways of seeing the world".

3.3. Teori sebagai Alat Analisis

Seperti yang telah diuraikan pada bagian sebelumnya pada bab ini, penelitian ini menggunakan pendekatan *multiple theories* sebagai *framework* untuk mendapatkan jawaban atas pertanyaan penelitian. Pada tahap awal penelitian, teori dalam penelitian ini dipakai untuk mendokumentasikan atau menjustifikasi pentingnya pertanyaan penelitian (Creswell, 2005). Peneliti tidak mendiskusikan kajian literatur secara ekstensif pada tahap awal penelitian. Hal ini dimaksudkan untuk membiarkan pandangan dan opini partisipan terus

berkembang tanpa dibatasi oleh pandangan dan opini orang lain yang berasal dari kajian literatur. Sedangkan pada tahap akhir penelitian, teori dalam penelitian ini dipakai sebagai alat untuk mengkontraskan dan membandingkan dengan temuan utama penelitian. Seperti pernyataan Creswell (2005) berikut ini:

... researcher use the literature to support the findings. Nevertheless, in many qualitative projects, researcher cites the literature often at the end of the study as a contrast or comparison with the major findings in the study (Creswell, 2005).

Pada titik ini saya menempatkan diri pada posisi di mana suatu teori yang mungkin sudah sempat diperkenalkan di awal, sangat boleh jadi ada yang kemudian tidak terpakai pada saat sudah dilakukan penelitian. Sebaliknya ada teori yang belum diperkenalkan di awal kemudian dipandang perlu untuk ditambahkan. Saya berkeyakinan bahwa teori hanya sebagai sebuah petunjuk yang bisa dimanfaatkan dalam penelitian empiris. Keyakinan seperti ini diperlukan agar seorang peneliti terhindar dari potensi bahaya untuk terpaku pada teori tertentu, yang berakibat membutuhkan hati dan pikiran dari cara pandang yang lain.

Berikut ini saya mendiskusikan beberapa teori yang digunakan baik pada tahap awal maupun tahap akhir penelitian. Seperti yang telah dijelaskan pada BAB I bahwa pada tahap awal, penelitian ini menggunakan teori ekologi akuntansi milik Gernon & Wallace (1995) sebagai *framework* penelitian. Dalam pandangan saya *framework* ini tidak bersifat kaku dan mutlak. Dia berfungsi hanya sebagai petunjuk arah agar penelitian ini sampai pada tujuan yang telah ditetapkan. Teori ekologi akuntansi milik Gernon & Wallace pada tahap awal penelitian digunakan sebagai *scaffold* guna membantu peneliti dalam merancang pedoman wawancara. Konsekuensinya dalam tahap analisis dan pembahasan tema yang akan dilakukan mulai Bab V sampai dengan Bab BII, akan digunakan beberapa teori yang lain yang dianggap relevan dengan topik, situs, dan pertanyaan penelitian.

3.3.1. Akuntansi dan Ekologi yang Melingkupinya

Salah satu keuntungan yang diperoleh apabila negara yang sedang berkembang mengadopsi IFRS sebagai standar untuk menyusun laporan keuangan di negaranya adalah kualitas dan status laporan keuangan yang dihasilkan akan meningkat dengan cepat (Al-Omari, 2010). Ternyata dalam ranah akademis keuntungan yang dijanjikan ini masih menimbulkan perdebatan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas laporan keuangan tidak serta merta meningkat seiring dengan penerapan IFRS sebagai standar untuk menyusun laporan keuangan. Hal ini disebabkan karena kualitas laporan keuangan tidak hanya dipengaruhi oleh standar yang digunakan, namun sebagian besar sangat dipengaruhi oleh insentif manajemen dalam menyusun laporan keuangan tersebut (Soderstrom & Sun, 2010). Soderstrom (2010) menggambarkan bagaimana standar akuntansi hanyalah merupakan satu dari dua belas determinan kualitas laporan keuangan.

Tentu saja di samping keuntungan, ada pula kerugian yang ditimbulkan apabila IFRS diadopsi oleh negara berkembang. Kerugian utama yang diderita negara berkembang adalah bahwa IFRS tidak sesuai dengan kebutuhan akuntansi negara pengadopsi (Al-Omari, 2010). Choi & Mueller (1984) menyebut ketidaksesuaian ini dengan "standards overload" sebab sebagai standar dalam menyusun laporan keuangan, IFRS tidak sesuai dengan kebutuhan dan struktur perusahaan. Mengantisipasi hal ini, seharusnya pemerintah dan *regularory bodies* (dalam hal ini DSAK) menimbang dengan seksama keuntungan dan kerugian tersebut sebelum mengambil keputusan adopsi. Apabila hal ini tidak dilakukan tentu saja mengakibatkan pembuangan energi dan sumber daya yang sia-sia.

Pada Bab II telah dipaparkan bahwa teori ekologi akuntansi milik Gernon & Wallace (1995) digunakan sebagai alat untuk melakukan *fenomenologically mapping* untuk mengungkap alasan dan pembenaran kebijakan adopsi IFRS di Indonesia. Ekologi adalah ilmu yang mempelajari interaksi antara organisme dengan lingkungannya dan yang lainnya. Berasal dari

kata Yunani *oikos* ("habitat") dan *logos* ("ilmu"). Ekologi diartikan sebagai ilmu yang mempelajari baik interaksi antar makhluk hidup maupun interaksi antara makhluk hidup dan lingkungannya (<http://id.wikipedia.org/wiki/Ekologi>). Akuntansi sebagai ilmu pengetahuan tentu saja mempunyai *oikos* atau tempat tinggal. Banyak bidang ilmu yang kemudian mengadopsi keyakinan ini untuk mengembangkan disiplin ilmunya. Misalnya: arsitek, bisnis, ekonomi. Dalam penelitian ini, saya meyakini bahwa akuntansi merupakan sistem yang berproses dan *embeded* dengan lingkungannya. Dalam perspektif ekologi, sebuah organisme tidak dapat dipelajari secara terpisah dengan lingkungannya.

Menurut Gernon & Wallace (1995) ekologi akuntansi merupakan suatu sistem multidimensi yang terkait satu dengan yang lain. Terdapat banyak sub sistem lingkungan yang memengaruhi dan dipengaruhi akuntansi. Tidak ada yang memegang peran yang dominan dalam ekologi akuntansi. Ekologi akuntansi merupakan sistem yang multidimensi yang saling terkait satu dengan yang lain. Gernon & Wallace (1995) mendefinisikan istilah '*accounting ecology*' sebagai berikut:

"A national accounting ecology is a multidimensional system in which no one factor occupies a predominant position and in which the perceptions held by actors on some unfolding accounting phenomena, as well as the accounting phenomena themselves, are the object of study and analysis. Such a synthesis would emphasize the interrelationships of the environmental factors which influence and are influenced by accounting and would focus on the importance of perceptual as well as non-cultural factors such as population and land area" (Gernon & Wallace, 1995, halaman 58)

Konsep ekologi akuntansi meliputi lima bagian yang terpisah tetapi saling berinteraksi: Pertama, *The societal slice*. ekologi sosial ini berhubungan dengan elemen budaya dan non budaya (demografi dan struktural) dalam suatu masyarakat yang dapat memengaruhi permintaan jasa akuntansi keuangan (Gernon &

Wallace, 1995). Variabel budaya memengaruhi nilai dan orientasi individu dan kelompok, baik di dalam maupun di luar organisasi, profesi, dewan standar dan pemerintah terhadap akuntansi. Kedua, *The organizational slice*. Ekologi organisasi mengacu pada peristiwa dan/atau tren yang mengakibatkan rasionalisasi dalam pemilihan dan desain sistem akuntansi seperti ukuran organisasi, teknologi, kompleksitas, dan sumber daya manusia dan modal (Gernon & Wallace, 1995). Ketiga, *The professional slice*. Ekologi profesi berhubungan dengan pendidikan, pelatihan, etika profesional dan budaya (Gernon & Wallace, 1995). Ia juga berhubungan dengan masalah kualitas dan kegagalan audit, audit fee dan efektifitas serta status auditor dalam masyarakat. Keempat, *The individual slice*. Ekologi individu mengacu pada pilihan kebijakan akuntansi yang dibuat oleh individu dan mencakup tindakan individu baik sebagai pribadi, organisasi dan profesi dalam upayanya untuk melobi pembuat standar dan menggunakan angka akuntansi untuk keuntungan masing-masing (Gernon & Wallace, 1995). Kelima, *The accounting slice*. Mengacu pada praktek akuntansi, peraturan dan/atau tren yang memengaruhi atau dipengaruhi oleh slice lain dalam ekologi akuntansi (Gernon & Wallace, 1995). Termasuk persyaratan dan praktik pengungkapan, pengukuran, praktik, jenis serta frekuensi laporan akuntansi.

Pernyataan Belkaoui (1985) pada pembukaan BAB I bahwa akuntansi tidak berkembang dalam lingkungan yang vakum - *Accounting does not develop in a vacuum but reflects the particular environment*- bisa dimaknai bahwa sebagai ilmu sosial, akuntansi tidak berada dalam lingkungan steril yang terpisah dengan lingkungannya. Akuntansi berinteraksi dan menyatu dengan lingkungan di mana dia berada, sehingga perkembangan dan praktiknya akan berbeda-beda sesuai dengan lingkungan yang membentuknya. Berbagai faktor lingkungan yang ikut memengaruhi dan membentuk akuntansi meliputi: budaya, perkembangan ekonomi, sistem politik, pasar modal, aturan perpajakan, sistem hukum dan level pendidikan (lihat misalnya: Adhikari & Tondkar, 1992; Belkaoui, 1985; Radebaugh, 1975)

Sejalan dengan Belkaoui (1985), HassabElnaby, Epps, & Said (2003) berpendapat bahwa akuntansi berkembang tidak pada tempat yang kosong. Terdapat empat faktor lingkungan yang dapat digunakan untuk menjelaskan perkembangan akuntansi, yaitu (1) lingkungan ekonomi (*the economic environment*), (2) lingkungan politik (*the political environment*), (3) perkembangan pasar modal (*the development of the stock market*), dan (4) privatisasi perusahaan milik negara (*privatization of state owned corporations*).

HassabElnaby et al. (2003) melakukan penelitian untuk mengetahui bagaimana berbagai faktor lingkungan tersebut mewarnai perkembangan akuntansi di Egypt. Selain itu mereka juga ingin mengetahui bagaimanakah keterkaitan yang terjadi antara akuntansi dan lingkungan bisnis. Penelitian yang mereka lakukan menghasilkan temuan bahwa perkembangan akuntansi di Egypt sejalan dengan tingkatan ekonomi dan politik di negara tersebut. Selain itu mereka menemukan bahwa faktor lingkungan membawa dampak pada akuntansi dengan cara yang berbeda-beda sepanjang waktu, yang hal ini merefleksikan tahapan yang berbeda dari demokrasi dan reformasi ekonomi yang terjadi.

Lingkungan bisnis yang berubah mengakibatkan permintaan dan penggunaan informasi keuangan juga berubah, yang pada akhirnya menyebabkan perkembangan akuntansi juga berubah dalam rangka memenuhi kebutuhan perubahan tersebut. Pernyataan Belkaoui (1985) di awal BAB I secara implisit menunjukkan bahwa sistem, praktik dan pengungkapan akuntansi suatu negara berbeda dengan negara lain.

Perbedaan dalam sistem, praktik dan pengungkapan dalam akuntansi bisa dikatakan sebagai keberagaman akuntansi (*diversity in accounting*). *Diversity in accounting* terjadi karena adanya perbedaan berbagai faktor yang melatarbelakangi perkembangan laporan keuangan. Faktor-faktor ini umumnya disebabkan karena adanya perbedaan lingkungan. *Diversity in accounting* memengaruhi upaya dan keberhasilan konvergensi standar akuntansi global (IFRS) yang saat ini sedang terjadi di

berbagai negara termasuk Indonesia. Kesadaran akan adanya *diversity in accounting* dan mengetahui berbagai penyebabnya diperlukan untuk memahami masalah yang potensial akan terjadi dalam upaya konvergensi akuntansi secara global (Alia & Branson, 2010).

Sejalan dengan munculnya *genre* (dalam musik istilah *genre* digunakan untuk menggambarkan aliran, jenis musik) baru dalam akuntansi yang menganggap bahwa akuntansi tidaklah netral melainkan partisan, sejumlah pemikiran telah muncul dan menganggap bahwa akuntansi tidak hanya sebagai alat untuk mengukur, menilai dan membuat laporan keuangan, melainkan juga sebagai alat untuk mengorganisasi dan alat untuk melihat realitas yang terjadi di sekitar akuntansi. *Genre* baru dalam akuntansi dipelopori oleh berbagai pemikir akuntansi (lihat misalnya: Chua, 1986; Gray, 1988; Sukoharsono, 2010; Tinker, 1980; Tomkins & Groves, 1983; Triyuwono, 2006).

Pelopor *genre* baru dalam akuntansi ini meramu dan mengawinkan akuntansi dengan berbagai disiplin ilmu yang lain misalnya sosiologi, budaya, politik, dan agama. Mereka menggunakan cara baru dalam mengkonstruksi ilmu akuntansi dengan cara mengkaitkan akuntansi dengan konteks organisasi dan sosial. Dengan menggunakan pola pemikiran *genre* baru dalam akuntansi, penelitian ini menggunakan perspektif ekologi akuntansi milik Gernon & Wallace (1995) untuk memberikan gambaran yang terintegrasi dan holistik bahwa sistem akuntansi yang ada di sebuah negara tidak berkembang dalam lingkungan yang steril.

Dengan menggunakan perspektif ekologi yang menganggap bahwa sebuah organisme tidak dapat dipelajari secara terpisah dengan lingkungannya, berikut ini saya akan memaparkan bagaimana akuntansi sebagai sistem, tidak dapat dipahami dan dikaji dengan baik tanpa mengetahui interaksinya dengan kekuatan-kekuatan di sekelilingnya.

A. *Societal Environment* (Lingkungan Sosial)

Gernon & Wallace (1995) mengemukakan bahwa lingkungan sosial merupakan salah satu dari ekologi akuntansi yang terlibat

dan menyatu dengan perkembangan dan praktik akuntansi. Gernon & Wallace (1995) membagi lingkungan sosial ke dalam sub sistem budaya dan sub sistem non budaya (demografi dan struktural). Sub sistem budaya memengaruhi nilai dan orientasi individu dan kelompok, baik di dalam maupun di luar organisasi, profesi, dewan standar dan pemerintah terhadap akuntansi.

Nilai dan orientasi individu dan kelompok merupakan *shared values* yang meliputi bahasa, etnik, agama, sistem keyakinan, aturan, norma, pengetahuan serta perilaku yang ada dan diterapkan dalam kehidupan sehari-hari pelakunya. Banyak peneliti yang telah mengkaji perbedaan antara budaya sosial, organisasi, profesi untuk memahami interaksi diantara ketiganya (lihat misalnya: Gray, 1988; Hofstede, 1980).

Dalam penelitian ini saya akan mencari elemen utama dari sub sistem budaya yang memengaruhi praktik akuntansi. Elemen utama inilah yang nantinya saya kaji lebih dalam untuk mendapatkan gambaran dan pemahaman bagaimana *shared values* dari pelaku akuntansi baik individu maupun kelompok memengaruhi dan dipengaruhi praktik akuntansi. Elemen utama dari sub sistem budaya yang sudah ditemukan nantinya akan dikaitkan dengan ekologi akuntansi yang lain, misalnya peraturan, perkembangan teknologi, atau konsentrasi kepemilikan. Dalam kasus adopsi IFRS, kajian semacam ini diperlukan agar dapat diketahui potensi masalah yang akan muncul dalam penerapannya.

Sub sistem demografi dan struktur sosial mengacu pada aspek makro yang membedakan masyarakat satu dengan yang lain. Dalam sub sistem demografi termasuk di dalamnya ukuran populasi sebuah negara, land area, dan lokasi demografi. Sub sistem struktural termasuk level teknologi dan perkembangan politik dan ekonomi yang terjadi dalam ekologi akuntansi.

Lingkungan sosial sebagai salah satu aspek yang membentuk ekologi akuntansi tentu saja berbeda tidak hanya antar negara, namun bisa saja berbeda antar individu dan kelompok. Oleh karena itu, mengkaji dan mempertimbangkan lingkungan sosial



sangat relevan dan penting sebelum memutuskan apakah sistem akuntansi baru layak atau tidak untuk diadopsi.

Menurut Gernon & Wallace (1995) perekonomian merupakan salah satu elemen dari sub sistem struktural yang ikut membentuk ekologi akuntansi. Beberapa peneliti mengklaim bahwa sistem ekonomi yang ada di suatu negara memiliki pengaruh penting dalam membentuk rerangka pelaporan keuangan (lihat misalnya: Baker & Barbu, 2007; Ding et al., 2007; Mashayekhi & Mashayekh, 2008) Beberapa fenomena ekonomi yang dikatakan memiliki keterkaitan dengan bentuk rerangka pelaporan keuangan suatu negara adalah: (1) Privatisasi. Privatisasi yang dilakukan suatu negara akan meningkatkan kebutuhan akan ketersediaan informasi keuangan.

Beberapa hasil penelitian menunjukkan bahwa privatisasi merupakan salah satu motif diadopsinya IFRS. Namun di sisi lain Chamisa (2000) menyatakan bahwa IFRS tidak relevan untuk negara yang sedang berkembang, sebab IFRS didisain untuk memenuhi kebutuhan pasar modal yang didominasi oleh sektor swasta dan pasar modal, (2). Keterbukaan ekonomi. Dalam negara yang menganut kebijakan ekonomi terbuka, lingkungan investasi bagi pemodal yang berasal dari luar negeri seharusnya dibuat semenarik mungkin. Salah satu hal yang bisa dilakukan adalah menyediakan rerangka pelaporan keuangan yang menjamin kualitas dan keterbandingan laporan keuangan.

Meningkatkan keterbandingan laporan keuangan antar negara adalah salah satu tujuan digalakkannya *global accounting standard*. Tujuan ini diharapkan akan bisa dicapai salah satunya dengan cara meningkatkan permintaan pengungkapan laporan keuangan. Haniffa (2002) berpendapat bahwa permintaan pengungkapan laporan keuangan lebih tinggi pada perusahaan-perusahaan yang porsi kepemilikan sahamnya lebih banyak dimiliki pemodal asing.

Selayaknya dipertimbangkan bagaimana komposisi struktur kepemilikan dan bagaimana skala perusahaan yang ada di sebuah negara. Apakah komposisi kepemilikan dan skala perusahaan sama di semua negara? Apabila prinsip gebyah uyah diterapkan

dalam posisi ini, tentu saja akan berakibat inefisiensi ekonomi negara pengadopsi. Inefisiensi ini terjadi sebab banyak sumber daya yang dibuang sia-sia untuk memenuhi sesuatu yang tidak dibutuhkan, misalnya menerapkan IFRS untuk semua jenis dan tipe perusahaan, (3). Tingkat pertumbuhan ekonomi. Praktik akuntansi suatu negara akan berbeda-beda dipengaruhi oleh tingkat pertumbuhan ekonominya (Ding, 2007). Kesimpulan tersebut dijelaskan dengan fenomena bahwa suatu perusahaan akan butuh modal lebih banyak apabila kondisi ekonomi negara tempat dia beroperasi menjadi lebih baik. Hal ini bisa terjadi karena kondisi ekonomi yang baik merupakan salah satu indikator kemakmuran yang berujung pada meningkatnya daya beli masyarakat negara tersebut.

Dengan semakin meningkatnya kebutuhan modal dari pihak eksternal, maka kebutuhan laporan keuangan juga meningkat. Nobes (1983) menyatakan bahwa faktor ekonomi merupakan faktor penting dalam praktik laporan keuangan di negara berkembang. Sekali lagi pertanyaannya apakah tingkat pertumbuhan ekonomi sama di seluruh negara? Jawabannya tentu saja tidak, sebab banyak hal yang memengaruhinya. Untuk itu perlu pemikiran dan analisis mendalam apakah memang sepatasnya standar akuntansi global (IFRS) diterapkan dalam realitas praktik akuntansi yang heterogen.

B. *Professional Environment*

Lingkungan profesi merupakan sub sistem dalam ekologi akuntansi yang berhubungan dengan pendidikan, pelatihan, pendaftaran, dan etika profesi (Gernon & Wallace, 1995). Selain itu lingkungan profesi juga berhubungan dengan masalah kualitas dan kegagalan audit (*quality and failure of audits*), *audit fee* dan efektifitas serta kedudukan auditor dalam masyarakat. Salah satu perubahan ekologi akuntansi yang terjadi akibat diadopsinya IFRS dalam praktik akuntansi adalah semakin meningkatnya penggunaan *professional judgement* (pertimbangan profesional).

Pertimbangan profesional menuntut adanya perubahan dalam sikap dan perilaku akuntan, terutama dalam pendidikan

berkelanjutan dan pelatihan. Selain itu untuk dapat melakukan pertimbangan profesional dengan baik, seorang akuntan dituntut untuk selalu menjunjung tinggi etika agar kualitas audit bisa terjaga. Lingkungan profesional berkaitan dengan peran dan kinerja akuntan sebagai *self-regulating body* dari profesional yang tergabung di dalamnya. Gibbins menyatakan bahwa akuntan juga berperan dalam meningkatkan profesionalisme dalam penyusunan laporan keuangan perusahaan (Gernon & Wallace, 1995).

Kualitas laporan keuangan ditentukan oleh tingkatan perkembangan profesi akuntan (Alia & Branson, 2010). Tolak ukur yang bisa dipakai untuk menilai perkembangan profesi akuntan antara lain: (1). Standar akuntansi. Chand & Patel (2008) menyatakan bahwa standar dan praktik akuntansi yang dimiliki suatu negara disusun berdasarkan tradisi dan kebutuhan akuntansi. Standar akuntansi yang selama ini digunakan memiliki pengaruh penting dalam proses konvergensi dengan IFRS. Standar baru yang diadopsi begitu saja akan mengalami hambatan dalam penerapannya sebab dia harus menghadapi standar yang selama ini digunakan, mentradisi dan berurat akar. Jika hal ini tidak diantisipasi oleh profesi akuntansi, maka penerapan IFRS akan mengalami ketidakkonsistenan dalam praktik diantara satu perusahaan dengan perusahaan lain.

Akibat lebih lanjut adalah tujuan yang dicita-citakan untuk meningkatkan daya banding laporan keuangan hanyalah ilusi semata, (2). Tersedianya lembaga profesional. Ukuran dan kekuasaan profesi akuntansi merupakan salah satu faktor yang bisa menyebabkan perbedaan rerangka penyusunan laporan (Gray, 1988). Perusahaan yang beroperasi pada negara yang profesi akuntansinya tidak memiliki kekuasaan untuk mengatur dan menetapkan standar, menurut Ali & Hwang (2000) akan menghasilkan data akuntansi keuangan dengan nilai relevansi (value relevance) rendah. Tidak tersedianya lembaga profesional akuntansi yang memiliki kekuatan merupakan hambatan bagi ditaati dan dipatuhinya standar akuntansi yang telah ditetapkan, (3). Tersedianya akuntan yang *qualified* (berkualifikasi). Akuntan yang berkualifikasi memengaruhi

perkembangan rerangka penyusunan laporan keuangan dan penerapan IFRS (Chen et al., 2002). Senada dengan hal tersebut, Chand & Patel (2008) menyatakan bahwa tersedianya dalam jumlah yang cukup dan pengalaman yang memadai dari akuntan profesional, memengaruhi keberhasilan implementasi IFRS.

Perlu dilakukan kajian mengenai ketersediaan jumlah dan pengalaman yang memadai dari akuntan yang berkualifikasi di masing-masing negara, bahkan di masing-masing institusi, agar sebagai standar yang dikatakan berkualitas tinggi, IFRS dapat diterapkan dengan kompetensi yang tinggi pula. Apabila ternyata akuntan profesional tidak tersedia dalam jumlah yang cukup dan kurang memiliki pengalaman, maka standar 'berkualitas tinggi' tersebut hanyalah sebuah cita-cita yang tidak bisa di bumikan. (4) Tersedianya hukum dan peraturan yang mendukung. Hukum dan aturan yang efektif dalam arti ada dan dipatuhi oleh pengguna, akan memengaruhi kualitas penerapan standar akuntansi yang pada akhirnya berakibat pada kualitas informasi akuntansi yang dihasilkan. Kualitas informasi akuntansi tentu saja tidak hanya dipengaruhi oleh standar akuntansi.

Banyak hal yang memengaruhi kualitas informasi, antara lain tersedianya aturan dan pengawasan kualitas audit (Needles et al., 2002). Ashraf and Ghani (2005) berpendapat bahwa *enforcement mechanisms* (interaksi antara sistem hukum, rerangka pelaporan keuangan, dan sub sistem dalam rerangka pelaporan keuangan) merupakan kunci dalam meningkatkan kualitas pelaporan keuangan. Tersedianya *enforcement* yang efektif akan memengaruhi keberhasilan atau kegagalan penerapan IFRS.

C. *Organizational Environment*

Lingkungan organisasi mengacu pada peristiwa dan/atau tren yang mengakibatkan rasionalisasi dalam pemilihan dan desain sistem akuntansi seperti ukuran organisasi, teknologi, kompleksitas, dan sumber daya manusia dan modal (Gernon & Wallace, 1995). Organisasi bisa berbentuk perusahaan swasta, perusahaan publik, pemerintah, dan lembaga internasional



seperti bank dunia, IMF, IASB, dan lembaga penyusun standar nasional.

Masing-masing jenis organisasi beroperasi dalam lingkungan yang berbeda. Mereka memiliki latar belakang, struktur, ukuran, dan kompleksitas yang berbeda pula. Struktur, ukuran dan kompleksitas perusahaan yang berbeda secara rasional akan berakibat pada kebutuhan yang berbeda pula. Dari sekian banyak kebutuhan perusahaan, sistem akuntansi merupakan salah satu kebutuhan yang harus dipenuhi. Untuk memenuhi kebutuhannya, organisasi mempertimbangkan biaya dan manfaat dari disain sistem akuntansi yang akan diterima dan informasi yang akan disajikan kepada pengguna.

Lingkungan bisnis menentukan bentuk dan isi informasi yang dibutuhkan dan oleh karenanya akan membantu dalam membentuk kerangka, aturan dan praktik pelaporan keuangan. Beberapa faktor yang ikut membentuk lingkungan bisnis adalah:

- (1). Karakteristik perusahaan. Dalam literatur akuntansi, perbedaan karakteristik perusahaan diyakini mengakibatkan perbedaan jenis informasi akuntansi yang dibutuhkan dan oleh karenanya membutuhkan fitur kerangka pelaporan keuangan yang sesuai. Karakteristik yang paling memengaruhi bentuk dan permintaan informasi akuntansi adalah ukuran, bentuk hukum, konsentrasi kepemilikan, dan status *listing/cross-listing*.

Semakin besar ukuran perusahaan membutuhkan tingkat pengungkapan informasi yang lebih banyak. Artinya sangat tidak relevan apabila ukuran, bentuk hukum, konsentrasi kepemilikan yang berbeda antar perusahaan dipaksakan untuk menggunakan standar dan aturan akuntansi yang sama. Pemaksaan penggunaan disain sistem akuntansi semacam ini mengabaikan pertimbangan biaya dan manfaat dalam pengambilan keputusan.

Beberapa hasil penelitian menyimpulkan bahwa ukuran perusahaan memengaruhi adopsi IFRS dan tingkat kepatuhan mereka terhadap semua permintaan standar tersebut (Hung and Subramanyam 2007; Joshi & Ramadhan, 2002; Aljifri & Khasharmeh, 2006). Kepemilikan yang terkonsentrasi pada

sejumlah kecil pemegang saham membutuhkan pengungkapan yang lebih sedikit dibanding kepemilikan yang pemegang sahamnya lebih besar. Haniffa & Cooke (2002) menemukan bahwa pengungkapan lebih luas untuk perusahaan dengan pemegang saham yang menyebar. Pengungkapan yang lebih luas ini diperlukan agar pemilik bisa memonitor kinerja manajemen dengan lebih baik. (2). Tingkat perkembangan pasar modal. Pasar modal memengaruhi aturan dan pelaksanaan praktik akuntansi. Perumpral et al. (2009) mengatakan bahwa dorongan untuk melakukan perubahan praktik akuntansi bisa berasal dari pasar modal. Sementara Ding et al. (2007) mengkaitkan kualitas laporan keuangan dengan perkembangan pasar modal.

Mereka menemukan bahwa perubahan standar akuntansi tidak dengan sendirinya meningkatkan kualitas laporan keuangan tanpa disertai perubahan dalam perkembangan pasar modal. Artinya bahwa perkembangan pasar modal sangat menentukan dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan. Tidak serta merta kualitas laporan keuangan akan meningkat dengan diadopsinya IFRS.

Banyak faktor lain yang berperan dan ikut ambil bagian dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan. Apabila kenyataan ini tidak diperhatikan, energi dan sumber daya yang dikeluarkan oleh berbagai pihak demi meningkatkan kualitas laporan keuangan hanyalah sebuah fatamorgana. (3). Jenis sistem pembiayaan. Jenis pembiayaan akan menentukan kepada siapa perusahaannya mengorientasikan pengungkapan laporan keuangannya. Hal ini akan menentukan bentuk dan isi laporan keuangan.

Secara umum terdapat dua jenis sistem pembiayaan, *equity (market) based system* dan *debt (bank) system*. Ali and Hwang (2000) mensitasi Berglof (1990) yang menyatakan bahwa terdapat perbedaan antara *bank-based* dan *market-based systems* dalam hal pengungkapan laporan keuangan. Dalam *bank-based systems*, perusahaan umumnya memiliki ikatan sangat dekat dengan bank. Bank mensuplai sebagian besar

kebutuhan modal mereka, dan memiliki akses langsung ke informasi perusahaan, sehingga hal ini menurunkan permintaan laporan keuangan yang dipublikasi.

Sebaliknya dalam *market-based systems*, terdapat sejumlah investor yang bermacam-macam tanpa memiliki akses langsung ke informasi perusahaan. Investor sangat tergantung pada pengungkapan laporan keuangan untuk menilai keamanan dan memonitor manajemen. Adanya realitas perbedaan jenis pembiayaan yang ada dan bisa dipilih perusahaan menimbulkan konsekuensi terhadap penyajian informasi dan pengungkapan laporan keuangan. Artinya laporan keuangan sebagai bahasa perusahaan memang ditujukan untuk memenuhi informasi sesuai kebutuhan pengguna. Apabila kenyataan ini diabaikan dan diasumsikan bahwa semua pengguna membutuhkan informasi yang sama, maka pembuangan energi dan sumber daya tidak dapat dihindarkan.

D. Actor (individual) Environment

Lingkungan individu mengacu pada pilihan kebijakan akuntansi yang dibuat oleh individu dan mencakup tindakan individu baik sebagai pribadi, organisasi dan profesi dalam upayanya untuk melobi pembuat standar dan penggunaan angka-angka akuntansi untuk keuntungan individu masing-masing (Gernon & Wallace, 1995). Sementara Sutton (1984) memberi penjelasan lebih detail bahwa lingkungan individu meliputi *setting* menyeluruh di mana perusahaan penyusun laporan keuangan, profesional, dan anggota masyarakat *non professional* lainnya (seperti: praktisi hukum, anggota dewan standar, investor, banker, analis dan pengguna lain) melobi penyusun standar dan menggunakan angka-angka akuntansi demi keuntungan sendiri. Dalam penelitian ini dikaji secara mendalam bagaimana lingkungan individu berkaitan dengan tindakan mereka untuk melobi penyusun standar dan penggunaan angka akuntansi baik yang sudah dilakukan maupun kemungkinan tindakan individu sehubungan dengan diadopsinya IFRS. Masing-masing tindakan individu dianggap sebagai tindakan yang dilakukan dalam situasi yang melibatkan individu lain yang ada dalam lingkungannya,

dan dalam situasi yang dipengaruhi struktur yang memudahkan dan budaya yang menghambat objek.

Menurut Parson & Shils masing-masing individu memiliki *system of relation-to-object* yang bisa dijelaskan dengan *system of orientation* (Gernon & Wallace, 1995). Dalam sistem ini objek bisa berupa tujuan, kesempatan, hambatan, sumber daya, kondisi yang ada dan membatasi individu untuk bertindak. Objek terkadang memang diinginkan namun juga bisa tidak diinginkan. Dia juga bisa berupa ciri khas penting yang dimiliki dan melekat pada individu.

E. Accounting Environment

Lingkungan akuntansi mengacu pada praktik akuntansi, peraturan dan/atau tren yang memengaruhi atau dipengaruhi oleh *slice* lain dalam lingkungan akuntansi (Gernon & Wallace, 1995). Lingkungan akuntansi juga termasuk persyaratan dan praktik pengungkapan, pengukuran, praktik, jenis serta frekuensi laporan akuntansi. Akuntansi bukanlah agen yang bersifat pasif terhadap lingkungan eksternal, namun dia juga secara proaktif memengaruhi lingkungannya. Lingkungan akuntansi meliputi lingkungan akuntansi makro pada level nasional seperti input dan output akuntansi; dan akuntansi mikro pada level individu seperti perusahaan atau pemerintah yang meliputi aturan pelaporan keuangan, dan praktik pemeriksaan laporan keuangan.

Sebagai penutup sub bab ini, saya ingin mengatakan bahwa laporan keuangan disusun dan disajikan tentu saja untuk memenuhi kebutuhan pemakai. Timbul pertanyaan apakah kebutuhan pemakai akan informasi akuntansi itu sama di seluruh dunia? Jawabnya tentu saja tidak. Pemakai laporan keuangan memerlukan informasi sesuai dengan kebutuhan mereka masing-masing.

Apabila dilihat dengan teori hirarki kebutuhan milik Maslow, tentu saja kebutuhan masing-masing pemakai laporan keuangan akan berbeda sesuai dengan situasi dan kondisi mereka. Jangan sampai kita menggunakan IFRS hanya karena orang lain menggunakan. Akan lebih bermanfaat apabila kita



menggunakan IFRS karena memang kita butuh untuk menggunakannya. Apabila dipaksakan, IFRS akan menyebabkan penyajian informasi yang melebihi kebutuhan pemakai, yang dalam ilmu ekonomi bisa dikategorikan sebagai perbuatan yang tidak efisien.

Dalam peribahasa Indonesia dikatakan Lebih besar pasak daripada tiang. Dalam agama dikatakan lebih besar mudorot daripada manfaatnya. Untuk mengetahui bagaimana perdebatan dan hasil penelitian yang telah dilakukan terhadap adopsi IFRS di negara berkembang, berikut ini saya akan mendiskusikan beberapa hasil penelitian yang telah dilakukan.

3.3.2. Adopsi dan Implementasi IFRS di Negara Berkembang

Ide penelitian ini bermula saat saya sedang melakukan perjalanan pulang dari tempat kuliah di Malang menuju Sidoarjo. Di antara Purwodadi dan Purwosari di sebelah kiri jalan terdapat pemandangan yang sangat indah. Tampak jelas dari jalan raya, gunung Arjuno yang menjulang tinggi dengan gagahnya dilatarbelakangi oleh arak-arakan awan putih dan hijaunya sawah yang berundak undak. Saat itu aku tersentak lalu bergumam dalam hati 'betapa indahnya gunung Arjuno itu'. Sejenak kemudian terlintas dalam benakku, aku juga pernah melihat gunung Bromo yang juga indah, namun indahnya tidak seperti gunung Arjuno itu. Aku juga pernah melihat indahnya gunung Merapi, namun indahnya juga tidak sama dengan gunung Arjuno itu.

Dialog yang terjadi antara hati dan pikiranku berkesimpulan bahwa indahnya gunung-gunung itu berbeda karena kondisi lingkungannya yang juga berbeda. Dialog inilah yang kemudian menggugah intuisi dan menginspirasi diriku untuk

mempertanyakan mengapa harus menerapkan standar yang sama untuk lingkungan yang berbeda? Tentu saja keingintahuan ini secara akademis bisa ditindaklanjuti agar diperoleh jawabannya melalui penelitian.

Setelah melalui pembacaan atas kondisi dan fenomena adopsi IFRS di Indonesia dan konsultasi dengan tim promotor serta

mempertimbangkan relevansinya, akhirnya saya memutuskan melakukan penelitian untuk menjawab pertanyaan mengapa harus menerapkan standar akuntansi yang berlaku global (IFRS) pada lingkungan yang berbeda.

Membawa bekal tema besar penelitian, saya mulai melakukan browsing dengan berbagai kata kunci. Seiring dengan berlalunya waktu dan menggunakan pola yang terkadang *trial and error*, akhirnya saya dipertemukan dengan beberapa kata kunci (antara lain: *IFRS and developing countries*, *suitability IFRS*, *relevance IFRS*) yang pada akhirnya menggiring saya untuk menemukan beberapa penelitian tentang adopsi IFRS di berbagai negara dengan tema besar yang hampir sama dengan penelitian ini.

Sebagaimana diketahui bahwa fenomena adopsi IFRS telah dilakukan oleh banyak negara, baik negara maju maupun negara berkembang. Beberapa peneliti telah melakukan penelitian tentang adopsi IFRS di negara berkembang (*developing countries* atau ada yang menyebut *emerging market*). Setelah saya kaji ternyata mereka juga melakukan penelitian dengan situs negara berkembang karena termotivasi oleh hal yang sama, yaitu adanya perbedaan lingkungan yang melatarbelakangi keberadaan standar akuntansi pada masing-masing negara. Hasil kajian ini semakin memantapkan keinginan dan hati saya untuk melakukan penelitian dengan tema yang saya pilih. Berikut ini diuraikan beberapa penelitian yang paling relevan dengan topik penelitian.

Alsharairi (2005) melakukan penelitian studi kasus eksploratif tentang adopsi IAS di Jordan dalam perspektif akuntan, auditor, dan akademisi. Dia menemukan bahwa adopsi IAS berdampak pada lingkungan politik, ekonomi dan sosial yang ada di Jordan. Dia menyarankan bahwa perbedaan yang ada di antara negara harus diperhitungkan apabila hendak mengadopsi sebuah standar, selain itu hendaknya dilakukan pengujian kesesuaian dan pengaruh yang ditimbulkan sebelum standar diaplikasikan.

Nampaknya Alsharairi (2005) meragukan apakah standar yang disusun oleh IASB yang memang terutama ditujukan untuk

negara-negara yang pasar modalnya sudah sangat berkembang seperti UK dan US masih relevan dalam arti memberi nilai tambah bagi negara pengadopsi yang memiliki kondisi yang berbeda. Perbedaan kondisi negara maju dan berkembang jelas nampak dalam kondisi dan perkembangan pasar modal dan banyaknya perusahaan multinasional yang beroperasi. Apabila adopsi IFRS dipaksakan di negara berkembang yang situasi dan kondisinya berbeda, tentu saja akan berakibat lebih besar pasak daripada tiang. Nilai tambah yang diperoleh tidak sebanding dengan sumberdaya yang dikorbankan. Akankah kekhawatiran ini akan terjadi di Indonesia? Waktulah yang akan memberi jawabannya.

Tyrrall, Woodman, & Rakhimbekova (2007) meneliti tentang relevansi dan implementasi IFRS untuk negara yang perekonomiannya sedang berkembang dengan studi kasus Kazakhstan. Mereka berpendapat bahwa IFRS merupakan standar yang dibuat oleh dan untuk kepentingan negara maju. Meskipun kenyataannya sampai saat ini standar tersebut telah banyak diadopsi oleh negara berkembang, namun mereka berpendapat bahwa secara potensial kebanyakan negara pengadopsi mengabaikan apakah IFRS tepat atau relevan untuk perekonomian mereka. Mereka berpendapat bahwa terdapat empat hal yang bisa dipakai untuk menilai relevansi IFRS, yaitu:

- (1). *the degree of similarity of the developing country's economic and social environment to that of developed economies, including*
- (2). *the relative size of the public and private sectors, and,* (3). *the state of development of the capital market, would determine* (4). *the accounting needs of the country and the relevance of IFRS to those needs.* (Tyrrall et al., 2007)

Negara dikatakan mengalami kerugian dalam megadopsi apabila ternyata IFRS tidak relevan dengan kondisi negara yang bersangkutan. Choi & Mueller (1984) menyebut kondisi ketidakrelevanan ini pada level perusahaan atau nasional dengan 'standard overload'. Sementara Belkaoui (2004) menggambarkan ketidakrelevanan ini disebabkan karena usaha keras suatu perusahaan untuk memenuhi ketentuan IFRS

melebihi dari apa yang mereka butuhkan. Berikut ini adalah pernyataan Belkaoui (2004) tentang hal tersebut, *...firms endeavor to comply with IFRS that exceed their business requirements in complexity.*

Chand & White (2007) melakukan kajian untuk mengidentifikasi alasan yang mendasari keputusan yang diambil oleh Fijian Institute of Accountants (semacam IAI di Indonesia) untuk menerapkan IFRS pada laporan keuangan yang disajikan per tanggal 1 Juli 2002 dan sesudahnya, khususnya dalam konteks di mana hanya terdapat enambelas perusahaan yang terdaftar pada pasar modal Fiji. Mereka menyimpulkan bahwa proses adopsi IFRS di Fiji dapat menghasilkan transfer sumber daya ekonomi hanya untuk kepentingan swasta (*private interest*) – perusahaan multinasional dan kantor akuntan publik internasional skala besar. Sementara kepentingan publik (*public interest*) biasanya terabaikan.

Penerapan IFRS di Fiji mungkin bermanfaat untuk pelaporan perusahaan yang terlibat pada perekonomian global, sedangkan yang secara nyata mendapat manfaat dari adopsi IFRS adalah profesi akuntansi dan kantor akuntan publik 'Big Four'. Terdapat dua pelajaran yang bisa dipetik dari penelitian yang dilakukan oleh Chand & White (2007). Pertama transfer sumber daya akibat adopsi IFRS hanya dinikmati oleh sektor swasta yang memang terlibat dalam perekonomian global. Hal ini bisa terjadi karena kondisi pasar modal di Fiji sangat jauh berbeda dengan kondisi pasar modal di UK dan US.

Kedua, dari penelitian Chand & White (2007) secara implisit bisa dirasakan bahwa sebagian besar perusahaan skala kecil tidak mendapat manfaat dari adopsi, demikian juga dengan masyarakat akuntansi lain yang ada di Fiji, mereka melakukan sesuatu yang hanya dinikmati segelintir orang saja. Terdapat kecurigaan berbagai kalangan bahwa IFRS memang merupakan upaya beberapa pihak yang tergabung dalam sebuah koloni dengan tujuan memudahkan mereka dalam memainkan informasi demi keuntungan mereka. Bagaimana proses yang dilakukan dan siapa saja mereka, berikut ini akan dipaparkan

peran dan upaya pemerintahan global dalam upaya menguasai dunia dalam segala bidang, termasuk akuntansi.

3.3.3. IFRS dan Global Governance

Penyusunan dan penerapan standar dalam level kualitas apapun, memerlukan pengelolaan dan perencanaan yang baik. Kegagalan dalam pengelolaan dan perencanaan bisa berakibat menghasilkan standar yang kurang berkualitas. Ketidaksiuaian antara standar yang dimiliki suatu negara dengan praktik akuntansi yang ada bisa dianggap sebagai kegagalan. Namun hal ini tidak serta merta merupakan pembenaran untuk menjustifikasi diperlukannya struktur alternatif misalnya dalam bentuk diadopsinya suatu standar akuntansi global yang melebihi ukuran.

Standar akuntansi global merupakan salah satu bentuk *governance arrangement* dengan arsitektur yang berbentuk *clustered arrangements*⁸ (Koenig-Archibugi, 2003). *Governance arrangement* merupakan sebuah struktur yang menggambarkan bagaimana terjadinya interaksi antara berbagai aktor untuk mengejar tujuan yang sama. Berbeda dengan Koenig-Archibugi (2003) yang menganggap *governance arrangement* sebagai akibat adanya keterkaitan antara permintaan dan penawaran *global governance*, menurut saya pengaturan ini bisa saja terjadi karena adanya *supply of governance* yang cenderung bersifat memaksa dari salah satu pihak yang berkepentingan.

IFRS merupakan salah satu bentuk *global governance* yang bertujuan untuk menerapkan standar akuntansi tunggal yang berlaku di seluruh dunia. Wacana keuangan global telah menumbuhkan sejumlah konglomerat yang terlibat dalam berbagai macam jasa keuangan seperti *bank lending, securities,*

⁸ *Clustered arrangements occur if several governance arrangements are linked in a non-hierarchical fashion to increase their problem solving capacity. For instance, in global finance a growing number of conglomerates is involved in various kinds of financial services to form a joint forum on financial conglomerates, with the aim of developing a comprehensive approach to the regulation of those entities* (Slaughter, 2000)

derivatives, insurance (Mattli & Buthe, 2006). Perkembangan jasa keuangan ini tergabung dalam the Basel Committee on Banking Supervision, atau the International Organization of Securities Commissions (IOSCO).

Pada tataran selanjutnya Braithwaite & Drahos (2000) berpendapat bahwa IOSCO telah bekerja sama dengan International Accounting Standards Committee (IASC) untuk menyusun standar akuntansi bersama yang berlaku bagi *securities firms-perusahaan go public* (Koenig-Archibugi, 2003). Secara tekstual pernyataan ini bisa diartikan bahwa tujuan awal dibentuknya kerjasama pengelolaan antara IOSCO dan IASC adalah untuk menyusun standar akuntansi yang berlaku hanya bagi perusahaan *go public*, namun dalam praktiknya ternyata standar akuntansi global ini oleh sejumlah pihak telah ditafsirkan melebihi keinginan awal. Contoh kasus di Indonesia, standar akuntansi global yang dikeluarkan oleh IASC ini -IFRS- malah diharuskan bagi perusahaan *go public* maupun bukan.

Secara ekonomi *governance* sering disederhanakan dengan pertanyaan *who control what and for whom*. Apabila dicermati IFRS sebagai salah satu bentuk *governance arrangements* dikendalikan oleh IOSCO melalui IASC untuk menerapkan standar akuntansi global demi kepentingan sejumlah konglomerat. Pada bulan April tahun 2001 IASC merubah namanya menjadi IASB. IASB menurut Matti & Buthe (2006) merupakan organisasi non pemerintah (*private agent*) yang bertanggungjawab untuk menetapkan standar akuntansi global.

Pertanyaan yang mungkin timbul adalah mengapa terjadi pendelegasian wewenang pembuatan standar ke *private agent*? Salah satu jawaban yang umumnya diberikan atas pertanyaan tersebut adalah karena memanfaatkan spesialisasi dan keahlian para penyusun standar yang sudah ada lebih menguntungkan dari segi biaya dan waktu. Alasan yang sama juga selalu dikemukakan oleh *regulatory body* di Indonesia, misalnya saja pernyataan salah satu anggota DSAK yang menyatakan bahwa adopsi IFRS lebih baik dibanding menyusun sendiri standar

akuntansi (Wulandari, 2011). Selain itu menyerahkan penyusunan standar pada *private agent* dilakukan dengan alasan untuk “*blame avoidance*” atau “*shifting responsibility*”.

Pengalihan tanggung jawab (*Shifting responsibility*) penyusunan standar akuntansi pada pihak lain dilakukan dengan alasan bahwa standar akuntansi bersifat kompleks, rumit, teknis dan selalu berubah dengan cepat untuk mengantisipasi perkembangan praktik bisnis. Dibutuhkan keahlian teknis yang mumpuni serta biaya mahal untuk menyusun standar akuntansi. Dua alasan inilah yang selalu dikemukakan pihak-pihak pendukung diadopsinya IFRS untuk mengganti standar akuntansi lokal.

Namun demikian pendelegasian wewenang penyusunan standar pada *private agent* menimbulkan berbagai masalah. Masalah potensial yang muncul disebabkan karena *private agents* beranggotakan banyak aktor yang secara kolektif terdiri dari perusahaan, asosiasi, komite penasihat serikat kerja atau kelompok lingkungan. Masing-masing aktor yang terlibat dalam penyusunan standar tentu saja membawa kepentingannya untuk mewarnai dan memengaruhi standar yang akan disusun.

Pertanyaannya adalah siapakah yang paling berpengaruh pada IASB dalam menyusun standar? Sebagaimana diketahui terdapat dua *principals* yang dapat memengaruhi IASB yaitu *public sector principals* (*SEC, IOSCO, WTO, G7, World Bank, IMF*) atau *private sector principals* (*the board of trustees of the IASC foundation*). Pengaruh masing-masing *principals* akan tergantung pada seberapa besar sumber dana yang diberikan pada IASB. IASB akan sangat memperhatikan masukan *principals* yang memberi sumber keuangan terbesar bagi mereka (Mattli & Buthe, 2006). Pendanaan IASB berasal dari berbagai sumber, yaitu antara lain sumbangan berbagai perusahaan multinasional dan kantor akuntan ‘Big Five’⁹

⁹Berdasarkan data yang diperoleh tahun 2001 di mana saat itu jumlah KAP besar dunia masih lima, sehingga Mattli & Buthe (2005) menulis dengan sebutan ‘Big Five’. Salah satu Big Five (Arthur Anderson) lenyap seiring dengan runtuhnya Enron, sehingga KAP saat ini tinggal ‘Big Four’

Kenyataan ini membawa konsekuensi bahwa dalam proses menyusun standar, IASB akan sangat mendengar keinginan perusahaan-perusahaan multinasional dan KAP multinasional tersebut.

3.4. Membangun Teori dalam Penelitian Kualitatif Studi Kasus

Karya ilmiah berupa disertasi apabila dilihat dari manfaat penelitian yang telah dipatok oleh setiap perguruan tinggi, yaitu manfaat teoritis, praktis, dan kebijakan, maka disertasi bisa digolongkan baik sebagai penelitian dasar ataupun penelitian terapan. Ambiguitas ini berakibat peneliti harus mencapai dua tujuan yang berbeda sekaligus, yaitu membangun teori baru - *create new knowledge* sebagai sebuah penelitian dasar (*basic research*).¹⁰ Sedangkan sebagai penelitian terapan (*applied research*)¹¹ peneliti harus mencapai tujuan untuk membantu memecahkan masalah praktik (Neuman, 2006).

Dari sudut pandang sebagai *basic research* penelitian inipun tidak terlepas dari manfaat teoritisnya yaitu membangun teori. Membangun teori dalam studi kasus dapat dilakukan melalui strategi penelitian yang melibatkan penggunaan satu atau lebih kasus untuk menciptakan konstruk teori, proposisi dan atau teori level menengah dari bukti empiris yang berbasis kasus (Eisenhardt & Graebner, 2007).

Neuman (2006) berpendapat bahwa terdapat dua arah yang bisa ditempuh peneliti untuk membangun sebuah teori (*the direction of theorizing*) yaitu deduktif dan induktif. Peneliti dengan pendekatan deduktif memulai penelitian dari suatu kerangka teoritis yang abstrak. Mereka secara logis menghubungkan ide-ide dalam teori dengan bukti-bukti konkrit, lalu menguji ide tersebut dengan bukti. Sedangkan peneliti

¹⁰ *Basic research is research designed to advance fundamental knowledge about how the world work and build/test theoretical explanation. Its primary audience is the scientific society* (Neuman, 2006)

¹¹ *Applied research is research designed to offer practical solutions to concrete problem or address the immediate and specific needs of clinicians or practitioners* (Neuman, 2006)

dengan pendekatan induktif dimulai dengan melakukan observasi khusus pada bukti empiris. Berdasarkan bukti empiris yang didapat, mereka membangun konsep teoritis. Sesuai dengan asumsi ontologis penelitian, pertanyaan penelitian, dan keyakinan saya tentang metodologi penelitian yang bersifat idiografik, maka penelitian ini menggunakan arah teorisasi induktif (*inductive theorizing*) dalam membangun teori.

Penelitian ini menggunakan studi kasus kualitatif sebagai strategi penelitian. Studi kasus membangun konstruk, ukuran, dan proposisi teoritis yang dapat diuji yang pada akhirnya membuat studi kasus induktif konsisten dengan penekanan pada teori yang dapat diuji pada penelitian deduktif mainstream (Eisenhardt & Graebner, 2007). Dengan membangun teori induktif dari studi kasus kualitatif berarti memproduksi teori baru dari data penelitian. Karena membangun teori induktif adalah merupakan pendekatan yang sangat *embedded* dengan data empiris, maka membangun teori dari studi kasus akan menghasilkan teori yang akurat, menarik, dan dapat diuji.

Penelitian studi kasus memiliki kelebihan untuk memberikan pemahaman terhadap masalah kompleks yang sedang diteliti serta menambah kekuatan atas apa yang telah diketahui dalam penelitian sebelumnya. Dalam perspektif penelitian studi kasus, membangun teori merupakan proses yang tidak mudah untuk dilakukan. Penelitian studi kasus umumnya tidak ditujukan untuk menggeneralisasi atau memprediksi temuan sebagaimana tradisi paradigma penelitian kuantitatif. Sebaliknya penelitian yang menggunakan studi kasus ditujukan untuk memperoleh pemahaman yang lengkap atas fenomena yang diteliti. Pemahaman yang lengkap diperoleh dengan cara mengobservasi semua aspek (dalam tradisi kuantitatif dinamakan variabel) yang melingkupi fenomena serta dicari saling keterhubungannya.

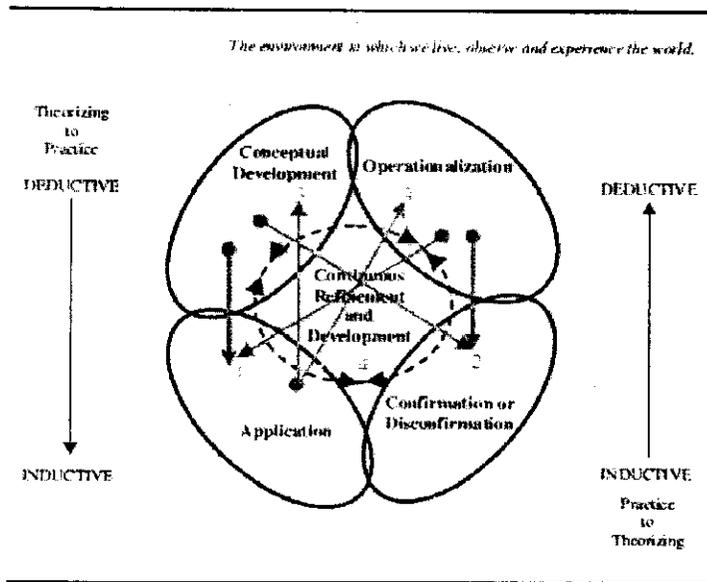
Berasal dari observasi fenomena tunggal inilah teori sejatinya mulai terbangun, dan selanjutnya akan mengusik keinginan peneliti yang sama atau peneliti lain untuk mengkaji fenomena yang sama dalam konteks yang berbeda baik melalui kasus

tunggal (*single cases*) ataupun kasus silang (*cross-case*) (Dooley, 2002). Dalam kaitannya dengan *grounded theory*, Glaser (1978) berpendapat bahwa teori secara tak terduga muncul secara eksplisit tanpa fokus yang berlebihan pada fenomena yang diteliti. Mengenai hal ini Glaser (1978) berpendapat:

...that what differentiated grounded theory research from most other research was that it was explicitly emergent without the tight focus on phenomena.

Hal inilah yang menyebabkan mengapa *grounded theory research* umumnya lebih bermanfaat dalam fase pengembangan konsep (*ide umum*) teori dibanding penelitian studi kasus. Dalam fase awal penelitian *grounded theory research* berbeda dengan penelitian studi kasus dalam hal penggunaan awal sebuah teori (*preliminary use of theory*). *Grounded theory research* tidak mengharuskan digunakannya teori sebagai alat analisis, sedangkan penelitian studi kasus sejak awal telah menentukan teori yang akan digunakan sebagai alat analisis untuk menjawab pertanyaan penelitian dan sebagai alat untuk mengkontraskan temuan penelitian.

Teori baru yang dihasilkan tidak serta merta muncul begitu saja, namun akan terbangun sepanjang waktu sejalan dengan penelitian lanjutan yang dilakukan dengan satu kasus ke kasus yang lain dan disertai dengan pengumpulan dan analisis data yang semakin lengkap. Reiterasi (*reiteration*) dan perbaikan (*refinement*) yang dilakukan terus menerus dalam fenomena yang sejenis dengan *setting* serta kurun waktu yang berbeda akan mengkonfirmasi atau tidak mengkonfirmasi teori baru (Dooley, 2002). Proses reiterasi dan perbaikan terhadap teori yang dibangun melalui penelitian studi kasus dapat dibaca melalui gambar berikut ini.



Gambar 3.1 *The Specific Roles of Case Study Research in Context of the General Method of Theory-Building Research in Applied Disciplines.* (Sumber: Dooley, 2002)

Dari gambar 3.1. tersebut bisa dilihat bagaimana peran khusus yang dimainkan penelitian studi kasus sebagai sebuah metode untuk memenuhi fase tertentu dalam membangun teori dalam disiplin terapan. Terdapat empat peran penelitian studi kasus dalam membangun teori yaitu: (1). Penerapan dari konseptualisasi dan operasionalisasi teori baik dalam penelitian studi kasus tunggal maupun *multiple case study*. (2). Konfirmasi atau diskonfirmasi atas konseptualisasi dan operasionalisasi teori baik dalam penelitian studi kasus tunggal maupun *multiple case study*, (3). Aplikasi untuk tujuan menciptakan atau meningkatkan konseptualisasi dan operasionalisasi teori baik dalam penelitian studi kasus tunggal maupun *multiple case study*, (4). Perbaikan terus menerus dan pengembangan teori secara utuh baik dalam penelitian studi kasus tunggal maupun *multiple case study*.

Apabila proses reiterasi dan perbaikan yang dilakukan secara berkesinambungan melalui penelitian studi kasus ternyata mengkonfirmasi konseptualisasi dan operasionalisasi teori yang telah bangun dalam penelitian sebelumnya, maka teori baru bisa terbentuk dan mendapatkan kekuatan. Mengenai hal ini Kuhn (1996) menyatakan:

New theory, however special its range of application, is seldom or never just an increment to what is already known. Its assimilation requires the reconstruction of prior theory and the reevaluation of prior fact, an intrinsically revolutionary process that is seldom completed by a single man and never over night (Kuhn, 1996. Hal. 7)

Selanjutnya Kuhn (1996) mengingatkan bahwa rekonstruksi atas teori yang sudah ada sebelumnya dan re-evaluasi atas fakta yang sudah ada merupakan proses yang membutuhkan waktu dan tidak mudah untuk dilakukan. Sebagaimana jargon 'resistance to change' yang mengingatkan bahwa memang tidak mudah untuk merubah keyakinan seseorang.

Sebagian orang yang sudah meyakini sebuah teori tertentu merupakan satu-satunya teori yang dianggap benar, akan sulit untuk mengubah keyakinan mereka untuk menerima teori baru yang merekonstruksi teori yang dianggap sebagai 'keyakinan' oleh mereka. Bayangkan apabila sebagian besar masyarakat akuntansi (saya menggunakan istilah ini untuk mewakili akademisi dan praktisi di bidang akuntansi) mempunyai keyakinan yang menganggap hanya teorinyalah dan hanya dirinyalah yang paling benar. Seandainya mereka menganggap tabu bagi orang lain yang mencoba untuk melakukan rekonstruksi dan re-evaluasi atas teori yang sudah ada, maka akuntansi sebagai pengetahuan (ilmu sosial) akan mengalami kesulitan untuk berkembang. Pada tahap selanjutnya akuntansi akan dianggap sebagai ilmu sosial yang mempunyai teori yang sama dan akan tetap sama dari jaman dahulu kala sampai akhir jaman.

'Tentang teori'

Teori bukanlah jimat
yang harus dibawa ke manapun agar kesaktian tetap melekat

Teori ibarat kompas
dia hanyalah petunjuk arah kemana kamu harus melintas

Agar dirimu tak terbebani
Agar dirimu leluasa berimaji

Malang, Desember 2012



ANALISIS TEORI AKUNTANSI EKOLOGI AKUNTANSI INDONESIA

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

*Keberagaman menjadikan hidup itu indah dan berwarna, sedangkan
Keseragaman menjadikan hidup itu tidak hidup
Bahkan tidak ada kehidupan*
Sidoarjo, Oktober 2014

4.1. Pendahuluan

Saya menulis Bab ini dengan tujuan untuk mengungkapkan berbagai aspek ekologi akuntansi yang akhirnya mengakibatkan mengapa Indonesia mengadopsi IFRS sebagai standar akuntansi. Selain itu Bab ini saya tulis untuk menggambarkan bagaimana saya mengolah setumpuk data yang pada awalnya membuat saya frustrasi. Untuk menjawab pertanyaan penelitian, saya mengumpulkan data dengan metode wawancara secara langsung. Wawancara saya lakukan pada informan yang saya anggap berkompeten untuk menjawab pertanyaan penelitian saya. Informan penelitian saya merupakan pengambil kebijakan akuntansi di Indonesia. Saya berharap dengan penulisan Bab ini membantu peneliti lain dalam menghadapi masalah yang sama saat melakukan penelitian. Bab ini sayaawali dengan menceritakan tahapan yang saya lakukan dalam mengolah data penelitian. Pada akhir Bab saya menunjukkan gambar yang saya dapatkan setelah saya menyusun puzzle yang terserak.



4.2. Puzzle yang Memberikan Gambaran Utuh Penelitian

Dalam upaya memperoleh sebuah gambaran utuh mengenai kebijakan (alasan dan pembenaran) adopsi IFRS di Indonesia. Setelah tahap pengumpulan data selesai saya lakukan, betapa terperengahnya saya akan bentuk data penelitian yang saya dapatkan. Melalui 11 informan, saya mendapatkan data berupa rekaman suara sepanjang hampir 20 jam. Saya mencoba melakukan proses displai data dengan cara mentranskrip hasil wawancara itu, ternyata kegiatan ini sangat memakan waktu. Di sela kejenuhan saya melakukan proses transkrip data, saya mencoba melakukan kegiatan selingan dengan cara mendengarkan rekaman wawancara itu, sambil membuka kembali catatan lapangan yang saya miliki untuk masing-masing informan.

Proses ini saya lakukan setiap hari hingga saya menghadapi kejenuhan proses ini, keengganan meneruskannya menyergap rasa saya. Tanpa menyadarinya, waktu terus berjalan meninggalkan saya. Akhirnya saya mendapat ide untuk menggunakan jasa orang lain untuk melakukan proses transkrip data saya yang sedikit terjadi inflasi. Dalam batin saya lebih baik inflasi data daripada saya mengalami kekurangan data yang seharusnya bisa saya dapatkan.

Tentu saja penentuan siapa yang melakukan transkrip data saya itu melalui proses pemilihan calon yang harus memenuhi kriteria tertentu. Mereka harus memiliki beberapa kriteria yang saya tentukan. Pertama, berlatarbelakang pendidikan akuntansi meski belum lulus kuliah. Kedua, memiliki ketahanan kerja yang di luar normal, sebab pekerjaan mentranskrip data ini sungguh merupakan pekerjaan yang membutuhkan kesabaran dan dayatahan kerja yang tinggi. Ketiga, memiliki kecerdasan dan ketangkasan dalam bekerja. Terakhir, mereka membutuhkan dana tambahan untuk sekedar uang jajan. Akhirnya saya menemukan dua orang mahasiswa akuntansi yang memenuhi semua kriteria itu. Dalam waktu 3 minggu mereka menyelesaikan tugas dari saya disela-sela kesibukannya kuliah dan menyiapkan ujian tengah semesternya.

Saya mendapati setumpuk data yang sudah dalam bentuk *hard copy*, kira-kira tumpukannya setebal 10 cm. Saya menghadapi pertanyaan pada diri, berikutnya akan saya apakan data ini. Saya lakukan proses *scanning* atas data itu, saya merasa semua data itu saya sudah tahu dan pahami saat saya melakukan wawancara dengan para informan. Saya merasa tidak perlu saya baca dengan detil, toh isinya sudah ada dalam benak dan hati saya. Saya merasa data yang sudah dengan perjuangan saya kumpulkan selama 2 minggu di Jakarta - mengejar dan melakukan negosiasi dengan informan - tidak ada gunanya, tidak bisa saya dapatkan apa-apa darinya.

Kesalahan membuat kesimpulan ini ternyata membuat saya berhenti lagi untuk melangkah ke tahap berikutnya. Setelah melalui bimbingan dan diskusi dengan teman-teman, akhirnya saya melakukan proses pembacaan detil, kata demi kata atas data saya. Data transkrip wawancara dengan seorang informan saya baca dan baca lagi. Saya beri tanda dengan blocking beraneka warna, begitu seterusnya proses itu saya lakukan. Akhirnya saya menemukan data yang terpecah namun mengarah pada sebuah bentuk. Kumpulan data itu menggambarkan sebuah bentuk yang saya baca sebagai alasan mengapa para pengambil kebijakan yang sekaligus merupakan tokoh penting akuntansi Indonesia memutuskan untuk mengadopsi IFRS di Indonesia.

Alasan berbagai aspek ekologi akuntansi yang akhirnya mengakibatkan adopsi IFRS berdasar penyebaran data penelitian, bisa saya kelompokkan dalam dua bentuk, yaitu alasan eksternal dan alasan internal. Alasan eksternal yang berupa tekanan dan keterpaksaan adopsi disebabkan karena keanggotaan Indonesia dalam berbagai organisasi Internasional. Sedangkan alasan internal merupakan alasan yang berasal dari keinginan dan pemikiran pengambil kebijakan adopsi IFRS di Indonesia.

Saya ingin mengawali pembahasan Bab ini dengan menyajikan dialog utuh yang saya lakukan dengan salah satu informan penelitian. Penyajian dialog secara utuh ini saya maksudkan

agar dialog tersebut bisa menyajikan dan membawa suasana batin yang terjadi antara saya dengan informan. Secara metodologis penyajian bentuk dialog utuh dapat memberikan pemahaman bahwa masing masing pertanyaan yang diajukan saat wawancara selayaknya memiliki *passion* tersendiri. Untuk mendapatkan *passion*, researcher selayaknya mempersiapkan segala macam pengetahuan mengenai fenomena yang diteliti dan menguasai medan pertempuran. *Passion* saya dalam dialog berikut adalah untuk mengungkapkan alasan sesungguhnya yang berasal dari hati dan pikiran informan.

Berikut ini adalah dialog saya dengan salah satu informan: (F)

F: "Apa ini yang bisa saya bantu".

P: Saya itu tertarik meneliti kebijakan adopsi IFRS. Mungkin Bapak sudah menceritakan sejarahnya sedikit di email itu. Cuman saya pengen tahu lebih banyak di sini.

F: Inti dasarnya itu, namanya laporan keuangan, siapapun yang membaca, dimanapun di dunia ini **harusnya bisa mengerti**, terkecuali ada kebutuhan yang sangat khusus dimana akuntansi itu tidak boleh beredar. Kita baca suatu laporan keuangan perusahaan dari Mongolia, masak kita harus ngerti dulu ini standar akuntansinya apa. Itu yang paling basic. Kedua, waktu itu saya masih aktif di departemen akuntan publik. Itu ada survey yang dilakukan oleh konsultan world bank. Mengenai standar akuntansi di Indonesia. Waktu itu kita masih dalam era kita ngikutin IASB.

Sekarang bayangkan, kita bicara pasar modal. Orang kalau ingin dia, apakah dia mau masuk atau invest ke Indonesia, pasti dia akan minta pendapat dari ahli keuangannya. **Coba berapa effort yang harus mereka tuangkan untuk menilai, ini aman.** Laporan keuangannya ini aman. Maka sejak saat itu saya terus berjuang, kenapa kita tidak menterjemahkan dan di bagian-bagian yang kita anggap kita memang harus berbeda, disitu saja kita nyatakan kita memang berbeda. Yang ada didalam kepala saya, oke kita katakanlah

akuntansi oleh aset. Dalam standar akuntansi kita seringkali diawali standar ini untuk IFRS apapun dengan pengecualian ABCD. Itu yang selalu saya perjuangkan.

Dan banyak yang mereka tidak sadar, **IFRS itu bukan hanya di Indonesia, tapi di seluruh dunia.** Itu hanya wajib bagi perusahaan yang mempunyai public interest. Makanya waktu saya setengah memaksa dewan standar untuk adopsi IFRS, persyaratan saya waktu itu, sebelum kita masuk IFRS, sudah harus ada standar untuk yang non public interest.

Saya katakan pada Bu Sri Mulyani (saat itu sebagai Menteri Keuangan), **bu apakah kita mau jadi negara yang mau dikucilkan di dunia**, kedua ini konsepnya ibu, kalau laporan keuangan kita tidak dipercaya, tolong jelasin pada saya efeknya terhadap cost advice

P: "Bapak tanya dulu ya Pak (kepada Bu Sri Mulyani)"?

F: Bener. Apa efeknya? Cost advice kita akan tinggi. Karena orang akan put shorten value resikonya. **Makanya beliau betul-betul didorong.**

P: Sampai karena tidak tahu ceritanya, orang-orang luar menafsirkan ini yang menghendaki justru Bu Sri Mulyani. Padahal Bapak dulu yang mendekati beliau

F: Saya presentasi. Ini sebenarnya adalah manuver dari negara-negara besar, investor besar. Nonsense.

P: Kenapa Pak kok nonsense?

F: Kembali lagi mengatakan nomer satu, **standar akuntansi harus sama seluruh dunia.** Itu prinsip saya. Mau negara kecil atau besar. Nomer dua, pilihan kita tetep jadi member IFAC atau keluar. Kalau keluar, **profesi akuntan indonesia terkucil**, nomer dua efeknya juga terhdap kepercayaan.

P: Kalau terkucil gimana maksudnya?

F: Kita jadi anggota IFAC sejak thun 2005.

P: Bukan 2004? Oiya tahun 2004 mengeluarkan SMOnya.

F: **Sekarang kalau kita bukan anggota, padahal hampir seluruh dunia yang memiliki asosiasi profesi, menjadi anggota. Kita bisa melakukan interaksi dengan negara-negara lain.**

Berdasar petikan wawancara tersebut tampak jelas bahwa salah satu aktor kunci dalam proses adopsi IFRS di Indonesia, secara sosial menempatkan Indonesia dalam posisi sebagai bangsa pembeli produk yang dijual IASB dan pelayan kepentingan global. Indonesia diposisikan sebagai pembeli yang tidak memiliki kekuatan menawar bahkan berada dalam posisi terseret derasnya arus globalisasi dengan segala konsekuensinya. Dari petikan tersebut, poin penting yang menunjukkan penempatan posisi sebagai pelayan kepentingan global adalah semangat untuk melayani kepentingan investor yang berasal luar negeri. Sedangkan dari sudut pandang sebagai pembeli yang kurang mempertimbangkan kebutuhan dalam negeri akan akuntansi, informan mengatakan bahwa sudah banyak negara di dunia yang memakai produk (IFRS) ini, maka agar tidak terkucil Indonesia juga harus memakainya.

Dalam Bab metodologi telah saya paparkan bahwa metode analisis data yang saya pilih dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan analisis data milik Miles and Huberman (1994). Miles & Huberman (1994) mengemukakan bahwa analisis data kualitatif dilakukan secara interaktif dan berlangsung secara terus-menerus sampai tuntas dan datanya jenuh. Analisis data menurut Miles & Huberman (1994) terdiri dari *data reduction*, *data display*, dan *conclusion*. Namun dengan maksud agar terdapat tahapan yang lebih detil dan teliti, terutama dalam tahap reduksi data, maka selain metode analisis data milik Miles & Huberman (1994), saya akan menggunakan juga metode analisis tematik sebagai pendukung metode analisis yang sudah ada. Tujuan lain dilakukannya analisis tematik adalah agar supaya terhindar dari inflasi data.

Analisis tematik merupakan metode yang independen dari teori dan asumsi epistemologi tertentu. Analisis tematik dapat diterapkan baik dalam paradigma esensialis maupun

konstruksionis (Fereday & Muir-Cochrane, 2006). Karena kebebasannya dari teori tertentu, analisis tematik memberikan fleksibilitas dalam menganalisis data, dia merupakan alat penelitian yang secara potensial dapat menghasilkan sekelompok data yang kaya dan rinci, namun kompleks. Dengan alasan inilah maka metode ini saya pilih untuk menganalisis data penelitian. Analisis tematik merupakan metoda untuk mengidentifikasi, menganalisis dan melaporkan pola (tema) yang ada pada data penelitian (Braun & Clarke, 2006). Analisis tematik berusaha mendapatkan tema yang muncul dan dianggap penting untuk mendiskripsikan fenomena penelitian. Tema akan diperoleh melalui proses membaca dan membaca kembali data secara cermat (Braun & Clarke, 2006; Fereday & Muir-Cochrane, 2006). Tema-tema yang muncul selanjutnya akan menjadi kategori untuk analisis data bisa dilihat pada tabel 4.1.

Pada tabel 4.1 bisa dilihat beberapa tema yang muncul dan saya anggap penting untuk mendeskripsikan dan mengkritisi data. Tema yang muncul mengenai alasan dan pembenaran mengapa Indonesia mengadopsi IFRS versi pengambil keputusan dikelompokkan dalam tiga tema. Tiga tema yang selanjutnya menjadi dasar untuk analisis dan pembahasan yaitu: pertama adalah pasar modal, kedua adalah aktor intelektual, dan ketiga adalah tekanan politis.

Seperti yang telah dipaparkan pada Bab II, pada tahap awal, teori ekologi akuntansi Gernon & Wallace (1995) saya gunakan untuk memfasilitasi saya dalam memetakan keberagaman akuntansi. Dalam penelitian ini saya berkeyakinan bahwa akuntansi berkembang sejalan dengan lingkungan di mana dia beroperasi. Pada tahapan ini, saya menggunakan teori Gernon & Wallace (1995) sebagai kerangka atau *framework* dalam merancang pedoman wawancara dan mencari data. Kerangka ini sangat diperlukan agar supaya pertanyaan yang diajukan kepada responden selalu mengarah pada pertanyaan penelitian.

Pada tahap reduksi data, teori ekologi akuntansi saya gunakan untuk melakukan *fenomenologically mapping*. Tahap ini

bertujuan untuk melakukan analisis tematik terhadap data, guna mendapatkan tema-tema yang selanjutnya akan dianalisis. Analisis dan pembahasan didasarkan dari tema-tema yang muncul dari data. Selanjutnya kategori atau tema yang saya dapatkan saya pergunakan sebagai bahan pembandingan untuk mengetahui perbedaan yang terjadi antara tema yang saya temukan dengan konsep ekologi akuntansi yang dimiliki Gernon & Wallace (1995).

Gernon & Wallace (1995) mengatakan bahwa konsep ekologi akuntansi meliputi lima bagian yang terpisah tetapi saling berinteraksi: Pertama, *The societal slice*. Ekologi sosial ini berhubungan dengan elemen budaya dan non budaya (demografi dan structural, termasuk politik) dalam suatu masyarakat yang dapat memengaruhi permintaan jasa akuntansi keuangan (Gernon & Wallace, 1995). Variabel budaya memengaruhi nilai dan orientasi individu dan kelompok, baik di dalam maupun di luar organisasi, profesi, dewan standar dan pemerintah terhadap akuntansi.

Kedua, *The organizational slice*. Ekologi organisasi mengacu pada peristiwa dan/atau tren yang mengakibatkan rasionalisasi dalam pemilihan dan desain sistem akuntansi seperti ukuran organisasi, teknologi, kompleksitas, dan sumber daya manusia dan modal (Gernon & Wallace, 1995). Ketiga, *The professional slice*. Ekologi profesi berhubungan dengan pendidikan, pelatihan, etika profesional dan budaya (Gernon & Wallace, 1995). Ia juga berhubungan dengan masalah kualitas dan kegagalan audit, audit fee dan efektifitas serta status auditor dalam masyarakat. Keempat, *The individual slice*. Ekologi individu mengacu pada pilihan kebijakan akuntansi yang dibuat oleh individu dan mencakup tindakan individu baik sebagai pribadi, organisasi dan profesi dalam upayanya untuk melobi pembuat standar dan menggunakan angka akuntansi untuk keuntungan masing-masing (Gernon & Wallace, 1995). Kelima, *The accounting slice*. Mengacu pada praktek akuntansi, peraturan dan/atau tren yang memengaruhi atau dipengaruhi oleh slice lain dalam ekologi akuntansi (Gernon & Wallace, 1995).

Termasuk persyaratan dan praktik pengungkapan, pengukuran, praktik, jenis serta frekuensi laporan akuntansi.

Berbeda dengan teori ekologi akuntansi milik Gernon & Wallace, hasil analisis tematik yang telah saya lakukan, saya menemukan tiga tema utama. Tiga tema utama inilah yang akhirnya memberikan gambaran utuh pada saya mengenai alasan yang dikemukakan oleh pengambil kebijakan akuntansi mengapa Indonesia mengadopsi IFRS. Tema pertama adalah pasar modal. Tema kedua adalah aktor intelektual, dan tema ketiga adalah tekanan politis. Selanjutnya berdasar tema yang muncul inilah saya melakukan pembahasan.

Dalam perspektif ekologi akuntansi, tema pertama saya kategorikan dalam kelompok ekologi bisnis (penelitian ini menemukan bahwa adopsi IFRS bukan disebabkan karena dorongan untuk melayani kepentingan ekologi bisnis dalam negeri, namun adopsi IFRS ternyata lebih didominasi karena keinginan inisiator untuk melayani kepentingan ekologi bisnis global).

Gernon & Wallace, 1995 memberi nama sub sistem ini dengan nama ekologi organisasi, namun dengan tujuan agar lebih fokus pada pembahasan yang akan saya lakukan yaitu pada organisasi pasar modal, maka saya memberi nama ekologi ini dengan nama ekologi bisnis. Organisasi bisa berbentuk perusahaan swasta, perusahaan publik, pemerintah, dan lembaga internasional seperti bank dunia, IMF, IASB, dan lembaga penyusun standar nasional. Masing-masing jenis organisasi beroperasi dalam lingkungan yang berbeda. Mereka memiliki latar belakang, struktur, ukuran, dan kompleksitas yang berbeda pula. Struktur, ukuran dan kompleksitas perusahaan yang berbeda secara rasional akan berakibat pada kebutuhan yang berbeda pula.

Kelompok kedua saya beri nama ekologi individu/aktor. Ekologi individu mengacu pada pilihan kebijakan akuntansi yang dibuat oleh individu dan mencakup tindakan individu baik sebagai pribadi, organisasi dan profesi dalam upayanya untuk melobi pembuat standar dan penggunaan angka-angka akuntansi

untuk keuntungan individu masing-masing (Gernon & Wallace, 1995). Dalam penelitian ini saya menemukan beberapa nama yang merupaka tokoh kunci diadopsinya IFRS di Indonesia. Mereka tidak hanya melobi pembuat standar akuntansi, namun merekalah pengambil kebijakan standar akuntansi. Dalam penelitian ini akan diungkapkan siapa tokoh kunci dan pengikut-pengikutnya serta strategi yang mereka lakukan demi mewujudkan diadopsinya standar tersebut.

Kelompok ketiga saya beri nama ekologi politik. Gernon & Wallace (1995) mengemukakan bahwa lingkungan sosial merupakan salah satu dari ekologi akuntansi yang terlibat dan menyatu dengan perkembangan dan praktik akuntansi. Gernon & Wallace (1995) membagi lingkungan sosial ke dalam sub sistem budaya dan sub sistem non budaya (demografi dan struktural). Sub sistem demografi dan struktur sosial (termasuk di dalamnya politik dan ekonomi) mengacu pada aspek makro yang membedakan masyarakat satu dengan yang lain. Sub sistem struktural termasuk level teknologi dan perkembangan politik dan ekonomi yang terjadi dalam ekologi akuntansi. Sub sistem struktural yang sudah ditemukan nantinya akan dikaitkan dengan ekologi akuntansi yang lain, misalnya ekologi aktor, ekologi bisnis, ekologi politik maupun ekologi yang lain. Dalam kasus adopsi IFRS, kajian semacam ini diperlukan agar dapat diketahui untuk kepentingan siapakah sesungguhnya adopsi IFRS di Indonesia tersebut. Pada penelitian ini saya akan mengungkap kepentingan siapa yang berada dibalik diadopsinya IFRS di Indonesia. Siapakah pihak yang paling diuntungkan dan bagaimana peran aktor utama dalam proses adopsi. Ketiga ekologi akuntansi yang ditemukan dalam penelitian ini, selanjutnya akan saya bahas berturut-turut mulai BAB V sampai BAB VII.



MENGUNGGAP TOKOH KUNCI INTELEKTUAL DI BALIK ADOPSI IFRS DI INDONESIA



5.1. Pendahuluan

Tujuan penulisan Bab ini adalah mengungkapkan tokoh kunci, proses dan strategi yang dilakukan dalam upaya adopsi IFRS di Indonesia. Dalam sebuah film, tokoh atau aktor kunci atau pemain utama merupakan sentral cerita yang akan mewarnai seluruh jalannya film. Mengungkapkan aktor kunci dalam diputuskannya adopsi IFRS menjadi sangat penting. Dengan diketahuinya siapa tokoh kuncinya, semua rentetan perjalanan sejarah akuntansi di Indonesia akan bisa ditelusuri kembali apa sesungguhnya ide dasar, keinginan dan tujuan diadopsinya IFRS oleh tokoh kunci tersebut.

Metode yang saya gunakan untuk meneliti dan memaparkan hasil penelitian dalam Bab ini adalah historiografi¹². Metode ini sangat cocok apabila digunakan untuk meneliti dan menulis

¹²*Historiography: Writing of history, especially that based on the critical examination of sources, the selection of particulars from the authentic materials, and the synthesis of chosen particulars from those sources into a narrative that will stand the test of critical methods. Two major tendencies in history writing are evident from the beginnings of the Western tradition: the concept of historiography as the accumulation of records and the concept of history as storytelling, filled with explanations of cause and effect* (<http://www.merriam-webster.com/dictionary/historiography>).



sejarah dimana penulisnya tidak hanya ingin sekedar menulisnya dalam urutan tahun kejadian, namun juga berkeinginan untuk menggambarkan adanya proses terjadinya sejarah itu sendiri.

Pada bab ini adopsi IFRS saya istilahkan dengan “pindah kiblat”. Kiblat merupakan sebuah titik yang menunjukkan arah yang dituju oleh menganut agama Islam dalam melaksanakan ibadah Sholat. Saya menggunakan istilah pindah kiblat sebagai metafora berubahnya standar akuntansi keuangan yang selama ini ada dan dimiliki Indonesia menjadi standar akuntansi *full IFRS base*. Melalui metafora ini saya ingin menggambarkan betapa sulitnya sebuah keyakinan akan merubah kiblatnya. Perubahan kiblat ini bisa terjadi antara lain melalui usaha yang sungguh-sungguh dan pantang menyerah (*antusias*) dari tokoh kunci yang merupakan inovator perubahan.

Sebagaimana dikatakan oleh Binberg & Shields (2009) bahwa *change can also arise from the enthusiastic efforts of individuals to create and diffuse radical innovations*. Pada bagian berikut ini berdasarkan penelitian dengan kombinasi wawancara serta dokumentasi, akan saya gali dan paparkan runtutan proses kejadian dan antusiasme tokoh kunci perubahan kiblat standar akuntansi di Indonesia serta strategi yang dilakukannya.

Penyebaran ide radikal (dalam penelitian ini perubahan kiblat standar akuntansi saya anggap sebagai ide radikal) seorang innovator bisa dilakukan melalui beberapa cara, antara lain melalui sebuah sistem sosial (Binberg & Shields, 2009). Sistem sosial merupakan satu set unit-unit (yang bisa berupa individu, kelompok, organisasi dan budaya) yang saling berhubungan dan bekerja bersama-sama untuk mencapai tujuan yang sama. Sistem sosial memiliki struktur dan norma perilaku, dan unit-unit yang memiliki jejaring interpersonal (Binberg & Shields, 2009). Perubahan kiblat standar akuntansi di Indonesia terjadi dalam sebuah sistem sosial yang pelakukanya terdiri atas *innovators, early adopters, early majority, late majority, and legguards* (Binberg & Shields, 2009). Dalam sub bab ini saya akan memfokuskan pembahasan pada dua hal, pertama, bagaimana antusiasme *innovators* dan strategi apa yang dilakukan agar

supaya perubahan kiblat standar akuntansi bisa terwujud. Kedua adalah pada bagaimana *early adopters* terpengaruh dan akhirnya mendukung perubahan kiblat standar akuntansi. *Early adopters* memegang peran penting dalam difusi atas inovasi seorang *innovator* sebab mereka memiliki pendidikan, intelegensia, rasionalitas, yang lebih tinggi dibanding dengan unit lain dalam sistem sosial yang ada. Sebagian besar *early adopters* merupakan kelompok elit yang memegang posisi dominan dalam sebuah sistem sosial.

5.2. Perjalanan Adopsi IFRS di Indonesia dalam Sebuah Dialog

Dalam sebuah dialog dengan salah satu informan, terkesan dengan jelas bahwa salah seorang tokoh yang disebutkan berikut ini merupakan tokoh kunci yang membuka kotak Pandora yang berisi IFRS. Berikut ini adalah petikan dialog yang terjadi antara saya (P=Peneliti) dan salah seorang informan tersebut, sebut saja Fulan (F):

F: “Kalau menyangkut ini (sejarah adopsi), **coba Pak Muza**”

P: “Pak Muza ya Pak? Beliau di KAP...”

F: Sekarang sudah pensiun.

P: Terus dimana aktifitasnya?

F: Saya kurang tahu ya. Mungkin ngajar. Tapi statusnya mungkin dosen tamu gitu.

P: Ya nanti coba saya cari.

F: Boleh dikatakan, bahwa Pak Muza itu, sudah langka, yang sudah menguasai sejarah standar akuntansi kita sejak tahun 1984.

P: Yang biru itu ya Pak?

F: Iya Pak Muza itu. Beliau kan juga sudah lama kerja di dewan standar.

Cuplikan wawancara tersebut mengungkapkan beberapa poin penting yang selanjutnya mengarahkan saya untuk menggali informasi lebih dalam mengenai perjalanan sejarah diadopsinya

IFRS di Indonesia. Poin pertama adalah tahun dimulainya standar akuntansi. Informan menyebutkan tahun 1984 sebagai titik awal dimulainya perkembangan standar akuntansi di Indonesia. Poin kedua adalah nama Muza sebagai tokoh kunci dalam perkembangan standar akuntansi di Indonesia. Poin terakhir adalah sebuah institusi akuntansi yang memegang peran kunci dalam sejarah standar akuntansi di Indonesia, Dewan Standar Akuntansi Keuangan (DSAK).

Ketiga poin penting yang terungkap di lapangan inilah yang selanjutnya mengarahkan saya untuk mencari lebih dalam apa yang terjadi dan bagaimana proses terjadinya sejarah standar akuntansi di Indonesia hingga mencapai titik kulminasi diadopsinya IFRS.

5.3. Aktor Kunci Dan Peran yang Dimainkan

Sub bab ini akan memaparkan peran penting masing-masing tokoh dalam proses perjalanan diadopsinya IFRS di Indonesia. Dalam penelitian ini terungkap beberapa nama penting yang memegang peranan kunci dalam pengadopsian IFRS di Indonesia. Sub bab ini juga akan memaparkan strategi yang dilakukan oleh masing-masing aktor dalam peran yang dimainkannya. Metode yang saya lakukan dalam pemaparan ini adalah dengan menyitir beberapa dialog yang telah dilakukan dengan beberapa informan.

Titik awal perjalanan standar akuntansi di Indonesia terjadi pada tahun 1973. Sampai dengan tahun tersebut Indonesia masih belum memiliki standar akuntansi. Hal ini diakui oleh informan berikut ini:

Sebelum tahun 73, kita nggak mengenal *accounting standards*. Itu tahun saya inget banget karena bebarengan dengan saya buka kantor. Waktu saya lulus 66 ya. 65 kan kacau. Itu sebetulnya ya, kalau dikatakan enak, ya relatif enak. Kita hidup dalam kebebasan, tidak ada standar. Tapi kok nggak ada kekacauan... (wawancara dengan Muza (M), bukan nama sebenarnya).

Sejak tahun 1973 mulai timbul pemikiran mengenai perlunya standar akuntansi. Beberapa tokoh akuntansi mulai berdiskusi masalah kiblat standar akuntansi yang akan dipakai. Apakah akan mengacu ke Amerika atau Inggris. Hasil diskusi mengenai kiblat standar akhirnya memutuskan bahwa saat itu kiblat yang dipakai adalah standar akuntansi Amerika. Mengapa akhirnya diputuskan memakai standar Amerika? Salah satu pertimbangan adalah masalah bahasa, Amerika menggunakan Bahasa Inggris. Buku akuntansi yang ada saat itu kebanyakan menggunakan Bahasa Inggris. Meski pernah dijajah selama 350 tahun oleh Belanda, tidak banyak masyarakat Indonesia yang bisa menggunakan Bahasa Belanda. Pertimbangan yang lain karena saat itu perkembangan perekonomian Amerika lebih bagus dibanding Eropa. Berikut ini pemaparan Muza (M) mengenai keputusan pemilihan kiblat standar akuntansi Amerika:

...Kita cari. Prinsip-prinsip dasar *financial accounting*. Rujukan jelas ke Amerika. Nah kenapa 73 itu lahir? Waktu itu menjelang dihidupkannya pasar modal. Pradius Prawiro yang pada saat itu ketua IAI, merangkap jadi Gubernur BI, ditugaskan oleh pemerintah. Waktu itu udah masuk orde baru ya. Coba persiapkan *accounting standard* dan *auditing standard*. Nah beliau terus menghimpun para tokoh-tokoh di IAI kumpul, menyusun yang namanya *accounting standard* dan *auditing standard*. Nah kalau *accounting standard*, dihadapi 2 pilihan. Apakah mau merujuk ke Belanda atau ke US *standard*. Akhirnya mungkin ini keputusan yang benar, tapi kalau salah saya juga nggak tahu. Dipilih US karena bukunya Bahasa Inggris. Kita udah nggak belajar bahasa Belanda lagi. Perkembangan ekonominya hebat. Lalu dipakailah buku himpunannya Paul Gredy...

Tahun 1973 bisa dikatakan sebagai "*the birth off Indonesia's accounting standard*". Didorong oleh munculnya ide menghidupkan pasar modal, tahun 1973 Indonesia melahirkan standar akuntansi pertamanya. Standar akuntansi di Indonesia lahir melalui 'keterpaksaan' untuk memenuhi perkembangan lingkungan yang semakin membutuhkan pemakaian standar. Pada tahun 1973 lahirlah standar akuntansi pertama yang dimiliki Indonesia. Dari kandungan siapakah standar akuntansi



pertama ini lahir? Ternyata dia dilahirkan oleh sebuah institusi akuntansi yang saat itu diberi nama "Panitia Penghimpun Bahan-Bahan dan Struktur dari GAAP dan GAAS". Panitia ini melahirkan kodifikasi prinsip dan standar akuntansi yang berlaku di Indonesia dalam suatu buku tipis yang diberi nama "Prinsip Akuntansi Indonesia (PAI)". Berikut ini penjelasan Muza mengenai buku tersebut:

Jadi kalau lihat buku yang tipis ini, yang warnanya biru, hijau. Itu Cuma beberapa Bab. Kalau kita tinjau kembali, kadang ada yang kebalik. Kalau saya nggak salah inget bukunya yg bagian *financial* memang terbalik nyebutnya. Tapi kita harus katakan, dia cukup berjasa buku tipis ini. Dari nggak ada menjadi ada.

Layaknya sebuah perjalanan hidup, setelah dilahirkan seharusnya buku Prinsip Akuntansi Indonesia tersebut terus tumbuh berkembang seiring dengan perkembangan lingkungannya. Namun yang terjadi kemudian adalah tertidurnya buku tersebut selama sembilan tahun. Mengapa hal ini bisa terjadi? Saya berusaha menggali jawabannya dari salah satu tokoh akuntansi yang menjadi informan dalam penelitian ini, Muza, berikut penuturannya:

Sembilan tahun dia *sleeping beauty*. Sembilan tahun dia tidak berkembang. Kita bertanya kenapa? Menurut saya ada beberapa jawaban. Menurut saya yang paling penting, kesadaran masyarakat terhadap *accounting standard* ini kurang. Ini makhluk apa aja mereka nggak tahu, bagaimana mau menghargai. Semua saya katakan, baik pemerintah, swasta. Dua, dibuat peraturan yang sangat ketat, yang boleh merubah adalah kongres. Kongres kan artinya 4 atau 5 tahun sekali. Dan akuntan Indonesia memasuki masa pembangunan itu jumlahnya sedikit, nggak mikir kongres dan nggak punya duit buat ngadain kongres. Itu IAI masih miskin. Maka terbengkalailah itu 9 tahun.

Berbagai keterbatasan telah mengakibatkan buku tipis yang diberi nama "Prinsip Akuntansi Indonesia (PAI)" tertidur dengan cantiknya selama 9 tahun. Namun apakah lingkungan bisnis yang ada di sekitarnya juga ikut tertidur dengan cantik pula. Ternyata meski prinsip akuntansi tertidur, namun kegiatan

bisnis dan perekonomian di Indonesia tidak ikut tertidur. Demikian juga acuan yang dipakai untuk menyusun buku PAI, yaitu GAAP juga sudah mengalami perubahan seiring dengan perubahan lingkungan yang ada di Amerika.

Tersadar telah tertidur selama 9 tahun, Komite Prinsip Akuntansi Indonesia (Komite PAI)¹³ melakukan revisi secara mendasar terhadap PAI 1973. Revisi ini dilakukan untuk menyesuaikan ketentuan akuntansi dengan perkembangan dunia usaha yang terjadi di Indonesia. Sebagai ketua Komite PAI, Muza akhirnya berhasil membawa perkembangan yang sangat berarti bagi standar akuntansi Indonesia dengan dilahirkannya PAI 1983. Berikut penjelasan Muza:

... Kami ingin merembug, ini kok tidur terus *standard accounting*, padahal sumbernya di US sudah banyak berubah. Nah, kita usulkan kita rubah, sedapatnya, supaya lebih sesuai. Lalu konsep itu kita bawa ke IAI. Lalu dirapatkan di Villanya Pak Radius Prawiro. Semua tokoh datang pada waktu itu. Kita bahas ramai-ramai. Hasilnya PAI 83, yang warna biru. Kita sudah merubah yang pokok-pokok. Kemudian perubahan pengurus di IAI, saya diminta untuk memimpin komite IAI. Kalau nggak salah tahun 1983. Pak Radius waktu itu baru diangkat menteri keuangan kalau nggak salah. Ini tugas berat bagi saya. Tapi ini tantangan. Saya melihat, banyak yg harus dikerjakan...

Pada periode kepemimpinan yang kedua dalam Komite PAI, tepatnya tahun 1994, Muza berhasil membawa misi perubahan kiblat standar dari US GAAP (FASB) menjadi IFRS (IASB). Konsekuensi selanjutnya adalah Komite selalu berusaha melakukan harmonisasi dengan standar akuntansi internasional (IASB) dalam mengembangkan standarnya. Perubahan ini diikuti dengan perubahan nama standar akuntansi dari Prinsip Akuntansi Indonesia (PAI) menjadi "Standar Akuntansi

¹³ Komite PAI merupakan institusi yang menggantikan Panitia Penghimpun Bahan-Bahan dan Struktur dari GAAP dan GAAS. Komite PAI ini dibentuk tahun 1974 bertugas untuk menyusun dan mengembangkan standar akuntansi.

Keuangan" (SAK).

Dengan tujuan untuk mengungkap siapa aktor yang berperan dalam keputusan perpindahan kiblat dari FASB menjadi IASB (IFRS), saya melakukan wawancara dengan Rizal (R), bukan nama sebenarnya. Berikut adalah petikan wawancaranya:

P: *Pak saya itu pengen pertama bapak cerita tentang sejarah atau latar belakang kenapa kita itu 'pindah kiblat' gitu Pak. Istilah saya sendiri pak ya (saya menjelaskan bahwa pindah kiblat merupakan istilah yang saya gunakan untuk menggambarkan beralihnya PSAK ke IFRS)*

R: *Iya, iya.*

P: *"Pindah kiblat" kalau tadinya itu kiblat kita kesana, tiba-tiba kan kita pindah kesini gitu. Tentu saja ada sejarah atau latar belakang, sebetulnya pencetusnya di kita itu siapa, itu 'kan belum banyak terungkap Pak.*

R: *Tahun 94' atau 95' atau 96' pada suatu rapat di puncak komite standard akuntansi pemerintahan dipimpin oleh Muza, hadir di situ saya, kemudian dari berbagai hadirin diantaranya adalah yang dituakan Professor Abdul, Rosita Sinaga dan kemudian Merliana Siti, mereka itu adalah sebagai pekerja, eh apa juru catat dan seterusnya pada waktu itu. Kemudian ada Yosefa Sayekti juga disitu sebagai juru catat juga.*

Informan mengatakan bahwa Muza yang saat itu memegang peran kunci sebagai pemimpin rapat komite standar akuntansi pemerintahan yang diselenggarakan di Puncak yang dihadiri oleh sekitar 15 orang. Sebagai pemimpin rapat tentu saja M berperan sebagai pemegang bola untuk mengumpulkan bolanya setiap saat pada semua anggota rapat. Pada rapat tersebut hadir juga orang yang dituakan dalam lingkungan Komite Standar Akuntansi Keuangan, Abdul. Bagaimanakah strategi yang dimainkan oleh ketua rapat untuk mengemukakan keinginannya membawa perpindahan kiblat dalam standar akuntansi? Saya berusaha menemukan

jawabannya dengan mewawancarai Rizal. Dengan tujuan agar tersaji secara alamiah, maka hasil wawancara ini saya kemas dalam bentuk dialog. Sesungguhnya dialog ini merupakan pemaparan cerita dari R mengenai suasana yang terjadi pada pagi hari saat rapat baru dimulai:

Rapat pagi hari itu dimulai oleh pertanyaan pak Muza. Pak Muza bertanya kepada Prof Abdul, bukan kepada rapat. Prof bagaimana pendapat Prof mengenai *International Accounting Standards*?

Prof Abdul terbatuk-batuk menghisap rokoknya, kemudian dia justru menghisap lebih kuat lagi dan menghembuskan debu rokok itu lebih banyak lagi, asap rokok lebih banyak lagi. Karena ini merupakan jawaban yang sangat penting bagi Indonesia, dia berfikir keras, kemudian tidak seperti biasanya orangnya sembarangan begitu, dia menjawab dengan sangat berhati-hati, suaranya pelan dan tidak seberapa mantap, seperti bertanya kepada diri sendiri.

Akhirnya Prof Wahyudi menjawab: *apakah, oh iya, eh rasanya suda waktunya kita yah dari kiblat ke FASB, kita sudah mulai menengok International Accounting Standards walaupun tidak langsung eh terkonvergensi, tapi setapak demi setapak.*

Sebagai pemimpin rapat M saat itu meminta opini kepada Prof Abdul, mengenai *International Accounting Standards*. Suasana saat itu menjadi agak tidak seperti biasanya energi Prof Abdul yang biasanya berapi-api, berbicara cenderung sembarangan, saat itu beliau menjawab dengan sangat hati-hati. Apa penyebabnya? Apakah karena jawaban beliau menyangkut hajad hidup akuntansi? Atau karena sebab lain? Dari dialog tersebut terungkap bahwa orang pertama yang melontarkan perlunya berpindah kiblat dari Amerika (FASB) menjadi Eropa (IASB) adalah Muza.

Meski dengan sangat berhati-hati Prof Abdul akhirnya menjawab bahwa sudah saatnya pindah kiblat dari FASB ke *International Accounting Standards*. Mengenai alasan mengapa pindah kiblat, Prof Abdul menjelaskannya meski tidak

ditanyakan oleh M, berikut ini alasan pindah kiblat menurut Prof Abdul yang dipaparkan oleh R:

Menerapkan IASB itu barangkali kita menggunakan baju yang lebih longgar, yang digunakan oleh bangsa yang paling maju sampai kepada bangsa yang paling terbelakang yaitu standar Internasional.

Kita sebagai bangsa yang hampir tergolong terbelakang, itu bagus apabila melihat *standards* yang lebih longgar, *standards* yang *sophisticated* seperti Amerika itu barangkali baju yang terlalu ketat untuk Indonesia, beliau memberi pengantar yang saya tidak ingat (detilnya) tapi intinya kira-kira begitu.

Rasanya baik juga kita mulai pelan-pelan menengok itu. Maka pada pagi hari itu di puncak, terjadi perubahan kiblat. Saya sebagai pekerja baru dari komite standar yah ikut-ikut aja apa kata orang tua-tua itu, yah udah silahkan. Mau berkiblat ke IAS saya juga tidak paham IAS itu apa

Tapi kalau FASB saya paham karena kita memang udah cukup ada. Jadi mulai hari itu kita mulai bertahap pelan-pelan melihat-lihat butir-butir *International Accounting Standards* apa yang layak untuk segera kita adopsi.

Beberapa poin penting yang menjadi alasan mengapa Indonesia perlu pindah kiblat versi Prof Abdul antara lain disebabkan karena FASB menghasilkan standar yang terlalu ketat bagi Indonesia yang menurut informan sebagai bangsa yang hampir tergolong terbelakang. IASB dianggap menghasilkan standar yang lebih *sophisticated*. Prof Abdul merupakan orang yang memegang peranan penting kedua dalam rapat diputuskannya pindah kiblat tersebut. Hal ini terbukti bahwa peserta rapat yang lain, bahkan setingkat R saja yang pada saat itu sudah sangat menguasai FASB, cenderung ikut-ikut saja atau pasrah dengan lontaran pertanyaan dan jawaban dari M dan A.

Saya berusaha menggali lebih dalam dari Rizal mengenai alasan mengapa M tiba-tiba melontarkan pertanyaan tentang pindah kiblat standar akuntansi. Apakah disebabkan karena latar

belakang pendidikan, pekerjaan atau hal lain? Berikut adalah dialog saya dengan Rizal mengenai hal tersebut:

P: Pak kalau saya boleh mengomentari penjelasan bapak tadi, Bapak tadi mengatakan '94 itu Bapak di puncak itu rapat apa ya?

R: Tahun 1994 itu rapat reguler, rapat biasa untuk pembangunan standar. Komite standar itu biasa kita pindah-pindah tempat dan supaya tidak bosan dan mau datang itu kita konsinyiring, makan masakan sunda disitu, karaoke-karaoke, bawa istri boleh.

P: Pak, menurut bapak waktu itu Pak Muza tiba-tiba bertanya ke Pak Wahyudi itu kira-kira Pak Muza itu pikirannya kenapa yah pak?

R: Pak Muza adalah pengajar *International Accounting* di UI. Jadi otaknya itu sudah IAS.

Dari latar belakang profesi sebagai pengajar M merupakan salah satu staf pengajar di Universitas Indonesia. Mata kuliah yang diampu adalah *International Accounting*. Selain berprofesi sebagai pengajar, M merupakan founder KAP Delloitte di Indonesia. Menurut informan inilah yang menyebabkan mengapa M berfikiran untuk pindah kiblat ke IASB. Namun apakah memang hal ini merupakan alasan yang sesungguhnya. Saya berupaya menggali lebih dalam dengan mengajukan pertanyaan yang lebih detil mengenai kemungkinan adanya pembicaraan sebelumnya (semacam skenario yang sudah diatur) antara Muza dan Abdul (A), bukan nama sebenarnya, mengenai perlunya pindah kiblat standar akuntansi di Indonesia. Saya merasa perlu menanyakan hal ini sebab saya merasa ada sesuatu yang terjadi sebelumnya diantara kedua tokoh tersebut. Perasaan ini dilandasi karena sebagai ketua komite yang saat itu juga merangkap sebagai ketua rapat, di luar agenda rapat tiba-tiba M minta opini pribadi A, seperti pernyataan R berikut:

Tahun 1994 itu rapat reguler, rapat biasa untuk pembangunan standard, rapat pagi hari itu dimulai oleh pertanyaan pak Muza.

Pak Muza bertanya kepada Prof Abdul, bukan kepada rapat. Prof bagaimana pendapat Prof mengenai International Accounting Standards?

Mengapa Muza mengajukan pertanyaan pada Abdul mengenai wacana pindah kiblat dari Amerika ke Eropa? Padahal dari latar belakang pendidikan, Abdul adalah Doktor dari Amerika, tentu saja dia belajar dalam lingkungan FASB. Spesialisasi Abdul adalah dalam bidang *Management Accounting* bukan *Financial Accounting*. Kenyataan ini membuat saya ingin menggali apakah memang ada kemungkinan skenario diantara M dan A, saya menanyakan kemungkinan ini pada informan R:

P: Pak kalau pak Abdul itu kok pada saat yang sepertinya cepat sekali jawabnya kan pak yah. Walaupun tanggapannya tadi pelan dan juga agak ragu gitu tapi beliau kan juga sepertinya langsung mengiyakan. 'Oh iya ya kenapa kok kita nggak mulai pindah kesitu itu'. Itu tuh menurut bapak kira-kira apa pak, latar belakangnya, apa kemungkinan ada semacam sinetron gitu pak?

R: Enggak, beliau banyak membaca, jadi beliau itu adalah Profesor yang paling humble, rendah hati, dia itu banyak membaca tapi tidak mengaku, bahwa dia menguasai ilmu. Itu celaknya kita, jadi kita sering tertipu oleh Abdul ini terlampau rendah hati. Jadi begitu dianu dia ketawa 'Aku tidak mengajar International Accounting tetapi aku guru besar Akuntansi, minta maaf' kan begitu iya 'kan? dia langsung menyaut dengan pelan-pelan. Yang pertama adalah menginjeksi yang lain yang bengong termasuk saya 'haah? pindah? Waduh capek dong kita belajar lagi baru. Begitu ya dan seterusnya, kemudian yang kedua, sangat mungkin ini adalah sinetron. Mereka mungkin sudah bicara malam sebelumnya, kemudian pagi hari itu mereka ungkapkan kesepakatan itu dengan cara begitu. Yah mungkin itu adalah sinetron, nggak tahu saya.

Selanjutnya saya melakukan wawancara dengan M dan Indah (I), bukan nama sebenarnya, untuk melengkapi alasan sesungguhnya mengapa inisiator dicetuskannya wacana pindah kiblat melontarkan perlunya pengadopsian IFRS. Berdasar hasil wawancara dengan Indah saya mendapat informasi bahwa pada tahun yang sama dengan dilakukannya rapat komite standar yang menghasilkan wacana berubah kiblat (1994), BAPEPAM mendapatkan bantuan (lebih tepatnya pinjaman) dari Bank Dunia sejumlah uang untuk proyek memperbaiki standar akuntansi Indonesia. Kejadian pemberian pinjaman (pinjaman merupakan istilah yang lebih halus dari hutang, terkadang istilah ini mengaburkan arti bahwa pinjaman seolah tidak ada kewajiban untuk mengembalikan) ini persis sama dengan kejadian saat M melontarkan pertanyaan perlunya pindah kiblat standar (1994) dari FASB ke IASB yang sudah dipaparkan sebelumnya. Apakah ini ada keterkaitannya, pada pemaparan berikutnya akan bisa dilihat adanya keterkaitan ini. Berikut ini adalah petikan wawancara dengan Rizal mengenai kemungkinan terlibatnya Bank Dunia dalam berpindahnya kiblat standar akuntansi Indonesia:

P: Pak mungkin juga pak pada saat ini saya kan juga wong namanya aja pengen tahu. Tahun 1994 itu kebetulan pada saat itu kok ya pas tepat waktunya itu Bank Dunia itu menurunkan bantuan yang besar pada BAPEPAM untuk memperbaiki standar

R: Emm barangkali juga, tapi ndak ada diucapkan di anggota komite. Saya lupa Ari Suta waktu itu masih komite atau belum, saya lupa apakah ada Ari Suta di ruang itu yah? Ndak ikut saya, tapi belum ketua BAPEPAM dia.

P: Saya kebetulan kemarin itu kan saya sudah datang ke bu Indah, Pak. Bu Indah kan juga saya minta ceritakan sih. Beliau itu cerita pada tahun itu 1994 itu Bank Dunia itu memberi bantuan yang besar untuk memperbaiki standar yang punya kita.

R: *Jadi itu barangkali juga mendorong. Wah saya tidak tahu apakah Prof Abdul mendapatkan informasi dari BAPEPAM dan seterusnya waktu dia mengucapkan itu. Tapi kalau pak Muza sangat mungkin dia sudah terinformasi, karena beliau kantor Akuntan besar.*

Informan R meyakini bahwa kemungkinan pada saat M pertama kali melontarkan pertanyaan kemungkinan berpindahnya kiblat standar akuntansi Indonesia, M sudah mendapat informasi dari BAPEPAM adanya proyek Bank Dunia untuk memperbaiki standar Ikuntansi. Alasan yang dikemukakan R karena M selain berprofesi sebagai pengajar di UI, M juga merupakan partner dari KAP Big Four (Delloite). JK mengatakan “dan mereka merasa powerfull karena kantor akuntan besar, kan dekat dengan BAPEPAM”. BAPEPAM memiliki keterkaitan dengan KAP Big Four sebab kenyataannya perusahaan yang listing di Bursa Efek Indonesia sebagian besar merupakan klien KAP Big Four. Wawancara dengan Head of Accounting Standard BAPEPAM (I) mengenai pinjaman Bank Dunia untuk memperbaiki (merubah standar) yang terjadi pada tahun 1994 adalah sebagai berikut:

I: *Sedang nulis disertasi? Tentang apa?*

P: *Iya Bu. Tentang adopsi IFRS, ingin tahu lebih dalam kenapa kita adopsi, alasannya apa, sejarahnya bagaimana, kan banyak yang belum tahu gitu Bu.*

I: *Iya jadi mulai 94 beralih ke IAS, sebelumnya kan kita punya PAI, kemudian waktu itu BAPEPAM dapat bantuan dari World Bank untuk mendukung para emiten untuk menyiapkan laporan keuangan, mulailah PAI yang tadinya tipis, diubah menjadi standar akuntansi keuangan dengan kita berkiblat pada international product standard pada saat itu. Di sebagian besar pada saat itu memang sudah IAS, tapi memang masih cukup banyak beberapa industri yang perlu menyusun laporan keuangan, itu tidak ada acuannya di IAS. KSAP waktu itu masih simple juga. Sehingga beberapa standar mengacu pada Amerika, yaitu US GAAP. Jadi*

kalau dibilang kebutuhan standard akuntansi, pencetus utamanya memang pasar modal.

Berdasarkan hasil wawancara tersebut terungkap bahwa memang pada tahun 1994, tahun yang sama dengan rapat Komite Standar di Puncak. Pada tahun 1994, yang pada bagian sebelumnya sudah dipaparkan bahwa pada tahun tersebut, disebuah rapat Komite Standar di sebuah Villa di Puncak, terjadilah perpindahan kiblat standar akuntansi Indonesia. Saya ingin mengetahui kejadian mana yang terjadi terlebih dahulu, rapat atau pinjaman Bank dunia. Berdasar hasil wawancara dengan M, terungkap bahwa memang pinjaman Bank Dunia terjadi lebih dahulu, baru kemudian M melontarkan wacana berpindah kiblat. Berikut wawancara dengan M mengenai hal tersebut:

M: *Jadi tahun 1990an, saya bilang ke IAI, saya minta ijin mengadakan seminar nasional besar-besaran 2 hari dengan flashback ke bidang akuntansi. Saya hanya mau membahas mengenai standar akuntansi keuangan. Waktu banyak yang tanya, why. Ini dunia sudah mulai berubah. Mulai dari globalisasi.*

Saya ijin di kantor untuk konsentrasi di IAI. Kalau dana world bank ini belum turun, saya nggak mau nunggu. Boleh nggak kantor nalangin dulu. Mereka pun bilang oke.

Dari pernyataan M tampak bahwa KAP (Delloite) dimana M menjadi salah satu Partnernya bahkan bersedia memberikan dana talangan untuk mempermudah jalan bagi berpindahnya kiblat standar. Dana talangan ini diberikan sebab menurut M dana pinjaman dari Bank Dunia untuk mengubah standar akuntansi belum turun. Untuk memperjelas fakta bahwa M memiliki informasi mengenai proyek Bank Dunia, saya mewawancarai M.

Proses selanjutnya adalah sekitar tahun 1990an dalam kapasitasnya sebagai ketua komite standar, M berinisiatif mengadakan simposium nasional yang diselenggarakan di Hotel Borobudur Jakarta. Simposium ini dilaksanakan setelah rapat



komite standar di Bogor, di mana saat rapat tersebut M pertama kali melontarkan perlunya pindah kiblat ke IASB-IFRS. Tujuan dilaksanakannya simposium ini adalah untuk mensosialisasikan kepada masyarakat akuntansi mengenai wacana pindah kiblat standar akuntansi. Pada acara simposium tersebut M mengundang berbagai pembicara, tidak hanya akuntan. Berikut adalah penjelasan M mengenai simposium ini:

Saya hanya mau membahas mengenai standar akuntansi keuangan. Waktu itu banyak yang tanya, why. Ini dunia sudah mulai berubah. Mulai dari globalisasi. Padahal PAI bocor sana-sini tidak bisa tambal sulam. Saya rasa harus bongkar total, kita tentukan, kita susun. Oke setuju. Di hotel Borobudur, ada 600 orang yang hadir. Waktu itu topik itu saya pilih, saya tuntas bahas. Mulai dari secara makro, sampai ke hukum, valas, pasar modal. Saya bahas tuntas. Saya didampingi juga. Mau *duo standard* atau *single standard*? Lengkap. Yang bicara *not only accountant*. Itu terobosan. Dalam waktu simposium, saya undang orang makro. Pak Dorijatun. Saya undang juga dari valas, akuntan, Pak Sidarta. Kita bahas semua. Nah kita juga ada satu *session* hukum. Tuntas semua. Akhirnya kita godok, saya udah tahu mau kemana.

Hasil simposium selanjutnya digodok oleh komite standar kemudian disimpulkan bahwa IAI memutuskan pindah kiblat standar. Seperti yang dikatakan M "Akhirnya kita godok, saya udah tahu mau kemana". Keputusan ini diambil dalam waktu 6 bulan sebelum diselenggarakannya Kongres Nasional Akuntansi di Bandung dengan agenda utama melakukan perubahan kiblat standar akuntansi. Meskipun kenyataannya setelah diambil keputusan pindah kiblat, terdapat beberapa anggota komite yang tidak mendukung, namun akhirnya tetap diambil keputusan pindah kiblat. Berikut pernyataan M:

Ada beberapa teman ada yang kurang mendukung. Saya kasih waktu 3 bulan. You godok arahnya mau kemana. Kasih alternatif pilihan. 3 bulan kemudian mereka tidak memberikan jawaban, ya kita tidak bisa menunggu. IAI mungkin bisa menunggu, tapi masyarakat enggak. Sudah terlalu diambang pintu. Kira-kira kita

Cuma punya waktu 6 bulan untuk menuju kongres dan melakukan perubahan.

Saya mencoba menanyakan siapa saja yang saat itu tidak mendukung berpindahnya kiblat, namun informan tidak memberikan penjelasan lebih lanjut. Kenyataan ini bisa diartikan bahwa sesungguhnya perpindahan kiblat standar pada awalnya tidak mendapat dukungan seratus persen dari anggota komite. Namun karena pemegang bola terdapat pada ketua, akhirnya semua anggota komite harus menyetujuinya.

Proses selanjutnya yang terjadi adalah diselenggarakannya Kongres Nasional Akuntansi di Bandung. Saat kongres tersebut, kelompok Universitas Gadjah Mada berunjuk rasa menentang berpindahnya kiblat dari Amerika (FASB-US GAAP) ke Eropa (IASB-IFRS). Unjuk rasa dari kelompok Universitas Gadjah Mada ini terjadi karena merasa tidak diajak berbicara dan berdiskusi sebelumnya mengenai wacana perlunya pindah kiblat standar akuntansi. Namun menurut salah seorang informan, penentangan yang timbul dari kelompok UGM disebabkan karena sebagian besar dosen UGM belajar dari Amerika. Menurut R bahwa kelompok UGM menentang karena mereka merasa ilmunya tidak ada gunanya lagi. Berikut ini wawancara dengan R mengenai hal tersebut:

R: *Kemudian kalau tidak salah 1996' itu ada itu kalau tidak salah rapat kongres di Bandung terjadi unjuk rasa. Su'ad Husnan kalau tidak salah, kemudian Gajah Mada yah?*

P: *Iya Pak Zaki?*

R: *Kemudian Soleh (S, bukan nama sebenarnya), kemudian beberapa Ph. D lain dari Amerika angkat bicara dengan agak emosional, kenapa harus memindah kiblat dari FASB menjadi IAS. Barangkali karena 'tenaga dalam' mereka adalah FASB, jadi sebagai pesilat, mereka pesilat FASB kalau ilmu silatnya ditinggalkan itu.. kecewa ya. Kalau saya jadinya seperti "Iho, jadi saya 'learning for nothing'" begitu. Saya menjauh dari arena pertarungan itu karena mereka*

begitu tinggi, anunya, temperaturnya. Saya menjauh dari lingkaran itu, tapi yang menjadi pusat tembakan adalah pak Muza. Pak Muza berdiri kemudian menunjuk-nunjuk tangan segala macam, suasananya panas. 'kamu menghina komite standard' segala macam begitu, ucapan-ucapan yang luar biasa pada waktu pindah kiblat itu di kongres di Bandung. Pandega kalau tidak salah saya menjauh, saya pindah kursi karena takut ada kursi melayang hahaha.

Sesuai dengan hukum dialektika adanya tesis diperlukannya pindah kiblat dari FASB ke IASB, terjadilah antithesis yang menentang wacana pindah kiblat ini. Penentangan datang dari kelompok Gajah Mada, yang memang kebanyakan alumninya berasal dari Amerika. Kelompok Gajah Mada yang hadir pada acara KNA tersebut antara lain Suad Husnan, Soleh. Suasana perdebatan yang terjadi antara UGM dan Komite Standar yang ternyata didukung oleh kelompok UI juga digambarkan oleh salah seorang mantan anggota Dewan Standar, Siti (S) yang terlibat pada acara KNA tersebut, berikut ini penuturannya:

S: Yang di Bandung itu, itu yang seru banget. Jadi antara antara UI dan UGM lah, kalo kita ngomong universitas tuh antara UI dan UGM. Kalo yang UI itu pengennya ya udah langsung aja kan kita *adopt* aja *international accountancy standard*, sementara yang kubunya UGM maunya melakukan semacam apa, mau riset dulu lah, riset dulu. Sementara kalo kita riset dulu, pertama biayanya dari mana, waktunya dan sebagainya, jadi yang paling itu adalah dengan *adoption* IAS. Tapi waktu itu sih nggak ada kubu-kubu bilang ini kubu, cuman kebetulan orang-orangnya yang kenceng ngomong itu orang-orang UI, yang kenceng ngomong orang-orang UGM, gitu.

Jadi waktu itu kan alesannya kenapa kita pakai IAS Pak Muza itu mengatakan, udah banyak negara gitu yang pakai IAS, banyak negara dan diterima oleh juga

negara-negara besar. Jadi adalah cara yang lebih, jauh lebih cepet dibanding kita harus riset.

P : Harus riset, harus membangun sendiri gitu?

S: Iya riset dan akhirnya nanti sama juga gitu kan, jadi kita *wasting time wasting money*. Jadi dalam perjalanannya ya mulai dari situ, perubahan dari PAI yang kecil itu trus tiba-tiba jadi PSAK dua buku merah itu kan, yang kemudian sejalan itu ya akhirnya kan kita mulai mengikuti IAS kan dengan berjalannya, kemudian IAS menjadi IFRS.

Pak Muza yang yang sangat kukuh mengatakan bahwa kita harus pakai IAS. Itu Pak Muza dan saya inget yang waktu itu di Bandung itu, yang berdiri untuk mengatakan bahwa, ini udah jalan yang paling tepat mengambil IAS, itu itu tuh Pak Muza berdiri, dan saya inget semua dosen-dosen UI tuh berdiri juga. Seru banget waktu itu ha ha ha.

Pokoknya kenceng banget dah, heeh seru banget saya masih inget masih kebayang rasanya waktu itu Pak Muza berdiri. Waktu anak-anak UI semua dibilang bla bla bla, seru banget, belum pernah memang liat Pak Muza begitu emosi gitu ngomong gitu.

P : Sementara yang dari kubu UGM beberapa orang aja waktu itu.

NS: Waktu itu yang Pak Soleh sama yang beberapa orang yang dari tim Kentucky. Itu yang lulusan kentucky itu lho, Pak siapa Pak Suad sama ya Pak Zaki kan, Pak Zaki juga kan dipegang *backingnya*

Selanjutnya R menceritakan bahwa perdebatan yang terjadi antara kelompok Gajah Mada dan Komite Standar berakhir tanpa penyelesaian. Salah satu anggota Komite yang tentu saja pro beralihnya kiblat ke IFRS yang kebetulan adalah ahli manajemen strategi, menggunakan ilmunya untuk menaklukkan kelompok oposisi dari Gajah Mada. Berikut ini



paparan R mengenai kelanjutan suasana yang terjadi di balik layar pertempuran oposan dan pro IASB-IFRS.

P : Selanjutnya apa yang terjadi mengatasi hal ini Pak?

R: Kemudian selesai. Pertarungan berdarah-darah itu yang tanpa solusi. Saya mendekati Prof Abdul, saya mendekati Muza, karena saya adalah pakar *strategic management*, saya menggunakan teori perang teori Sun Tzu. "Rangkul lawan" teori perang itu 'rangkul lawan' rangkul oposisi. Saya menanyakan kepada rapat mendadak komite. 'Bagaimana kalau kita merangkul orang-orang yang beroposisi?'

Yang terjadi kemudian adalah Komite Standar memang mengajak serta Soleh untuk bergabung dalam Komite. Seperti diketahui Soleh bergabung Komite. Bahkan selanjutnya Soleh diangkat menjadi ketua Komite Standar. Sebuah strategi yang sangat berlian, halus tak diketahui orang luar, namun hasilnya sangat jitu untuk menjinakkan lawan yang beroposisi. Yang terjadi setelah NI diangkat menjadi ketua Komite adalah hilangnya suara keras yang menentang dari kelompok Gajah Mada. Dalam proses meredam bahkan membungkam pihak oposisi, pihak yang berperan adalah Rizal. Berikut ini petikan wawancara dengan R yang mengakui bahwa dialah yang berperan sebagai aktor untuk merangkul oposisi:

P: haha iya iya karena mungkin waktu itu orang-orang yang berseberangan dengan ide beliau itu kasar mungkin Pak sampai Pak Muza bilang 'kamu menghina' sambil nunjuk-nunjuk

R: Oh iya sangat kasar, kalimatnya sangat kasar. Kemudian Pak Soleh menjadi anggota komite, menjadi anggota dewan, kemudian karier berikutnya dia menjadi ketua dewan dan membawa Indonesia ke konvergensi. Jadi gagasan saya Sun Tzu yah itu yah, strategi perang Sun Tzu itu terbukti. Saya jadikan kamu Raja yak sekarang di Indonesia itu ya. hehehe kualat itu.

P : Iya haha *strategic management* itu yah.

R: Iya haha dia nggak tahu bahwa kalo arsiteknya Rizal itu. Haha sampai beliau meninggal tiba-tiba itu yah.

Strategi merangkul lawan ini ternyata hanya diketahui oleh petinggi Komite standar yang dalam hal ini dimotori oleh Rizal dan disetujui oleh Abdul dan Muza. Berikut ini adalah bukti bahwa anggota Komite yang masih junior (Siti) saat itu tidak mengetahui strategi ini:

S: Tapi belakangan kan Pak Soleh jadi anggota Dewan Standar juga kan.

P : Iya, gimana Bu caranya kok bisa sampai terus beliau luruh jadi ikut Dewan Standar?

S: Oo saya saya nggak begitu tau itu.

Sekitar tahun 2000 standar akuntansi keuangan Indonesia dalam item-item penting sebagian besar sudah disesuaikan dengan IAS (*International Accounting Standards*). Hampir sepuluh tahun kemudian, standar yang menurut istilah informan berada dalam wilayah 'gempa bumi' yaitu standar mengenai instrument keuangan yang mengacu pada IAS 39 akhirnya diselesaikan dan diberlakukan mulai tahun 2009. IAS 39 ini kemudian diadopsi menjadi PSAK 50-55 yang masih menurut informan, Indonesia 'kepontal-pontal' untuk mengikutinya. Berikut ini penuturan informan R:

Tahun 2000 barangkali Indonesia sudah *principally* eh *basically in most critical item, in most important aspects* sudah sesuai dengan *International Accounting Standards*. Beberapa pernik-pernik, dan beberapa wilayah yang masih gempa bumi seperti instrumen keuangan (IAS 39) dan seterusnya. Itu PSAK 50-55 itu adalah wilayah yang sampai akhir inipun gempa bumi yah memang haha 'kepontal-pontal'

Pada tahun 2004 Bank Dunia melalui konsultannya yang ada di Indonesia melakukan survey mengenai standard akuntansi di Indonesia. Tentu saja survey ini dilakukan dengan tujuan agar keinginan Bank Dunia agar Indonesia segera mengumumkan

adopsi IFRS. Hasil survey pertama ini selanjutnya dituangkan dalam sebuah laporan yang dinamakan ROSC (*Report on Standards and Compliance*). Untuk memaparkan hasil survey yang dilakukan, Bank Dunia mengundang IAI. Salah satu informan, sebuah saja Fulan (F), yang pada saat itu menjabat sebagai ketua IAI menghadiri acara tersebut. F mengatakan:

Kita diundang, dia (konsultan Bank Dunia) memberikan *feedback* mengenai hasil surveynya. Beliau (konsultan Bank Dunia) mengatakan, saya mempelajari standar akuntansi di Indonesia, kesimpulan saya, standar akuntansi di Indonesia tidak berbeda jauh dengan IAS.

Konsultan Bank Dunia berhasil meyakinkan Fulan bahwa ternyata standar akuntansi keuangan yang dimiliki dan berlaku di Indonesia sebutulnya sebagian besar sudah sama dengan IAS. Hal ini mengarahkan IAI untuk selanjutnya meresmikan dan mengumumkan bahwa Indonesia mengadopsi IFRS. Sejak tahun 2004 semakin bersemangatlah IAI untuk mengarah pada adopsi IFRS, semangat itu tercermin dalam pernyataan F berikut ini:

Maka sejak saat itu saya terus berjuang, kenapa kita tidak menerjemahkan (IFRS) dan di bagian-bagian yang kita anggap kita memang harus berbeda, disitu saja kita nyatakan kita memang berbeda. Itu yang selalu saya perjuangkan.

Tahun 2005 Indonesia tercatat menjadi anggota IFAC (*International Federation of Accountant*). Pada tahun yang sama IFAC mengeluarkan *Statement of Membership Organization* yang mengharuskan anggotanya mengadopsi IFRS. Yang terjadi kemudian adalah F sebagai ketua IAI menggunakan kesempatan ini untuk menekan DSAK agar segera mengadopsi IFRS. Berikut pernyataan F:

Pada waktu saya memimpin, menjadi ketua IAI (tahun 2005), bebarengan dengan keluarnya bahwa semua yang menjadi anggota IFAC harus pakai standar yang sama (IFRS). Lalu saya memanfaatkan kesempatan itu. Yang ada di benak saya cuma itu. Waktu saya setengah memaksa Dewan Standar untuk adopsi IFRS.

Pernyataan Fulan ini sesuai dengan penjelasan Siti (salah satu anggota DSAK pada saat kejadian tersebut), menurutnya:

Terus tahun 1995 sampai 2004, sekitar 10 tahun. Kemudian, saya lupa, Pak Fulan kapan waktu itu mulai *annouce* kita beralih ke IAS, kalau tidak salah tahun 2004, 2005 sekitar itu.

Pada akhir tahun 2008 KSAK (Komite Standar Akuntansi Keuangan) berubah nama menjadi DSAK (Dewan Standar Akuntansi Keuangan). Prestasi pertama dari DSAK (yang saat itu dipimpin oleh Jusuf Wibisona) adalah meresmikan PSAK 50-55. Namun peresmian penyusunan PSAK 50-55 ini tidak langsung diberlakukan sebagai standar akuntansi. Dalam sebuah rapat DSAK yang diselenggarakan pada bulan Desember 2008 salah seorang anggota DSAK (R) mengatakan pada anggota rapat bahwa pemberlakuan PSAK 50-55 harus ditunda. Penundaan ini dibutuhkan karena dikhawatirkan akan menjadi 'bom waktu' yang sewaktu-waktu bisa meledak. Anggota DSAK yang mengusulkan penundaan pemberlakuan itu adalah R. Dalam sebuah wawancara dengan saya, R mengatakan:

Kalau nggak salah 2008-2009, 2008 lah kalau nggak salah Desember itu saya datang ke rapat Dewan Standar, saya mengatakan Indonesia belum siap untuk instrumen keuangan PSAK 50-55. Akan terjadi bom waktu ini Januari, memulai waktu efektif 2009, akan meledak. Industri perbankan, industri keuangan, pasar modal, akan turun peringkat dari wtp, wdp mungkin, atau bahkan *disclaim opinion* dan itu akan membuat *public rush*. Untuk perbankan terjadi *public rush*, para depositonya apabila opini dari auditor bank itu mengatakan ini tidak *clean*. Berarti deposito anda dalam bahaya. Yang kedua, bursa akan jatuh, karena wdp atau *disclaim* dari opini audit itu menyebabkan saham itu jadi tidak layak untuk dibeli, saya mengatakan gempa bumi ini harus diatasi dengan cara menunda kembali PSAK 50-55...



Pada acara ulang tahun Ikatan Akuntan Indonesia yang diselenggarakan di hotel JW Marriot Jakarta, R datang untuk membatalkan pemberlakuan PSAK 50-55. Saat itu yang menjadi ketua DSAK adalah Jusuf Wibisana. Wacana penundaan pemberlakuan PSAK 50-55 ini ditindaklanjuti dengan diadakannya rapat luar biasa DSAK untuk mendiskusikan penundaan PSAK 50-55 setahun lagi. Rapat luar biasa itu akhirnya menyetujui penundaan pemberlakuan PSAK 50-55 menjadi efektif per 1 Januari 2009. Berikut pemaparan informan mengenai suasana yang terjadi saat itu;

Jadi saya datang ke ulang tahun Ikatan Akuntan, sekitar tanggal 26 Desember 2008 kalau tidak salah, di hotel yang di bom itu apa itu, Marriott, saya datang untuk membatalkan PSAK 50-55 haha, bukan untuk rapat biasa. Rapat luar biasa, disitu ada Rosita, Merly, Jumadi, Roy dan seterusnya, mereka juga terkaget-kaget usulan saya itu, ditunda setahun lagi saya bilang, tapi akhirnya rapat menyetujui saya, mereka tanda-tangan semua, pada desember itu karena kita tidak mampu mengadopsi parsial 50-55 itu 1 Januari efektif 2009. Mereka tanda tangan rame-rame.

Titik kulminasi dari perjalanan standar akuntansi Indonesia terjadi pada tahun 2012. Tahun 2012 adalah tahun dimana Indonesia (DSAK) memproklamasikan bahwa IFRS sebagai standar akuntansi yang menggantikan standar akuntansi lokal yang dimiliki Indonesia. Berikut penuturan R mengenai proklamasi digunakannya IFRS di Indonesia:

Era konvergensi 2012, era baru pasar modal. kita *fully converged*, itu merupakan proklamasi ke dunia bahwa kita sudah *fully converged* dan seharusnya jumlah investor yang tertarik itu menjadi berlipat ganda, saya harap itu awalnya adalah selama 1000 hari kedepan itu 200% yah. saya berharap setelah pengumuman konvergensi 2012 itu.

Jelas terlihat bahwa memang diadopsinya IFRS di Indonesia adalah dengan harapan bahwa pergerakan perekonomian

berpusat pada pasar modal. Namun apakah harapan ini akan menjadi kenyataan atau hanya sekedar pepesan kosong. Marilah kita tunggu apa yang akan terjadi di negeri kita Indonesia. Benarkah dengan IFRS sebagai standar, volume perdagangan saham akan menjadi berlipat ganda, FDI akan semakin meningkat, jumlah perusahaan yang *go public* semakin banyak. Ataukah IFRS hanya sebagai fatamorgana yang ada dihadapan kita bahkan menjadi tumpangan gratis bagi pihak lain?

5.4. Penutup

Muza merupakan tokoh utama (*innovator*) yang berperan dalam diadopsinya IFRS di Indonesia. Selain itu nama Rizal, Abdul, dan Fulan juga merupakan tokoh berikutnya yang ikut berperan penting dalam proses keputusan adopsi IFRS di Indonesia (*early adopters* atas inovasi dari *innovators*). Berbagai cara telah dilakukan oleh beberapa tokoh kunci (*innovators* maupun *early adopters*) Komite Standar Akuntansi untuk memuluskan agenda pindah kiblat standar dari FASB ke IASB antara lain, merangkul lawan, mencari legitimasi melalui simposium maupun kongres nasional, bahkan sambil menunggu turunnya kucuran pinjaman dana dari Bank Dunia, salah satu KAP *Big Four* yang beroperasi di Indonesia bersedia memberikan dana talangan untuk program adopsi IFRS.

Tulisanku bukanlah aku

Dia tak mewakili semua apa yang ada dalam hati dan pikiranku

Saat ini kubaca saat ini pula ideku berubah

Saat ini kutulis sedetik kemudian aku ingin merubahnya

Tapi aku harus mengakhirinya

Semata-mata karena Asr



MISI POLITIS ADOPSI IFRS
"IFRS ADOPTION FOR
WHOM"

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

Dalam bidang akuntansi, adopsi IFRS di Indonesia merupakan salah satu bentuk "Kudeta Putih"¹⁴ yang wajib terus dipertanyakan oleh para penikmat dan pemerhati akuntansi. Mengapa? Karena misi kemerdekaan bangsa ini bukanlah menggelar karpet merah guna memfasilitasi lalu lintas 'kepentingan asing' agar bisa kembali menguasai negeri ini secara leluasa dan nyaman.

6.1. Pendahuluan

Tahun 2012 adalah tahun di mana Indonesia memproklamasikan ke dunia bahwa Indonesia mengadopsi IFRS. Adopsi tersebut tentunya membawa dampak bahwa seluruh standar atau aturan praktik akuntansi (termasuk auditing) harus tunduk dengan prinsip, norma dan nilai yang ada dalam IFRS. Diskursus adopsi dan implementasi IFRS di

¹⁴ "Kudeta Putih", merupakan istilah yang digunakan oleh Hadi S et al., 2012 untuk menggambarkan proses infiltrasi dan penetrasi kepentingan asing ke dalam regulasi nasional, atau dengan kata lain, "neo-kolonialisme secara konstitusional". Bangsa asing menggunakan modus operasi turut mendesain proses legislasi Indonesia untuk menancapkan cengkramannya.



Indonesia yang notabene merupakan negara berkembang dengan segala kekurangan dan kelebihan yang menarik untuk dipahami dan dicermati. Berbagai perspektif bisa digunakan untuk melihat adopsi IFRS di Indonesia. Mulai dari sekedar melihat aspek teknis dan kecanggihan standar akuntansi IFRS base, sampai melihat aspek fundamental bahkan kepentingan di balik standar tersebut. Bab ini bertujuan untuk mengungkap alasan sesungguhnya (misi politik) mengapa Indonesia mengadopsi IFRS. Kepentingan siapa yang ada di balik *massive regulation* tersebut?

6.2. Indonesia dan Jeratan Kolonialisme Gaya Baru

Indonesia memasuki periode penting dalam sejarah akuntansi. Sejarah ini terjadi pada tahun 2012 dimana pada tahun tersebut, Indonesia memasuki gelombang pertama (*first wave*)¹⁵ adopsi IFRS. Layaknya gelombang, lazimnya akan berdampak pada air laut yang ada di sekitarnya. Tingginya gelombang ditentukan oleh kuatnya hembusan angin yang ada di belakangnya. Hal ini juga berlaku bagi adopsi IFRS di Indonesia, yang boleh jadi dibawa oleh angin yang berkekuatan besar, yang sering kita kenali sebagai globalisasi. Bab ini bertujuan untuk mengungkap angin mana yang membawa gelombang adopsi IFRS di Indonesia.

Datangnya gelombang pertama IFRS di Indonesia, tentu membawa dampak pada lingkungannya. Salah satu yang terdampak adalah masyarakat akuntansi, sebab merekalah pelaku perubahan itu. Berdasarkan pengamatan saya, masyarakat akuntansi di Indonesia menyambutnya dengan tangan terbuka. Terbius oleh kecanggihan, kerumitan, kesulitan

¹⁵ Rosita Uli Sinaga, dalam kapasitasnya sebagai ketua DSAK, pada sebuah International Seminar di Bali, menggunakan istilah ini untuk menggambarkan adopsi IFRS di tahun 2012. PSAK (IFRS base 2012) merupakan standar akuntansi Indonesia yang mengadopsi IFRS 2009. Kedepan Indonesia pasti akan menyesuaikan lagi PSAK IFRS base 2012 untuk mengejar ketinggalan, sebab gerbong IFRS terus berubah seiring dengan perkembangan dan masalah bisnis yang dihadapi negara penyusunnya.

dan segala macam masalah teknis yang harus dipenuhi dan disiapkan. Mereka sibuk mempersiapkan segala macam persoalan teknis akuntansi yang timbul akibat standar akuntansi IFRS. Berbagai tulisan dan seminar dilaksanakan pada umumnya hanya membicarakan kecanggihan teknis standar akuntansi yang diatur dalam IFRS. Akibatnya mereka tampak mengesampingkan masalah fundamental, konseptual dan hal-hal yang terkait dengan kepentingan yang lebih luas.

Tujuan utama IASB adalah untuk menyusun, atas nama kepentingan publik (*public interest*), standar pelaporan keuangan berkualitas tinggi, yang dapat dipahami, dan memiliki daya paksa sehingga dapat diterima di seluruh dunia (Jasplus, 2012). Yang menjadi pertanyaan apakah standar global yang diklaim berkualitas tinggi ini akan dengan serta merta meningkatkan kualitas pelaporan keuangan pemakai standar tersebut. Salah satu jawaban pertanyaan ini bisa didapatkan dari penelitian yang dilakukan Soderstrom & Sun (2010), mereka menunjukkan bahwa kualitas laporan keuangan tidak serta merta meningkat seiring dengan penerapan IFRS sebagai standar untuk menyusun laporan keuangan. Hal ini disebabkan kualitas laporan keuangan tidak hanya dipengaruhi oleh standar akuntansi yang digunakan, namun sebagian besar justru dipengaruhi oleh insentif ekonomi manajemen dalam memilih perlakuan akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan.

Kerugian utama yang ditimbulkan apabila IFRS diadopsi oleh negara berkembang adalah bahwa IFRS tidak sesuai dengan kebutuhan akuntansi negara pengadopsi. Choi & Mueller (1984) menyebut ketidaksesuaian ini dengan "*standards overload*". Saya meminjam istilah *standards overload* milik Choi & Mueller (1984) untuk menggambarkan kesamaannya dengan peribahasa 'besar pasak daripada tiang'. Mengapa besar pasak dari pada tiang? sebab sebagai standar yang digunakan untuk menyusun pelaporan keuangan, IFRS tidak sesuai dengan kebutuhan akuntansi Indonesia.

IFRS merupakan salah satu bentuk (turunan) *global governance* yang bertujuan untuk menerapkan standar akuntansi

tunggal yang berlaku di seluruh dunia. Wacana ini telah menumbuhkan sejumlah konglomerat yang terlibat dalam berbagai macam jasa keuangan seperti *bank lending*, *securities*, *derivatives*, *insurance*. Perkembangan jasa keuangan ini tergabung dalam *the Basel Committee on Banking Supervision*, atau *the International Organization of Securities Commissions (IOSCO)*.

Braithwaite & Drahos (2000) berpendapat bahwa IOSCO telah bekerja sama dengan *International Accounting Standards Committee (IASC)* untuk menyusun standar akuntansi bersama yang berlaku bagi *securities firms*-perusahaan *go public* (Archibugi, 2003). Pernyataan ini secara tekstual bisa diartikan bahwa tujuan awal dibentuknya kerjasama pengelolaan antara IOSCO dan IASC adalah untuk menyusun standar akuntansi yang berlaku hanya bagi perusahaan *go public*, namun dalam praktiknya ternyata standar akuntansi global ini oleh sejumlah pihak telah ditafsirkan melebihi keinginan awal. Dalam kasus Indonesia, melalui Dewan Standar Akuntansi Keuangan, Indonesia memutuskan untuk mengadopsi IFRS yang diberlakukan efektif pada tahun 2012 untuk semua entitas yang memiliki akuntabilitas publik signifikan; entitas di bawah pengawasan Bapepam LK; dan BUMN baik yang sudah maupun belum *go public* (Wulandari, 2011).

Secara ekonomi *governance* sering disederhanakan dengan pertanyaan *who control what and for whom*. Apabila dicermati IFRS sebagai salah satu bentuk *governance arrangements* dikendalikan oleh IOSCO melalui IASC untuk menerapkan standar akuntansi global demi kepentingan sejumlah konglomerat. Pada bulan April tahun 2001 IASC merubah namanya menjadi IASB. IASB menurut Mattli & Buthe (2006) merupakan organisasi non pemerintah (*private agent*) yang bertanggungjawab untuk menetapkan standar akuntansi global.

Pertanyaan yang mungkin timbul adalah mengapa terjadi pendelegasian wewenang pembuatan standar ke *private agent*? Salah satu jawaban yang umumnya diberikan atas pertanyaan

tersebut adalah karena memanfaatkan spesialisasi dan keahlian para penyusun standar yang sudah ada lebih menguntungkan dari segi biaya dan waktu. Alasan yang sama juga selalu dikemukakan oleh *regulatory body* di Indonesia, misalnya saja pernyataan salah satu anggota DSAK yang menyatakan bahwa adopsi IFRS lebih baik dibanding menyusun sendiri standar akuntansi (Wulandari, 2011). Selain itu menyerahkan penyusunan standar pada *private agent* dilakukan dengan alasan untuk "*blame avoidance*" atau "*shifting responsibility*".

Pengalihan tanggung jawab (*shifting responsibility*) penyusunan standar akuntansi pada pihak lain dilakukan dengan alasan bahwa standar akuntansi bersifat kompleks, rumit, teknis dan selalu berubah dengan cepat untuk mengantisipasi perkembangan praktik bisnis. Dibutuhkan keahlian teknis yang mumpuni serta biaya mahal untuk menyusun standar akuntansi. Dua alasan inilah yang selalu dikemukakan pihak-pihak pendukung diadopsinya IFRS untuk mengganti standar akuntansi lokal.

Namun demikian pendelegasian wewenang penyusunan standar pada *private agent* menimbulkan berbagai masalah. Masalah potensial yang muncul disebabkan karena *private agents* beranggotakan banyak aktor yang secara kolektif terdiri dari perusahaan, asosiasi, komite penasihat serikat kerja atau kelompok lingkungan. Masing-masing aktor yang terlibat dalam penyusunan standar tentu saja membawa kepentingannya masing-masing untuk mewarnai dan memengaruhi standar yang akan disusun. Pertanyaannya adalah siapakah yang paling berpengaruh pada IASB dalam menyusun standar?

Sebagaimana diketahui terdapat dua *principals* yang dapat memengaruhi IASB yaitu *public sector principals* (SEC, IOSCO, WTO, G7, World Bank, IMF) atau *private sector principals* (*the board of trustees of the IASC foundation*). Pengaruh masing-masing *principals* akan tergantung pada seberapa besar sumber dana yang diberikan pada IASB. IASB akan sangat memperhatikan masukan *principals* yang memberi sumber keuangan terbesar bagi mereka (Mattli and Buthe, 2006).



Pendanaan IASB berasal dari berbagai sumber, yaitu antara lain sumbangan berbagai perusahaan multinasional dan kantor akuntan 'Big Five'. Kenyataan ini membawa konsekuensi bahwa dalam proses menyusun standar, IASB akan sangat mendengar keinginan perusahaan-perusahaan multinasional dan KAP multinasional tersebut.

Adopsi IFRS untuk Indonesia sejatinya adalah sebuah kolonialisme akuntansi. Seperti yang telah dipaparkan sebelumnya bahwa salah satu *principals* yang dapat memengaruhi IASB dalam penyusunan standar akuntansi adalah *public sector principals* (SEC, IOSCO, WTO, G8, World Bank, IMF). Bagian berikut ini akan memaparkan *public sector principals* yang berperan dalam kaitannya dengan adopsi IFRS di Indonesia.

6.3. Peranan Institusi Internasional dalam Adopsi IFRS di Indonesia

Tidak banyak pihak yang mengetahui tentang peran institusi internasional dalam kaitannya dengan diputuskannya pemakaian standar akuntansi IFRS. Demikian pula di Indonesia, ternyata hasil penelitian ini menemukan adanya peran institusi internasional dalam diadopsinya IFRS. Pada bagian berikut ini akan diungkapkan beberapa institusi internasional yang berperan dalam diputuskannya IFRS sebagai standar akuntansi yang berlaku di Indonesia.

6.3.1 Adopsi IFRS bentuk Kepatuhan Terhadap SMOs

Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) merupakan salah satu *full members of International Federation of Accountant (IFAC, 2011b)*. Sebagai *full members* IAI mempunyai kewajiban untuk mematuhi dan memenuhi butir-butir *Statement of Membership Obligations (SMO(s)) (IFAC, 2011c)*. *Statement of Membership Obligations (SMO(s))* merupakan aturan kepatuhan yang telah disetujui dan disahkan oleh dewan IFAC pada bulan April 2004. SMO ini berisi kewajiban-kewajiban yang harus dipenuhi oleh organisasi profesi akuntansi yang telah menjadi anggota IFAC.

Pada bulan april tahun 2004 IFAC Board mengeluarkan tujuh SMO (*Statement of Membership Obligations*) yang berlaku

efektif sejak 31 Desember 2004. Berikut ini adalah SMO 1–7 yang dikeluarkan oleh IFAC Board (revisi, 20 Nopember 2006) (IFAC, 2006). SMO ini merupakan kewajiban yang harus dipatuhi oleh semua anggota IFAC termasuk IAI:

1. *Quality Assurance.*
2. *International Education Standard for International Education Standards for Professional Accountants and Other IAESB Guidance*
3. *International Standards, Related Practice Statements and Other Papers Issued by the IAASB. IFAC Code of Ethics for Professional Accountants.*
4. *IFAC Code of Ethics for Professional Accountants*
5. *International Public Sector Accounting Standards and Other IPSASB Guidance.*
6. *Investigation and Discipline.*
7. *International Financial Reporting Standards (IFRS).*

Sebagai salah satu anggota dari organisasi tersebut, Indonesia wajib mematuhi semua kewajiban yang tertuang dalam *Statement of Memebership Obligation*. Namun perlu dipertimbangkan dan dilakukan kajian terlebih dahulu agar supaya Indonesia terhindar dari benturan kebijakan publik yang berlaku.

SMO No 7 tentang IFRS mengatur tentang kewajiban anggota IFAC dalam kaitannya dengan IFRS yang dikeluarkan oleh IASB (IFAC, 2006). Terdapat tiga kewajiban yang harus dipenuhi oleh anggota IFAC. Dari tiga kewajiban tersebut, terdapat dua kewajiban yang harus dimengerti dan diterapkan. Ketentuan ini seperti tertuang dalam paragraph tiga SMO No.7 yang berbunyi:

This SMO sets out the obligations of member bodies in relation to International Financial Reporting Standards (IFRSs), issued by the International Accounting Standards Board (IASB). To understand and apply the obligations (identified in bold type) (IFAC, 2006).

Berikut ini adalah dua kewajiban anggota IFAC:



1. *Member bodies of IFAC should support the work of the IASB by notifying their members of every IFRS.* 3. *Member bodies should use their best endeavors;*

(a) *To incorporate the requirements of IFRSs in their national accounting requirements, or where the responsibility for the development of responsible for developing those requirements that general purpose financial statements should comply with IFRSs, or with local accounting standards that are converged with IFRS, and disclose the fact of such compliance; and*

(b) *To assist with the implementation of IFRSs, or national accounting standards that incorporate IFRSs (IFAC, 2006).*

Dari pernyataan tersebut dapat diketahui bahwa anggota IFAC harus mendukung standar yang dihasilkan IASB. Bahwa anggota IFAC harus berupaya sungguh-sungguh bahwa standar mereka sesuai dengan IFRS. IAI sebagai anggota IFAC tentu saja patuh dan tunduk pada semua aturan dan ketentuan organisasi. Kepatuhan terhadap IFAC terungkap dari pernyataan salah satu mantan ketua Dewan Pengurus Nasional (DPN) IAI, F berikut ini:

Pada bulan Nopember 2004 (sebulan sebelum saya diangkat menjadi ketua DPN IAI), IFAC Council Meeting (rapat umum anggota IFAC) meratifikasi 7 Statements of Membership Obligation (SMO) yang diterbitkan oleh IFAC Board pada Maret 2004. Salah satu SMO tersebut, yaitu SMO 7, mewajibkan semua asosiasi akuntan sedunia yang menjadi member IFAC (termasuk IAI tentunya) untuk mengadopsi IFRS. Menyikapi terbitnya SMO 7 tersebut, DPN IAI berkonsultasi dengan DSAK. Atas dasar berbagai pertimbangan, yang detailnya mungkin bisa diperoleh dari Pak R dan Pak JW (informan menyebut dua nama), diputuskan oleh DSAK bahwa Indonesia harus mengadopsi IFRS.

Dari pernyataan tersebut terungkap bahwa salah satu institusi internasional yang berperan dalam adopsi IFRS adalah IFAC. Melalui SMO No.7 IFAC telah mewajibkan semua anggotanya untuk menggunakan IFRS sebagai standar akuntansi untuk menyusun laporan keuangan.

Selanjutnya informan memberi alasan bahwa alasan diadopsinya IFRS oleh Indonesia disebabkan karena IAI telah menjadi anggota IFAC. Informan beralasan bahwa apabila Indonesia tidak menjadi anggota IFAC maka Indonesia akan dikucilkan. mengenai hal ini informan mengatakan:

IAI wajib adopsi IFRS jika tetap ingin mempertahankan keanggotaannya di IFAC. Keluar dari IFAC berarti IAI dan Indonesia akan terkucil dari masyarakat akuntansi dunia (F)

Kekhawatiran semacam ini muncul sebab terdapat ketentuan yang dikeluarkan IFAC yang bernada mengancam. Berikut ini adalah ketentuan berupa sanksi bagi anggota yang tidak memenuhi kewajiban untuk memenuhi ratifikasi SMO No. 7 mengenai IFRS:

“A member body that fails to follow the obligations of this SMO, or justify satisfactorily why it has departed from them may be suspended or removed from membership” (IFAC, 2006).

Anggota yang gagal untuk memenuhi kewajiban yang ada dalam SMO ini, atau tidak bisa menjelaskan dengan gamblang mengapa mereka lalai dapat ditangguhkan atau dipecat dari keanggotaan. Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) sebagai induk organisasi para akuntan tentu saja melakukan segala upaya untuk mengorganisir aktivitas dalam upaya konvergensi ini agar terhindar dari pemecatan sebagai anggota IFAC.

6.3.2. IFAC dan Keterkaitannya dengan IASB

International Federation of Accountants (IFAC) didirikan pada tahun 1977, di Munich, Jerman. IFAC merupakan *Global Organization* (organisasi global) yang berkecimpung dan mengatur profesi akuntansi (IFAC, 2011a). Tujuan pendirian IFAC antara lain untuk membuat standar internasional dalam pengauditan dan penjaminan, akuntansi sektor publik, etika, dan pendidikan profesi akuntansi dan mendukung adopsi dan penggunaan standar internasional tersebut (IFAC, 2011d). IFAC akan berkolaborasi dan bekerjasama dengan organisasi internasional yang lain guna mencapai tujuan pendiriannya.



Mereka juga berkeinginan dan menetapkan diri sebagai juru bicara profesi akuntansi.

Sampai saat ini terdapat 167 anggota dan asosiasi IFAC yang berasal dari 127 negara dan yurisdiksi (IFAC, 2011d). Mereka mengklaim bahwa anggota dan asosiasi ini mewakili 2,5 juta akuntan yang berkecimpung dalam praktik akuntan publik, industri dan komersial, pemerintahan, dan akademisi. Dalam kasus di Indonesia, bahwa 2,5 juta akuntan didalamnya termasuk semua lulusan sarjana akuntansi yang mendaftar menjadi anggota IAI. IFAC mengklaim bahwa organisasi mereka merupakan dewan penyusun standar akuntansi yang independen. Bebas dari kepentingan dan tekanan pihak manapun. Mereka juga mengklaim bahwa organisasi ini merupakan organisasi nir laba, tidak mencari keuntungan.

IFAC berkeinginan menjadi satu-satunya dewan penyusun standar internasional dalam berbagai hal, yaitu: etika, pengauditan dan penjaminan, pendidikan akuntansi, dan akuntansi sektor publik, dan mendukung adopsi dan penggunaannya di seluruh dunia (IFAC, 2011c). Organisasi ini seolah ingin mengatur segala sisi kehidupan profesi akuntansi. Apabila suatu negara sudah menjadi anggota, maka konsekuensinya negara tersebut harus patuh dan tunduk untuk memenuhi kewajiban yang diatur oleh IFAC.

IFAC memproklamasikan diri untuk melayani kepentingan publik dengan cara berkontribusi terhadap perkembangan, adopsi dan implementasi standar dan petunjuk internasional berkualitas tinggi; berkontribusi pada perkembangan organisasi profesi dan kantor akuntan yang kuat, dan praktik akuntansi berkualitas tinggi oleh profesi akuntan; meningkatkan nilai profesionalisme akuntan di seluruh dunia. IFAC mempunyai visi menjadi profesi akuntansi global yang diakui sebagai pemimpin yang berkompetensi dalam mengembangkan organisasi, pasar uang dan perekonomian yang kuat dan berkelanjutan. Dari visinya sangat jelas bahwa memang mulai dari standar akuntansi, etika profesi, pendidikan, pengauditan maupun akuntansi pemerintahan. IFAC berkepentingan dalam mengatur kebijakan

profesi akuntansi yang berlaku global agar tujuan utama perekonomian berbasis pasar (liberalisasi ekonomi) dapat berjalan dengan lancar. Demikian pula halnya dengan pasar uang, bahwa standar akuntansi global memang ditujukan untuk memfasilitasi arus investasi lintas negara di seluruh dunia.

Secara organisatoris antara IFAC dan IASB memiliki keterkaitan. Kedua organisasi ini saling mendukung, bekerjasama, dan memiliki tujuan yang sama agar standar akuntansi tunggal yang diciptakan IASB berlaku di seluruh dunia. Kedua organisasi ini telah membuat kesepakatan dalam bentuk MOU (*Memorandum of Understanding*) yang ditandatangani oleh masing-masing boardnya (IFRS Foundation, 2012).

MOU antara IASB dan IFAC terdiri dari 19 poin kesepakatan. Dalam MOU tersebut, terdapat dua poin penting yang menggambarkan bahwa kedua organisasi ini memiliki tujuan yang sama yaitu: menyusun atas nama kepentingan publik, standar pelaporan keuangan global yang diklaim berkualitas tinggi dan memiliki kekuatan dan daya paksa, untuk meningkatkan pelaporan keuangan global; dan mempromosikan, mendorong adopsi dan implementasi standar akuntansi global (IFRS). Berikut ini adalah tujuan pertama dari MOU antara IASB dan IFAC:

The International Accounting Standards Board (IASB) and the International Federation of Accountant (IFAC) have objectives that include:

- a. *The development, in the public interest, of high quality and enforceable global financial reporting standards to improve global financial reporting; and*
- b. *The promotion, adoption and rigorous implementation of those standards (IFRS Foundation, 2012).*

Dalam proses komunikasi dan kerjasama, MOU tersebut mengatur kewajiban IFAC untuk mempromosikan penggunaan IFRS melalui program kepatuhan anggota (*members compliance program*). Dewan pengurus masing-masing anggota IFAC



diwajibkan untuk memberitahukan kepada anggota mereka untuk setiap publikasi IFRS. Dewan pengurus masing-masing anggota IFAC juga diwajibkan untuk berupaya sungguh-sungguh agar standar akuntansi mereka sesuai dengan IFRS.

Untuk mewujudkan MOU kedua lembaga tersebut, IFAC dan IASB sepakat bahwa beberapa pengurus IFAC akan menjadi anggota dalam IFRS Advisory Council dan Trustees IFRS Foundation (IFRS Foundation, 2012).

6.3.3. IFAC Mendukung Globalisasi dan *Global Governance*

Atas nama globalisasi, bagaikan sebuah globe, dunia dianggap akan terus menyatu tanpa batas. Namun di pihak lain adalah sebuah kenyataan bahwa dunia yang dihuni manusia ini hanyalah sebuah bagian kecil dari sebuah galaksi yang terus berkembang menjauh. Dengan metafora ini keyakinan penyatuan dunia dalam sebuah aturan yang universal nampaknya menyalahi kodrat alam. Memang para pendukung globalisasi berkeyakinan bahwa semua negara yang ada di dunia beserta semua pemerintahannya akan selalu bergerak menuju kesatuan dan terjadi saling ketergantungan diantara mereka. Bahkan antara entitas kecil dan sedang dan besar akan melakukan kerja sama melewati batas negaranya masing-masing.

Demi mendukung keinginan globalisasi yang berkehendak melakukan integrasi ekonomi lintas batas negara, diperlukanlah arsitektur keuangan yang kuat. Arsitektur keuangan ini harus didukung dengan adopsi dan implementasi standar akuntansi universal. Dengan melalui berbagai jalur dan strategi diupayakanlah agar standar akuntansi internasional ini diadopsi dan diimplementasikan di seluruh dunia. Apabila kondisi ini sudah tercapai, maka keberlanjutan, stabilitas dan keamanan alokasi modal lintas batas akan terjamin.

IFAC memberi kontribusi dalam mencapai keinginan globalisasi melalui perannya sebagai *Global Governance* untuk mendorong dan memfasilitasi adopsi standar akuntansi global. Sebagai institusi yang menempatkan diri sebagai pengatur organisasi profesi akuntansi global dan tunggal, mereka melakukannya dengan mengeluarkan aturan yang mengikat anggotanya (lihat

SMO no 7 tentang IFRS). Untuk memuluskan keinginan dan semakin menjerat anggotanya, IFAC mengeluarkan sanksi tegas apabila anggota tidak mematuhi kewajiban yang telah ditentukan. Selain itu dilakukan pula aktivitas lain untuk mendukung dan melancarkan adopsi dan implementasi IFRS dengan cara terus melakukan pelatihan dan menyebarkan petunjuk implementasi IFRS pada semua anggotanya. Selain itu IFAC juga mendorong dan memfasilitasi kolaborasi diantara negara anggota, pembuat aturan, perusahaan, praktisi, dan *donor community* (misalnya: world bank, IMF) agar tercapai tujuan untuk mendukung dan melancarkan adopsi dan implementasi IFRS sebagai standar tunggal.

Sebagai bagian dari *Global Governance*, IFAC berkeyakinan bahwa standar internasional akan membantu mendorong dihasilkannya informasi keuangan berkualitas tinggi. Informasi keuangan berkualitas tinggi pada akhirnya mereka meyakini akan meningkatkan keterbandingan, kejelasan, kredibilitas, transparansi, dan pada akhirnya tercapai stabilitas keuangan dunia. Standar internasional diyakini mendukung pasar modal menjadi lebih efektif dan efisien. Penggunaan standar internasional dianggap bisa menumbuhkan kepercayaan diri pasar modal negara penggunaannya, yang ditandai dengan meningkatnya investasi internasional. Pada akhirnya memang penggunaan standar global ditujukan untuk mempermudah integrasi ekonomi secara global.

6.3.4. Keanggotaan G20 sebagai Pendorong diadopsinya IFRS di Indonesia

Adopsi IFRS di Indonesia tidak bisa dilepaskan dari kepentingan global. Salah satu kepentingan global di balik diadopsinya IFRS di Indonesia adalah tekanan dari organisasi Internasional G-20. Sebagai salah satu negara anggota G-20, Indonesia harus tunduk pada kesepakatan yang telah dibuat G-20. Pada tanggal 24 September 2009, G-20 mengadakan forum pertemuan di Pittsburg, Amerika Serikat. Salah satu hasil pertemuan KTT G-20 di Pittsburg adalah dibuatnya sebuah kesepakatan yang menyatakan bahwa otoritas yang mengawasi aturan akuntansi



internasional harus meningkatkan penggunaan standar akuntansi global pada Juni 2011 (G-20, 2009). Berikut ini adalah komunique yang dibuat oleh anggota G-20 mengenai kesepakatan untuk memperkuat International Financial Regulatory System yang pada akhirnya mengharuskan digunakannya standar akuntansi global:

We call on our international accounting bodies to redouble their efforts to achieve a single set of high quality, global accounting standards within the context of their independent standard setting process, and complete their convergence project by June 2011. The International Accounting Standards Board's (IASB) institutional framework should further enhance the involvement of various stakeholders (G-20, 2009).

Sebagai tindak lanjut pertemuan tersebut pimpinan negara G-20 sepakat untuk melakukan program konvergensi standar akuntansi internasional (IFRS) ke dalam standar akuntansi lokal setiap negara.

Adanya kesepakatan anggota G-20 untuk melakukan program konvergensi IFRS ke dalam standar akuntansi lokal, membuat Dewan Standar Akuntansi Keuangan (DSAK) semakin percaya diri untuk melakukan konvergensi dengan IFRS. Seperti yang terungkap dalam tulisan ketua DSAK berikut ini:

The new G20 movement brings more confidence to the convergence initiatives led by the Indonesian Financial Accounting Standards Board (IFASB) which is funded by the IAI (Sinaga and Wahyuni, 2012)

Perwujudan rasa percaya diri DSAK diwujudkan dengan diumumkannya road map menuju IFRS oleh DSAK. DSAK berencana untuk melakukan konvergensi pada tahun 2010. Memang pada akhirnya terjadi penundaan pemberlakuan IFRS sebagai standar akuntansi yang dipakai untuk menyusun laporan keuangan. Namun akhirnya seperti yang diketahui bersama, akhirnya DSAK mengumumkan bahwa IFRS berlaku efektif sebagai standar akuntansi di Indonesia sejak Januari 2012.

Setelah ditelusuri ternyata inisiator dibahasnya IFRS dalam agenda pertemuan G-20 di Pittsburgh adalah International Federation of Accounting (IFAC). IFAC memanfaatkan pertemuan pemimpin G20 untuk menekankan pentingnya penggunaan dan adopsi standar akuntansi global di antara anggotanya. Hal ini sesuai dengan Bruce (2012) sebagai berikut:

IFAC has urged G-20 leaders to utilize the summit platform as an opportunity to speak to the importance of worldwide adoption of global accounting standards and include that concept in the promotion of global economic recovery (Bruce, 2009).

IFAC memanfaatkan kesempatan pertemuan negara anggota G-20 di Pittsburgh dengan berbicara mengenai pentingnya adopsi standar akuntansi global serta memasukkan standar akuntansi global sebagai salah satu konsep untuk recovery ekonomi global. Untuk melaksanakan keinginannya tersebut, pada tanggal 31 Juli 2009 IFAC mengirim surat pada G-20, dalam suratnya IFAC mengatakan bahwa adopsi dan pelaksanaan International Standar Akuntansi Sektor Publik merupakan sarana untuk lebih meningkatkan transparansi dan akuntabilitas (IFAC, 2009).

Lebih lanjut surat tersebut menjelaskan bahwa transparansi pengelolaan dana pemerintahan suatu negara dibutuhkan agar pengambilalihan, pemberian pinjaman, penjaminan, pemberian dana talangan dari institusi pasar, bank, dan perusahaan utama lebih terjamin. Berikut ini adalah surat yang ditulis IFAC ke G-20 dalam upaya memuluskan upayanya untuk mendorong disepakatinya penggunaan standar akuntansi global di antara negara anggota G-20:

“for the adoption and implementation of International Public Sector Accounting Standards as a means to greatly improve government transparency and accountability in the light of the unprecedented takeovers, lending, guarantees, and bailouts of major market institutions, banks and companies (IFAC, 2009).”

Menindaklanjuti upaya pertama IFAC untuk menekan diadopsinya standar akuntansi global oleh negara anggota G-20.



Pada bulan Juli 1989 IFAC mengadakan *workshop* yang diberi judul G-20 Accountancy Summit-London. Pada *workshop* tersebut IFAC menyampaikan beberapa usulan yang mengarah pada upaya diadopsinya standar akuntansi global. IAI mengirimkan wakilnya untuk menghadiri *workshop* tersebut. Kehadiran IAI menunjukkan bahwa IAI mendukung upaya yang dilakukan IFAC untuk menekan G20 agar negara anggotanya mengadopsi IFRS sebagai standar akuntansi yang berlaku di masing-masing negaranya. Hasil keikutsertaan IAI pada acara *workshop* G-20 Accountancy Summit di London selanjutnya oleh IAI melalui Direktur Eksekutifnya, Elly Zarni Husin, dikirimkan melalui email kepada komunitas yang berada dibawah naungan IAI, mengenai upaya IFAC untuk merekomendasikan penggunaan standar akuntansi global. Dikatakan oleh Direktur Eksekutif IAI bahwa sebagai hasil IFAC G-20 Accountancy Summit-London, 23-24 Juli, yang juga dihadiri oleh Ikatan Akuntan Indonesia, maka Indonesia sebagai full member IFAC secara otomatis tunduk pada keputusan yang diambil. Pemberian informasi ini seolah menegaskan bahwa IAI telah mengikatkan diri untuk sepakat menggunakan standar akuntansi global menggantikan standar akuntansi yang telah dimiliki Indonesia.

Berikut ini adalah tekanan yang dilakukan IFAC untuk memuluskan tujuannya agar standar akuntansi global digunakan oleh anggota G-20, dimana Indonesia adalah salah satu anggotanya:

The G20 should encourage all governments to adopt and implement common global standards not only for accounting, but also for auditing and for auditor independence.

Alasan utama yang dikemukakan oleh IFAC mengenai perlunya digunakannya standar global adalah untuk meningkatkan kemampuan bekerjanya pasar modal sebar global, memungkinkan investor untuk bergerak lintas batas secara lebih efisien, dan menurunkan risiko dan ketidakpastian dalam pasar modal. Dukungan G-20 terhadap IFRS konsisten dengan

organisasi internasional lain (misalnya: IOSCO, EU) yang memiliki konsern yang sama dalam sector keuangan global.

Selanjutnya IFAC menyarankan agar adopsi dan implementasi standar ini berhasil, masing-masing negara harus melakukan langkah-langkah pekerjaan baik sendiri maupun kolektif dengan institutional partners dan regulator pada level nasional maupun internasional. Adapun langkah-langkah yang disarankan oleh IFAC adalah sebagai berikut:

- a. Adopsi standar global tanpa melakukan perubahan pada level nasional untuk menjamin konsistensi dan penerapan yang universal.
- b. Melakukan pengembangan proses adopsi untuk menjamin bahwa standar diterjemahkan dengan cara yang memungkinkan penerapan yang konsisten.
- c. Mengidentifikasi dan menyediakan dukungan pada organisasi untuk mengembangkan dan menyediakan petunjuk implementasi yang berkualitas tinggi.

Sebagai anggota G-20 Indonesia telah terjerat dalam global governance. Keanggotaan Indonesia dalam G-20 membawa dampak diambilnya keputusan untuk mengadopsi IFRS di Indonesia.

6.3.5. Keanggotaan dalam IOSCO Menjerat untuk Diadopsinya IFRS Indonesia

IOSCO reaffirms its support for the development and use of IFRS as a set of high quality international standards in cross-border offerings and listings (IOSCO, 2005).

Sebelas negara Amerika utara dan selatan pada tahun 1983 mengadakan pertemuan di Quito Ecuador. Pertemuan tersebut telah memutuskan untuk melakukan perubahan dari *inter-American regional association* (yang didirikan pada tahun 1974) menjadi lembaga kerjasama global (*global cooperative body*) yang mengatur pasar modal. Perubahan asosiasi pengatur pasar modal regional negara bagian Amerika utara dan selatan pada pertemuan tersebut telah melahirkan IOSCO, yang selanjutnya



berkembang menjadi asosiasi agen pengatur pasar modal (securities regulatory agencies) bersifat global.

Pada tahun 1984, lembaga pengatur pasar modal dari Indonesia bersama dengan Prancis, Korea dan UK bergabung dalam IOSCO. Empat negara ini merupakan agensi pertama yang berasal dari luar Amerika yang bergabung dalam organisasi IOSCO. Saat ini IOSCO berkembang menjadi organisasi pembuat standar dan aturan yang berlaku internasional untuk pasar modal yang anggotanya lebih dari 100 negara. IOSCO merupakan asosiasi national securities regulatory commissions, seperti SEC di Amerika Serikat, Financial Services Authority di Inggris, dan sekitar 100 lembaga lain yang sejenis. Saat ini IOSCO dianggap sebagai pembuat standar yang berlaku internasional untuk pasar modal.

Sebagai anggota IOSCO, Indonesia mempunyai kewajiban bersama-sama dengan anggota lainnya untuk bekerjasama dalam mengembangkan, mengimplementasikan dan mempromosikan standar yang berlaku internasional, termasuk diantaranya disepakatinya penggunaan IFRS sebagai standar akuntansi global. Seperti yang tertuang dalam perjanjian berikut ini:

The member agencies of IOSCO have agreed to:

cooperate in developing, implementing and promoting adherence to internationally recognised and consistent standards of regulation, oversight and enforcement in order to protect investors, maintain fair, efficient and transparent markets, and seek to address systemic risks
<https://www.iosco.org/about/>:

Sebagai anggota IOSCO Indonesia harus mematuhi persetujuan yang telah dibuat oleh negara anggota IOSCO. Berikut ini adalah hasil wawancara dengan ketua standard akuntansi dan keuangan BAPEPAM-LK mengenai mengapa BAPEPAM -LK kemudian juga harus mendukung diadopsinya IFRS di Indonesia:

Tapi cuman memang kita sebagai anggota IOSCO juga seperti itu. Kan IOSCO international organization of security

commission. BAPEPAM sebagai anggota itu ya, ya IOSCO sepertinya sama dengan G20 ya, dianjurkan pakai standart akuntansi yang berkualitas tinggi. Ya itu yang dimaksud adalah IFRS. Intinya harus mengikuti IFRS lah (hasil wawancara dengan: Indah).

Jelas terlihat dari pernyataan I bahwa adopsi IFRS disebabkan Indonesia menjadi anggota IOSCO. Adopsi IFRS tidak disebabkan memang sebuah kebutuhan, namun lebih sebagai keterpaksaan dan tekanan pihak lain.

6.3.6. IOSCO dan Keterkaitannya dengan Organisasi Internasional

Pada tahun 2002 IOSCO mengeluarkan *Multilateral Memorandum of Understanding Concerning Consultation and Cooperation and the Exchange of Information*. Berdasarkan MMoU tersebut anggota organisasi bekerjasama dalam masalah *enforcement* yang di dalamnya termasuk interpretasi IFRS dimana IOSCO memelihara sebuah *database* atas tindakan-tindakan *enforcement* yang telah dibuat oleh anggota. IOSCO bekerjasama dengan IASB untuk membangun IFRS sehingga masing-masing anggota bergantung untuk menggunakan IFRS pada negaranya masing-masing.

Dalam melaksanakan pekerjaannya IOSCO bekerjasama dengan berbagai organisasi internasional, baik sebagai anggota ataupun *partisipant observer*. Salah satu organisasi internasional yang bekerjasama dengan IOSCO adalah IASB (lembaga penyusun standar akuntansi global - IFRS). Pada pertemuan antara IOSCO dan IASB yang diselenggarakan di Madrid bulan Oktober 2012, IOSCO menyetujui untuk mengambil peran yang lebih besar dalam adopsi IFRS. Keputusan ini diambil setelah IFRS *Foundation Trustees chairman* Michel Prada mendorong board IOSCO untuk berpartisipasi secara aktif dalam upaya global untuk mengimplementasikan IFRS. Dalam pidatonya Prada mengatakan bahwa IOSCO yang juga merupakan lembaga penyusun standar global seharusnya juga konsisten dengan *Committee on Multinational Disclosure and Accounting* yang juga mempromosikan penggunaan IFRS.



Selanjutnya untuk memuluskan keinginannya, Prada mengingatkan bahwa awal tahun 2013 merupakan batas akhir IOSCO untuk menandatangani *Multilateral Memorandum of Understanding (MMoU)* mengenai *international enforcement cooperation and information sharing*. Sampai saat ini terdapat 89 negara anggota IOSCO yang telah menandatangani MMoU tersebut.

Pada tanggal 16 Mei Michel Prada, Chairman IFRS Foundation Trustee berbicara pada konferensi IOSCO di Beijing, China. Prada menyoroti peran IOSCO dalam mengembangkan IFRS, mendiskusikan masa depan IASB sebagai penyusun standar global, dan berkeinginan untuk menjalin koordinasi yang lebih besar antara IOSCO dengan IASB. Menurut Prada, IOSCO merupakan salah satu 'founding fathers' atas pergerakan menuju standar global. Selanjutnya Prada mengatakan bahwa IOSCO merupakan katalisator pergerakan menuju standar akuntansi global. Pergerakan ini terjadi pada bulan Mei 2000 pada saat IOSCO mengendorse standar global untuk listing lintas negara. Hal ini merupakan 'core standards' dari Accounting Standards Committee, yang pada tahap selanjutnya menjadi IASB.

6.4. Penutup

Bahwa keputusan adopsi IFRS di Indonesia didorong oleh kepentingan internasional. Kepentingan internasional ini telah mengakibatkan Indonesia tidak bisa menghindari untuk tidak mengadopsi IFRS. Keanggotaan Indonesia dalam beberapa organisasi Internasional telah mengakibatkan Indonesia menyetujui digunakan standar akuntansi global. Beberapa organisasi transnasional yang telah mengakibatkan Indonesia terperangkap untuk mengadopsi IFRS berdasarkan hasil penelitian ini adalah IFAC (*International Federation on Accountant*), IOSCO, dan G-20. Masing-masing organisasi ini telah menjerat anggotanya, termasuk Indonesia untuk mengadopsi standar akuntansi global IFRS. Masing-masing organisasi telah melakukan berbagai cara untuk menjerat anggotanya agar mengadopsi IFRS.

Melalui SMO (*Statement of Membership*) No.7 mengenai *International Financial Reporting Standards (IFRS)*, IFAC mewajibkan anggotanya untuk mengadopsi IFRS. Selain mewajibkan anggotanya untuk mengadopsi IFRS, anggota IFAC diwajibkan pula untuk mendukung semua pekerjaan IASB dengan selalu melakukan usaha terbaiknya untuk memberi informasi dan pemahaman IFRS pada masing-masing anggotanya. Sebagai anggota IOSCO, Indonesia mempunyai kewajiban untuk bekerjasama dalam mengembangkan, mengimplementasikan dan mempromosikan standar yang berlaku internasional, termasuk di antaranya disepakatinya penggunaan IFRS sebagai standar akuntansi global. Kewajiban ini tertuang dalam perjanjian yang mengikat anggota IOSCO untuk melaksanakannya.

Keanggotaan dalam G-20 mengakibatkan Indonesia harus tunduk pada kesepakatan yang dibuat organisasi. Salah satu hasil pertemuan KTT G-20 di Pittsburg adalah dibuatnya sebuah kesepakatan yang menyatakan bahwa otoritas yang mengawasi aturan akuntansi internasional harus meningkatkan penggunaan standar akuntansi global (IFRS) pada Juni 2011. Komunike yang dibuat oleh anggota G-20 mengenai kesepakatan untuk memperkuat *International Financial Regulatory System* pada akhirnya mengharuskan digunakannya standar akuntansi global (IFRS).

Sebagai pencetus dan menyusun standar akuntansi global, IASB mengadakan kerjasama dengan berbagai organisasi internasional lain untuk memuluskan keinginannya agar IFRS dipakai sebagai satu-satunya standar akuntansi yang berlaku di dunia. Salah satu organisasi internasional yang bekerjasama dengan IASB (lembaga penyusun standar akuntansi global-IFRS) adalah IOSCO. IOSCO menyetujui untuk mengambil peran yang lebih besar dalam adopsi IFRS. Keputusan ini diambil setelah chairman of IFRS Foundation Trustees mendorong board of IOSCO untuk berpartisipasi secara aktif dalam upaya global untuk mengimplementasikan IFRS. Selain itu IASB juga telah menjalin kerjasama dengan IFAC dalam bentuk dibuatnya MOU (*Memorandum of Understanding*) yang mengatur mengenai

kerjasama untuk menyusun atas nama kepentingan publik, standar pelaporan keuangan global (IFRS) yang diklaim berkualitas tinggi dan memiliki kekuatan dan daya paksa, untuk meningkatkan pelaporan keuangan global; dan mempromosikan, mendorong adopsi dan implementasi standar akuntansi global (IFRS).

Dalam bara api yang mulai menyala
Seolah tak terpadamkan oleh hujan
Seolah semakin menyala dalam terpaan angin
Hatiku gundah
Aku merasa bedosa
Meninggalkanmu disana
Tapi aku harus mengalahkan rasa berdosaku pada diri
Agar tak semakin menumpuk dosaku pada yang lain





PAJARAN MODAL
GOD FAKTOR DARI
STANDAR YANG
DIHASILKAN IASB



"Investors will no doubt take the trouble to analyze the annual reports and consider investment in some of the largest companies in some of the largest countries.

Sir Bryan Carsberg, Secretary-General of the IASC

7.1. Pendahuluan

Sebagai salah satu sub sistem dalam ekologi akuntansi, *business related ecology* (ekologi bisnis) sangat berperan dalam proses menyebarnya wacana *global accounting standards*. Pada akhirnya wacana *global accounting standards* tersebut mendorong pengambil kebijakan akuntansi di Indonesia untuk ikut serta mendukung dan menerapkan standar akuntansi yang bersumber pada *International Accounting Standard (IFRS)*. Sebagaimana telah dipaparkan pada Bab II bahwa lingkungan bisnis yang saya maksud dalam penelitian ini adalah bisnis global yang berwujud pasar modal. Tujuan penulisan Bab ini adalah untuk mengungkapkan bagaimana keyakinan dan pendapat pengambil kebijakan akuntansi di Indonesia mengenai pentingnya adopsi standar akuntansi Internasional untuk



mendukung kemajuan pasar modal. Bab ini diawali dengan memaparkan bahwa *global accounting standards* merupakan hasil pemikiran masyarakat modern yang salah satu cirinya adalah menghendaki kemudahan. Untuk mewujudkan kenginannya, masyarakat modern menganut paham *free culture theory* dan mengabaikan *diversity in accounting*. Dalam konteks *accounting ecology* masing-masing sub sistem di dalamnya mengalami perkembangan sejalan dengan perkembangan lingkungannya. Ternyata selalu saja ada pihak yang diuntungkan dan dirugikan dalam kehidupan. Demikian juga dalam hal adopsi IFRS, ternyata tidak ada makan siang yang gratis (*no free lunch for IFRS*).

7.2. Standarisasi dan Kemudahan dari IFRS

Wacana standarisasi sebetulnya sudah terjadi di luar area akuntansi. Lebih dari 150 tahun yang lalu gelombang standarisasi telah terjadi secara luas pada area non akuntansi. Standarisasi seperti ini dikenal sebagai modernitas (Menziez, 2005 dalam Rodrigues 2005). Dunia telah terstandarisasi dalam berbagai hal, misalnya standarisasi waktu, pengukuran, alat komunikasi, metode produksi. Di tingkat Internasional, modernitas terjadi dengan dibentuknya Organisasi Internasional untuk standarisasi, yang bertujuan untuk menciptakan regulasi yang berlaku umum tingkat dunia menggantikan dan menghapus regulasi yang ditetapkan dan berlaku lokal.

Sebagai konsekuensi dari masyarakat modern, akuntan berkehendak melakukan konvergensi standar akuntansi global. Konvergensi standar akuntansi global dianggap bukan suatu hal yang perlu dipertentangkan dan suatu yang tidak dapat dihindarkan. Terdapat bukti nyata bahwa hanya butuh dua dekade saja konvergensi standar akuntansi internasional telah memperoleh sambutan luas dan penerimaan yang efektif (Chand, 2005). Argument utama konvergensi adalah *free culture theory* yang mengatakan bahwa di semua Negara, pemakai laporan keuangan membutuhkan sesuatu yang sama dan transaksi ekonomi yang terjadi dimanapun bisa diukur secara

seragam dalam istilah akuntansi dengan menggunakan prosedur yang sama (Mora, 1995 dalam Rodrigues 2005).

Dalam bidang keuangan, pembentukan standar internasional telah dimulai sejak tahun 1988 dengan didirikannya *Basel Accord on Bank capital standards*. Internasional standar berkembang lebih cepat sejak terjadinya krisis keuangan global tahun 1997-1998. Dengan alasan (diasumsikan) bahwa negara berkembang membutuhkan peningkatan dan pengaturan keuangan domestik untuk menghadapi krisis keuangan global, G7 (*Group of Seven*) mengumumkan upaya ambisius dan mempromosikan penggunaan standar keuangan internasional dengan cakupan yang lebih luas.

Rezim standar internasional, khususnya dalam bidang keuangan (*The Financial Stability Forum*) didirikan oleh G7 pada bulan Pebruari 1999. *International financial standards* ini diciptakan dan diperuntukkan terutama untuk *banking supervision, securities, insurance, payments systems, corporate governance, accounting dan auditing*. Untuk mewujudkan berjalannya rezim standar internasional tersebut, G7 menciptakan wadah dengan tujuan untuk memudahkan koordinasi antara beberapa *Standard Setting Bodies (SSBs)* yang memegang peran penting di dunia. Perkembangan selanjutnya kata 'memudahkan koordinasi' dipakai sebagai alat untuk meredam daya kritis masyarakat di masing-masing negara anggota agar tidak menanyakan dibentuknya institusi yang tergabung dalam rezim standar internasional ini. Di Indonesia, Sri Mulyani dalam kapasitasnya sebagai menteri keuangan pada tahun 2009 menjelaskan bahwa bergabungnya Indonesia dalam FSB bertujuan untuk memudahkan koordinasi kebijakan keuangan dengan negara lain. Kenyataannya tak ada misi untuk memudahkan koordinasi dalam FSB. Yang nyata tampak jelas dalam salah satu mandate mereka adalah FSB bertujuan untuk mempromosikan penggunaan *international standards*, termasuk salah satunya *international accounting standards (IFRS)*.



SSBs tersebut meliputi *Basel Committee on Banking Supervision (BCBS)*, *the International Association of Insurance Supervisors (IAIS)*, *the International Organization of Securities Commissions (IOSCO)*, *the Committee on Payment and Settlement Systems (CPSS)*, *the relevant international institutions and bodies (the IMF, WB, Bank for International Settlement (BIS), Organization for Economic Co-operation and Development (OECD)*, dan dua badan milik swasta (*private bodies*) yaitu *International Accounting Standards Board (IASB)* dan *the International Federation of Accountants (IFAC)*. Selain itu G7 juga merangkul bank sentral, kementerian keuangan, *regulatory and supervisory authority* dari masing-masing negara anggota demi melancarkan keinginannya. Berdasarkan pemaparan tersebut, jelas terlihat bahwa IASB dan IFAC terlibat langsung dalam arsitektur keuangan global. IASB merupakan lembaga produsen standar akuntansi internasional-IFRS, sangat getol dalam memasarkan produknya agar dibeli di seluruh dunia. Sementara IFAC yang merupakan organisasi yang mewadahi akuntan dunia, bekerjasama dan turut mendukung pemasaran produk yang dihasilkan IASB. Strategi pemasaran yang dilakukan oleh IFAC tergolong tidak umum terjadi di dunia pemasaran. IFAC memasarkan dengan mengeluarkan ancaman, bahwa kalau anggota tidak membeli produk IASB akan dikeluarkan sebagai anggota. Ternyata strategi pemasaran ini sangat ampuh untuk mendongkrak volume penjualan IFRS. Indonesia termasuk salah satu negara yang terkena imbas strategi pemasaran tersebut. Salah satu informan mengatakan bahwa Indonesia harus mengadopsi standar akuntansi internasional jika tidak ingin dicoret keanggotaannya dari IFAC.

Dalam perkembangannya FSF's mengalami masalah legitimasi yang disebabkan karena kurangnya keterwakilan negara berkembang dalam SSBs. Sebelum tahun 2009 anggota the BCBS semuanya berasal dari negara maju (negara yang tergabung dalam G7 plus Belgium, Luxemburg, the Netherlands, Spain, Sweden and Switzerland). Anggota The CPSS's terbatas untuk G7 countries, Belgium, the Netherlands, Singapore, Hong Kong, Sweden and Switzerland. Demikian pula IOSCO,

peraturan kunci yang diciptakan oleh Technical Committee yang anggotanya berasal dari G7 countries, Australia, Hong Kong, Mexico, the Netherlands, Spain and Switzerland. Sementara The private IASB juga didominasi perwakilan yang berasal dari negara maju.

Seolah tak mau kehilangan momen, berbagai strategi ditempuh untuk mengatasi masalah legitimasi standar internasional, terutama yang berasal dari keterwakilan negara berkembang. Strategi pertama adalah dengan mendirikan G22 yang merupakan pengelompokan informal antara negara maju dan negara berkembang. G22 didirikan pada tahun 1998 oleh Amerika yang kemudian melahirkan sebuah institusi bernama *the Financial Sector Policy Forum (FSPF)* yang mempunyai kekuasaan dan struktur yang sangat mirip dengan FSF kecuali bahwa FSPF melibatkan "*full inclusion of systemically important emerging markets.*" Selain itu pendirian G20 pada tahun 1999 merupakan cara untuk meningkatkan legitimasi standar internasional. Namun pendirian G20 ada yang mencurigai sebagai upaya untuk mengkoordinasi aktifitas FSFs. FSF melibatkan beberapa perwakilan dari negara berkembang dalam working groups mereka dan juga melakukan pertemuan regional di negara-negara nonmember. Misalnya di Africa, Latin America, Asia-Pacific, and Central and Eastern Europe. Sedangkan BCBS melakukan berbagai aktivitas konsultasi dan kegiatan di negara non anggota.

Kegagalan yang dialami FSF dalam memperoleh legitimasi dan terutama kapasitasnya dalam mencegah terjadinya krisis keuangan global jilid dua. Sejenak kembali pada sejarah dibentuknya FSF adalah dilatarbelakangi terjadinya krisis keuangan global pada tahun 1997-1998. Ternyata meskipun telah beroperasi selama hampir sepuluh tahun, dunia kembali terguncang dengan datangnya krisis keuangan global jilid dua yang terjadi pada tahun 2009. Mencoba mengatasi krisis ini, dilakukanlah perubahan baik dalam nama, mandate, keanggotaan maupun strategi pengawasan. Namun apakah kedepan tidak akan terjadi krisis keuangan global? Dunia akan



membuktikan apakah lembaga yang mencoba menjadi pengelola ekonomi global ini mampu mencegahnya?

The Financial Stability Board (FSB) didirikan pada April 2009 oleh Group 20 leaders. Oleh US Treasury Secretary Tim Geithner, FSB digambarkan sebagai pilar keempat dari *architecture of global economic governance* (arsitektur pengelolaan ekonomi global). Arsitektur dalam hal ini merupakan rancang disain yang bertujuan untuk mengelola (baca-menguasai) keuangan secara global. Tentu saja arsitektur tidak bisa berjalan sendiri tanpa arsitek. Siapakah arsitek atau bidan pengelolaan ekonomi global ini? Arsitektur pengelolaan ekonomi global terdiri dari empat pilar yaitu, *International Monetary Fund (IMF)*, *World Bank*, *World Trade Organization (WTO)* and *The Financial Stability Board*.

FSB memiliki fitur yang diharapkan bisa mengatasi kelemahan pendahulunya-FSB, yaitu keanggotaan yang lebih luas untuk mengatasi masalah legitimasi, memiliki mekanisme yang lebih efektif untuk mendorong kepatuhan dengan standar internasional. Salah satu mekanisme yang dilakukan oleh FSB adalah melalui tangan IMF/WB. IMF/WB melakukan penilaian pada anggotanya berkenaan dengan ROSCs. FSB's secara terus menerus menciptakan standar internasional untuk mengkonter-cyclical regulation. FSB's lebih memberi perhatian pada tugas untuk meminimalkan risiko adanya *private sector capture of financial regulatory policy making*. Peran utama FSB's adalah untuk memfasilitasi *trans governmental networks* dengan *ultimate responsibility* untuk pengaturan dan pengawasan keuangan pada level nasional. Betapa semua upaya ini menunjukkan FSB merupakan *international body* yang powerful dalam arsitektur keuangan global.

Penelitian ini menemukan bahwa pengambil keputusan adopsi IFRS di Indonesia (DSAK, DPN IAI) bisa digolongkan dalam masyarakat yang menginginkan adanya standarisasi. Mereka berargumen bahwa dengan standarisasi akuntansi, hidup menjadi lebih mudah. Pernyataan salah satu pernyataan informan mengenai hal ini:

Kan begitu jadi harus ada penyederhanaan dan penyeragaman agar supaya kalau kita melakukan investasi, misalnya group Bakrie melakukan investasi ke wilayah-wilayah Timur Tengah dan seterusnya mendirikan hotel disana itu barangkali lebih enak apabila menggunakan standar internasional, terutama apabila dia bermitra dengan orang lokal disana itu standarnya sudah sama jadi laporan keuangan, bagi hasil, dan seterusnya itu jadi lebih mudah. (R)

Bagaimana mata uang yang memiliki dua sisi, bahwa kemudahan disatu sisi menyebabkan kesulitan dan beban bagi sisi yang lain. Kemudahan dan kenikmatan standarisasi akan dinikmati oleh kelompok masyarakat yang memang terlibat secara ekonomi dan politik dalam pembentukan standar internasional tersebut. Sementara kesulitan dan beban standar internasional tersebut menjadi tanggungan kelompok masyarakat yang hanya merupakan pembeli standar tersebut. Mereka dipaksa membeli produk yang sejatinya tidak mereka perlukan. Mengapa keputusan membeli ini bisa terjadi? Sebab mereka terjebak dalam kebutuhan palsu yang sengaja diciptakan oleh penghasil produk.

7.3. Keterkaitan antara Ekologi Akuntansi dan Keberagaman Akuntansi

Secara historis, telah terjadi *accounting diversity* (keberagaman akuntansi) bahkan sejak munculnya ide akuntansi. Tanpa mempermasalahkan kapan mulai ada akuntansi dan siapa pencetusnya. Sejatinya akuntansi telah tumbuh dan berkembang sejalan dengan pertumbuhan lingkungan tempat bertumbuhnya. Di berbagai belahan dunia telah ada dan tumbuh akuntansi sesuai dengan kebutuhan dan perkembangan lingkungan dimana akuntansi beroperasi. Masing-masing lingkungan yang berbeda akan mengakibatkan aturan prinsip dan selanjutnya standar akuntansi yang dibutuhkan sesuai dengan lingkungannya. Sub bab ini saya tulis dengan tujuan agar mendapatkan pemahaman bahwa akuntansi tidak bisa dilepaskan dengan lingkungan dimana dia tumbuh. Wacana

global accounting standards bertentangan dengan keyakinan bahwa akuntansi tumbuh sejalan dengan lingkungannya.

Keberagaman akuntansi merupakan fungsi dari lingkungan akuntansi, artinya bahwa praktik dan standar akuntansi yang ada, berkembang sejalan dengan perkembangan yang terjadi di lingkungan dimana akuntansi beroperasi. Salah satu faktor lingkungan yg mengakibatkan keberagaman akuntansi adalah lingkungan bisnis. Akuntansi menghasilkan informasi yang dipakai untuk mensuplai kebutuhan bisnis akan informasi akuntansi. Tentu saja bisnis yang masih beroperasi dalam skala kecil membutuhkan informasi selevel dengan skala bisnis yang pada level tersebut. Informasi akuntansi disusun berdasarkan standar akuntansi guna mendukung kebutuhan informasi akuntansi. Standar akuntansi selanjutnya akan disusun dengan pendekatan *bottom up*, berdasarkan realitas praktik akuntansi yang ada. Apabila tidak memahami bahwa lingkungan akuntansi yang berbeda mengakibatkan rerangka pelaporan keuangan yang berbeda, maka akan sulit memahami bahwa masing-masing negara selayaknya memiliki standar akuntansinya sendiri sesuai dengan perkembangan lingkungannya.

Keberagaman akuntansi akan terus ada meskipun saat ini secara label telah ditutup dengan *one global accounting standards* (keseragaman standar). Jika hal ini tidak disadari, maka tujuan "mulia" dari *global accounting standards* standar berupa standarisasi dan penyeragaman akuntansi dalam praktiknya akan sulit dilaksanakan. Adanya keberagaman akuntansi di masing-masing negara yang berbeda, yang disebabkan karena besarnya perbedaan budaya, praktik bisnis dan tradisi akuntansi diakui sebagai penghambat dalam penerapan *global accounting standards*. Bahkan oleh *vice chairman of IASB, Ian Mackintosh*. Berikut ini adalah pernyataannya.

Any form of globalisation can be controversial. Although a single, global language of financial reporting is widely supported, the controversy comes in determining what that single, global approach should be. This is significantly complicated by the multitude of different

cultural preferences, business practices and accounting traditions that exist in different parts of the world, across the spectrum of developed and emerging economies. (Ian Mackintosh)

Keberagaman akuntansi yang memang telah ada seiring dengan perkembangan akuntansi mengakibatkan sebuah pertanyaan akan keraguan tercapainya tujuan standarisasi sebuah standar akuntansi. Pertanyaannya adalah apakah dengan pemakaian *global accounting standards* secara otomatis akan dicapai standarisasi atau keseragaman pula dalam menggambarkan kinerja dan posisi keuangan.

Memahami berbagai hal yang mengakibatkan keberagaman akuntansi bermanfaat untuk meningkatkan kemungkinan merealisasi harmonisasi akuntansi dan atau menunjukkan hambatan yang akan dihadapi dalam upaya harmonisasi akuntansi. Keberagaman akuntansi merujuk pada perbedaan yang terjadi diantara karakteristik rerangka pelaporan keuangan yang digunakan di masing-masing negara. Hal ini berarti masing-masing negara memiliki karakteristik rerangka pelaporan keuangan yang berbeda. Perbedaan ini terjadi sebagai akibat dari perbedaan faktor yang memengaruhi perkembangan rerangka pelaporan keuangan. Rerangka pelaporan keuangan tidaklah statis, dia berkembang sejalan dengan perkembangan lingkungan yang melingkupinya. Rerangka pelaporan keuangan diorientasikan untuk memenuhi kebutuhan informasi akuntansi pada lingkungan dimana rerangka tersebut diaplikasikan. Jadi penekanannya di sini adalah bahwa rerangka pelaporan keuangan seharusnya disusun untuk memenuhi kebutuhan informasi dimana pelaporan keuangan itu diaplikasikan. Jika pelaporan keuangan itu disusun di Indonesia selayaknya rerangka pelaporan keuangan itu diorientasikan untuk memenuhi kebutuhan informasi di Indonesia.

Secara umum disepakati bahwa rerangka laporan keuangan suatu negara merupakan produk lingkungan dimana mereka beroperasi. Adhikari dan Rangan (1992) membuktikan bahwa

keragaman akuntansi terjadi karena standar dan praktik pelaporan dan pengungkapan, tidak berkembang dalam ruang hampa tetapi mencerminkan lingkungan tertentu di mana mereka dikembangkan. Roberts et al. (2005) menyimpulkan bahwa aturan dan praktik akuntansi dipengaruhi oleh banyak faktor yang berbeda. Faktor yang paling penting adalah sistem politik dan ekonomi, sistem hukum, sistem perpajakan, sistem keuangan perusahaan dan profesi akuntansi. Sementara Baker and Barbu (2007) menyatakan bahwa perbedaan dalam sistem hukum dan ekonomi mengakibatkan akuntansi berbeda.

Nobes (1998) mengajukan model umum untuk menjelaskan alasan terjadinya perbedaan dalam praktik akuntansi. Model tersebut menggunakan klasifikasi dua jalan berdasarkan kekuatan pasar modal dan dominasi budaya. Gray (1988) mengklain bahwa perbedaan dalam rerangka pelaporan keuangan disebabkan karena sistem hukum, kondisi ekonomi, pembiayaan perusahaan, ukuran dan kekuatan profesi akuntansi, dan budaya nasional.

Seperti yang telah dikemukakan sebelumnya bahwa salah satu ekologi akuntansi yang berperan dalam keberagaman akuntansi adalah lingkungan bisnis. Yang dimaksud lingkungan bisnis dalam penelitian ini adalah pasar modal. Pada bagian berikut, akan dipaparkan lingkungan bisnis yang ternyata menjadi salah satu pendorong mengapa pengambil kebijakan pada akhirnya memutuskan untuk mengadopsi IFRS.

7.4. Lingkungan Bisnis Penentu Kebutuhan Standar Akuntansi

Sub bab ini ditulis dengan tujuan untuk memberi gambaran bahwa sebagai salah satu sub sistem dalam ekologi akuntansi, lingkungan bisnis tentu saja tumbuh berkembang dalam lingkungannya. Dia tumbuh bersama dan saling terkait dengan sub sistem yang ada dalam ekologi akuntansi yang lain. Lingkungan organisasi (bisnis) mengacu pada peristiwa dan/atau tren yang mengakibatkan rasionalisasi dalam pemilihan dan desain sistem akuntansi seperti ukuran organisasi, teknologi, kompleksitas, dan sumber daya manusia dan modal (Gernon & Wallace, 1995).

Organisasi bisa berbentuk perusahaan swasta, perusahaan publik, pemerintah, dan lembaga internasional seperti bank dunia, IMF, IASB, dan lembaga penyusun standar nasional. Masing-masing jenis organisasi beroperasi dalam lingkungan yang berbeda. Mereka memiliki latar belakang, stuktur, ukuran, dan kompleksitas yang berbeda pula. Struktur, ukuran dan kompleksitas perusahaan yang berbeda secara rasional akan berakibat pada kebutuhan yang berbeda pula. Dari sekian banyak kebutuhan perusahaan, sistem akuntansi merupakan salah satu kebutuhan yang harus dipenuhi. Untuk memenuhi kebutuhannya, organisasi mempertimbangkan biaya dan manfaat dari disain sistem akuntansi yang akan diterima dan informasi yang akan disajikan kepada pengguna.

Lingkungan bisnis menentukan bentuk dan isi informasi yang dibutuhkan dan oleh karenanya akan membantu dalam membentuk rerangka, aturan dan praktik pelaporan keuangan. Karakteristik perusahaan merupakan faktor yang membentuk lingkungan bisnis. Dalam literatur akuntansi, perbedaan karakteristik perusahaan diyakini mengakibatkan perbedaan jenis informasi akuntansi yang dibutuhkan dan oleh karenanya membutuhkan fitur rerangka pelaporan keuangan yang sesuai. Karakteristik yang paling memengaruhi bentuk dan permintaan informasi akuntansi adalah ukuran, bentuk hukum, konsentrasi kepemilikan, dan status *listing/cross-listing*.

Semakin besar ukuran perusahaan membutuhkan tingkat pengungkapan informasi yang lebih banyak. Artinya sangat tidak relevan apabila ukuran, bentuk hukum, konsentrasi kepemilikan yang berbeda antar perusahaan dipaksakan untuk menggunakan standar dan aturan akuntansi yang sama. Pemaksaan penggunaan disain sistem akuntansi semacam ini mengabaikan pertimbangan biaya dan manfaat dalam pengambilan keputusan.

Beberapa hasil penelitian menyimpulkan bahwa ukuran perusahaan memengaruhi adopsi IFRS dan tingkat kepatuhan mereka terhadap semua permintaan standar tersebut (Hung and Subramanyam 2007; Joshi & Ramadhan, 2002; Aljifri &



Khasharmeh, 2006). Kepemilikan yang terkonsentrasi pada sejumlah kecil pemegang saham membutuhkan pengungkapan yang lebih sedikit dibanding kepemilikan yang pemegang sahamnya lebih besar. Haniffa & Cooke (2002) menemukan bahwa pengungkapan lebih luas untuk perusahaan dengan pemegang saham yang menyebar. Pengungkapan yang lebih luas ini diperlukan agar pemilik bisa memonitor kinerja manajemen dengan lebih baik.

Jenis sistem pembiayaan juga membentuk lingkungan bisnis. Jenis pembiayaan akan menentukan kepada siapa perusahaan mengorientasikan pengungkapan laporan keuangannya. Hal ini akan menentukan bentuk dan isi laporan keuangan. Secara umum terdapat dua jenis sistem pembiayaan, *equity (market) based system* dan *debt (bank) system*. Ali and Hwang (2000) mensitasi Berglof (1990) yang menyatakan bahwa terdapat perbedaan antara *bank-based* dan *market-based systems* dalam hal pengungkapan laporan keuangan.

Dalam *bank-based systems*, perusahaan umumnya memiliki ikatan sangat dekat dengan bank. Bank mensuplai sebagian besar kebutuhan modal mereka, dan memiliki akses langsung ke informasi perusahaan, sehingga hal ini menurunkan permintaan laporan keuangan yang dipublikasi. Sebaliknya dalam *market-based systems*, terdapat sejumlah investor yang bermacam-macam tanpa memiliki akses langsung ke informasi perusahaan. Investor sangat tergantung pada pengungkapan laporan keuangan untuk menilai keamanan dan memonitor manajemen.

Adanya realitas perbedaan jenis pembiayaan yang ada dan bisa dipilih perusahaan menimbulkan konsekuensi terhadap penyajian informasi dan pengungkapan laporan keuangan. Artinya laporan keuangan sebagai bahasa perusahaan memang ditujukan untuk memenuhi informasi sesuai kebutuhan pengguna. Apabila kenyataan ini diabaikan dan diasumsikan bahwa semua pengguna membutuhkan informasi yang sama, maka pembuangan energi dan sumber daya tidak dapat dihindarkan.

Faktor lain yang juga ikut membentuk lingkungan bisnis adalah tingkat perkembangan pasar modal. Pasar modal mempengaruhi aturan dan pelaksanaan praktik akuntansi. Perumpral et al. (2009) mengatakan bahwa dorongan untuk melakukan perubahan praktik akuntansi bisa berasal dari pasar modal. Hal serupa juga dinyatakan oleh salah seorang informan penelitian:

Bahwa akuntansi bukan sekedar debit-kredit, tapi digunakan untuk pembangunan bangsa. Puncak daripada akuntansi PSAK besar adalah pasar modal, apabila kita ingin go public company kita dapat di listing di bursa lain, maka itu merupakan alasan pertama dari *International Accounting Standard (R)*

Sementara Ding et al. (2007) mengkaitkan kualitas laporan keuangan dengan perkembangan pasar modal. Mereka menemukan bahwa perubahan standar akuntansi tidak dengan sendirinya meningkatkan kualitas laporan keuangan tanpa disertai perubahan dalam perkembangan pasar modal. Artinya bahwa perkembangan pasar modal sangat menentukan dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan. Tidak serta merta kualitas laporan keuangan akan meningkat dengan diadopsinya IFRS. Banyak faktor lain yang berperan dan ikut ambil bagian dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan. Apabila kenyataan ini tidak diperhatikan, energi dan sumber daya yang dikeluarkan oleh berbagai pihak demi meningkatkan kualitas laporan keuangan hanyalah sebuah fatamorgana.

7.5. No Free Lunch for IFRS

The competition between IAS and US GAAP to become the global accounting standard has created a debate about the relative quality of the two standards.

Leuz, C. (2001)

Pernyataan ini membuktikan bahwa standar akuntansi global sejatinya merupakan perebutan kekuasaan atau pengaruh diantara dua institusi transnasional tersebut. Standar merupakan barang dagangan yang harus dipasarkan. Kedua institusi ini saling memperebutkan kekuasaannya. US GAAP telah menguasai pasar sejak bertahun-tahun lamanya, kini



saatnya IASB menggantikannya. US sampai saat ini belum mau dengan sukarela melepaskan kekuasaannya pada IASB. Terbukti hingga saat ini yang telah dilakukan oleh US hanyalah mengizinkan perusahaan dari luar US yang listing di NYSE untuk menggunakan IFRS sebagai laporan keuangannya.

IASB memproklamasikan diri sebagai institusi yang independen, non for profit organization. IASB merupakan dewan standar yang menyusun IFRS yang secara organisatoris IASB berada di bawah naungan IFRS Foundation. IFRS Foundation mengklaim diri sebagai organisasi nir laba, seperti yang tertuang dalam misinya yang menyatakan bahwa:

The IFRS Foundation is an independent, not-for-profit organisation working in the public interest. Our primary mission is to develop a single set of high quality, understandable, enforceable and globally accepted International Financial Reporting Standards (IFRS) based upon clearly articulated principles.

Kenyataannya IASB merupakan sebuah organisasi layaknya sebagai perusahaan swasta yang selalu berupaya menjual produk yang dihasilkannya. Segala macam upaya telah dilakukan untuk memuluskan keinginannya agar produk yang mereka jual laku di pasar. Produk tersebut sesungguhnya merupakan produk yang tidak dibutuhkan oleh semua institusi (negara). Mengenai hal ini, Sir Bryan Carsberg, *Secretary-General of the IASC* mengatakan bahwa tujuan *global accounting standards* sejatinya adalah untuk mendukung *global capital market*:

“Investors will no doubt take the trouble to analyze the annual reports and consider investment in some of the largest companies in some of the largest countries.

Negara yang diuntungkan dengan *global accounting standards* adalah negara besar yang memiliki pasar modal yang kuat dan memiliki perusahaan multi nasional terbesar pula. Namun kenyataannya melalui kerjasama yang dilakukan IASB dengan pengambil keputusan kebijakan akuntansi di masing-masing negara, telah berakibat digunakannya produk IASB banyak

negara yang sesungguhnya tidak membutuhkan standar global tersebut.

Negara yang memiliki pasar modal terbesar dan korporasi terbesar yang sesungguhnya akan mendapat manfaat besar dengan dipakainya IFRS sebagai standar dalam menyusun laporan keuangan di seluruh dunia. Melalui DSAK, akhirnya secara resmi pada tahun 2008 mengumumkan bahwa IFRS akan dipakai sebagai standar dalam menyusun laporan keuangan, efektif per 1 Januari 2012. Maka sejak diumumkannya pemakaian standar IFRS berlangsunglah berbagai kegiatan penyebaran keinginan DSAK untuk menggunakan IFRS sebagai standar penyusunan laporan keuangan.

Seperti yang telah dijelaskan sebelumnya bahwa IASB merupakan organisasi swasta yang berfungsi mengatur dan menetapkan dan mendorong pemakaian standar akuntansi tunggal yang berlaku di seluruh dunia. Tentu saja sebagai organisasi swasta murni, mereka menginginkan untuk menjual standar akuntansi tersebut. Mereka tidak memberikannya secara gratis kepada negara pemakainya. Dengan dalih sebagai organisasi nir laba, mereka tidak terus terang mengatakan menjual standar, namun diperhalus dengan menggunakan istilah donasi. Negara manapun yang menggunakan standar ini diwajibkan untuk membayar donasi ke IASB.

Indonesia, sebagai salah satu negara yang telah memproklamasikan diri menggunakan standar ini, juga menjadi sasaran jual produk IASB. Berbagai cara yang telah ditempuh IASB untuk memasarkan produknya ke Indonesia. Setengah tahun sebelum 1 Januari 2012 (tanggal efektif dipakainya IFRS sebagai standar dalam menyusun laporan keuangan di Indonesia), tepatnya bulan Juni 2011, Indonesia menjadi tuan rumah pertemuan *5th IFRS policy forum for the Asia-Oceania region* yang diselenggarakan di Bali. Pertemuan tersebut merupakan ajang bagi para pengambil kebijakan standar akuntansi yang berasal dari wilayah Asia Oceania untuk membicarakan perkembangan pemakaian IFRS di masing-masing negaranya.



Saat itu wakil Presiden merupakan salah satu undangan kehormatan di acara tersebut untuk memberi *key note speech*. Rupanya undangan kepada Wakil Presiden ini ada maksud tertentu. Terbukti beberapa saat setelah ditunjuk sebagai penyelenggara *Asia Oceania Forum V*, datanglah surat tagihan dari IASB yang ditujukan kepada Wakil Presiden Republik Indonesia dan Menteri Keuangan RI untuk membayar iuran atas pemakaian standar IFRS. Berikut pernyataan salah seorang informan mengenai tagihan dari IASB:

Kalau nggak salah pertahun ini coba kita makai itu karena dianggap hak paten kan bu? hihhi.

pokoknya bayar segitu lah, eh itu sekitar berapa yah sekitar 12 Miliar apa ya 1,2 Miliar rupiah setahun

'Lu bayar 1,2 Miliar itu kira-kira benefitnya apa? Nggak, saya yakin nggak ada yang bisa jawab tuh hahaha

Ini tagihan dateng ke saya? 'lalu justifikasinya apa nih kita bayar ini?. Tiap negara bisa ditagih, oh gila, berapa di kocek mereka itu. (LS)

Informan mengatakan bahwa Indonesia ditarget untuk membayar pemakaian standar IASB sebesar £ 100.000 per tahun. Karena jumlah ini ditentukan berdasarkan GDP, maka apabila GDP Indonesia mengalami kenaikan, maka jumlah yang harus disetor juga akan mengalami kenaikan. Lebih lanjut dalam surat tagihan yang ditandatangani oleh *Trustee and Member of the Trustee Executive Committee*, Jeffrey Lucy mengatakan bahwa jumlah tagihan yang ditujukan kepada Indonesia tersebut telah dimasukkan dalam laporan keuangan tahun yang lalu (2010). Dalam laporan keuangan tahun 2010 IASB telah menyajikan informasi bahwa pada tahun 2011 Indonesia akan menyetor tagihan sebesar £ 100.000. Penegasan Jeffrey Lucy ini seolah mem *fait a comply* pemerintah Indonesia agar bersedia membayar tagihan tersebut.

7.6. Adopsi IFRS untuk Mendukung Kemajuan Pasar Modal

Seiring dengan semakin menglobalnya dunia, kini perusahaan mencari tambahan modal tidak hanya berasal dari dalam negeri tetapi juga berasal dari luar negeri. Demikian pula investor juga berusaha mencari peluang untuk menanamkan modalnya pada pasar modal global. Dua hal inilah, pencarian tambahan modal dan pencarian pasar baru pada level internasional yang menjadi alasan mengapa dibutuhkan standar akuntansi global. Kedua misi tersebut menurut mereka yang mendukung global *accounting standards* tidak akan tercapai apabila masing-masing negara masih menggunakan standar akuntansinya masing-masing. Sejalan dengan misi tersebut salah satu informan mengatakan: puncak daripada akuntansi PSAK besar adalah pasar modal, apabila kita ingin *go public company* kita dapat di listing di bursa lain, maka itu merupakan alasan pertama dari *International Accounting Standard*, kita adopsi (R).

Guna mencapai misi tersebut, sejak tahun 90'an mulai terjadi wacana konvergensi akuntansi. Dalam perkembangan selanjutnya konvergensi akuntansi internasional saat ini menjadi salah satu isu yang paling penting yang dihadapi penyusun standar, regulator pasar modal, dan mereka yang terlibat dalam penyusunan dan penggunaan laporan keuangan (Choi, 2005). Guna memfasilitasi percepatan globalisasi keuangan, sejumlah institusi akuntansi *free-market global* telah dibentuk baik di tingkat lokal maupun di tingkat internasional. Sebagaimana hasil observasi Hopwood (1994), saat ini telah dibentuk sejumlah institusi akuntansi pasar bebas global yaitu *International Accounting Standards Committee*; *OECD working group of experts on Accounting Standards*; *International Standards of Accounting and Reporting (ISAR)*, *the European Union's Accounting Advisory Forum*. Institusi akuntansi ini dibentuk untuk mendorong dilakukannya konvergensi standar akuntansi Internasional guna mencapai misi *interconnected financial market*.

Hingga saat ini belum ada yang mengatakan bahwa tanpa konvergensi, bisnis di pasar internasional dan pasar global



tidak berkembang (Lehman, 2005). Kalaupun alasan perkembangan pasar global diterima sebagai alasan dilakukannya konvergensi, pertanyaan selanjutnya yang muncul adalah siapakah sejatinya penikmat terbesar perkembangan pasar global tersebut. Tentu saja jawabannya adalah sejumlah tertentu kelompok pemilik modal, *multi national corporation*. Jawaban mengenai siapa penikmat terbesar dari *global accounting standar* bisa dilihat pada pernyataan berikut: *"Investors will no doubt take the trouble to analyze the annual reports and consider investment in some of the largest companies in some of the largest countries. (Sir Bryan Carsberg, Secretary-General of the IASC)*. Sekretaris jenderal IASC jelas mengatakan bahwa digunakannya *global accounting standar* membantu menghapuskan keraguan investor untuk berinvestasi di negara dan perusahaan terbesar. Jelas yang dibela adalah kepentingan negara dan perusahaan terbesar.

Penetapan standar akuntansi internasional merupakan solusi yang terlalu sederhana untuk memecahkan masalah yang kompleks. Akuntansi sebagai ilmu sosial memiliki fleksibilitas dan kemampuan untuk beradaptasi pada situasi yang berbeda. Standar akuntansi internasional diragukan kemampuannya untuk cukup fleksibel menghandel adanya latar belakang, tradisi, dan lingkungan ekonomi yang berbeda pada masing-masing Negara.

Pendukung konvergensi standar akuntansi internasional berpendapat bahwa standar internasional memiliki manfaat berganda bagi perusahaan multinasional (MNCs). Mereka berpendapat bahwa dengan standar global, MNCs akan memperoleh penghematan biaya dengan menghindari penyusunan laporan keuangan dual standar, terutama apabila mereka akan *listing* pada pasar modal internasional. Dengan adanya konvergensi standar internasional, mereka akan lebih mudah untuk melakukan konsolidasi laporan keuangannya. Berikut pernyataan informan yang sangat jelas membela kepentingan investor luar:

Sekarang bayangkan, kita bicara pasar modal. Orang kalau ingin dia, apakah dia mau masuk atau invest ke Indonesia, pasti dia akan minta pendapat dari ahli keuangannya. Coba berapa effort yang harus mereka tuangkan untuk menilai, ini aman. Laporan keuangannya ini aman (F)

Standar nasional yang berlaku di masing-masing negara dianggap sebagai penghambat kebebasan aliran modal (*free flow of capital*), selain itu standar nasional dianggap meningkatkan kos bagi perusahaan multinasional dan membuka peluang untuk terjadinya arbitrase peraturan. Hal ini seperti yang dinyatakan oleh Michel Prada, Chairman of the IFRS Foundation Trustees dalam acara IOSCO conference, 2012, in Beijing, China:

National rules acted as an impediment to the free flow of capital, they increased costs for multinational companies and they created opportunities for regulatory arbitrage. Lebih lanjut Michel Prada mengatakan bahwa: A national approach to financial reporting no longer seemed appropriate when counterparties on either side of a trade were sitting on different sides of the world.

Pendekatan nasional untuk pelaporan keuangan tidak lagi tepat ketika masing-masing pihak yang terlibat dalam perdagangan berada di belahan dunia yang berbeda. Pernyataan ini menunjukkan bahwa dua belah pihak harus saling terlibat aktif dalam perdagangan. Keduanya harus saling diuntungkan. Terkadang suatu negara bertindak sebagai investor di sebuah negara, namun terkadang dia juga bertindak sebagai investee. Masalahnya Indonesia dalam kasus ini lebih banyak terlibat sebagai pihak investee. Penyedia lahan untuk dipermainkan dan diambil keuntungannya.

Standar akuntansi global digunakan sebagai alasan untuk mempersempit perbedaan standar akuntansi yang berlaku di masing-masing Negara dan untuk memfasilitasi perbandingan kinerja keuangan perusahaan antar Negara. Pendukung *global accounting standards* berkeyakinan bahwa dengan

diterapkannya standards tersebut maka daya banding laporan keuangan akan meningkat, seperti pernyataan informan berikut:

Nah kalau laporan ini disusun atas suatu standar yang berbeda dari standar internasional, investor asing ini susah memahami. Sehingga ini mungkin membuat mereka nggak mau masuk. Nah, kalau ini disusun berdasarkan standar internasional, standar akuntansi yang mereka paham, ini bisa komparable kalau mereka invest di perusahaan di negara lain juga. Itulah pentingnya standar internasional. Investor mudah memahami (1)

Dengan meningkatnya daya banding pelaporan keuangan dari operasi perusahaan pada Negara yang berbeda, akan berakibat proteksi terhadap investor akan meningkat, hambatan untuk masuk pada aliran modal internasional akan direduksi, dan alokasi sumber daya pada pasar modal internasional akan meningkat (Choi, 2005).

Bahwa sistem pelaporan keuangan negara manapun berevolusi dari waktu ke waktu, terutama dalam menanggapi kebutuhan dari kelompok yang berbeda dari stakeholder utama (misalnya, investor, kreditor, atau pemerintah). Pengguna utama yang paling berpengaruh atas informasi akuntansi berbeda antar negara (Zarzeski, 1996 dalam Rodrigues, 2006). Di Inggris dan Amerika Serikat, pengguna utama adalah pasar modal, investor, dan pemegang saham. Namun, di beberapa Negara lain (misalnya, Jerman, Portugal dan Jepang), otoritas pajak dan pemerintah adalah pengguna utama. Di Benua Eropa, perusahaan yang terdaftar di pasar modal lebih didominasi bank, pemerintah dan keluarga (Nobes dan Parker, 2004 dalam Rodrigues, 2006). Karena pengguna yang berbeda membutuhkan informasi yang berbeda, maka hal ini sulit untuk memenuhi kebutuhan pelaporan keuangan dalam batasan standar akuntansi internasional.

Keragaman akuntansi sebagai akibat dari kondisi ekonomi, sosial dan hukum Negara berkembang tentu saja berbeda dengan kondisi ekonomi, sosial dan hukum Negara maju. Oleh

karena itu globalisasi standar akuntansi tidak akan bisa memenuhi kebutuhan dan permintaan dari negara-negara kurang berkembang. Keragaman akuntansi sampai saat ini tidak terbukti menghambat pertumbuhan pasar modal. Dengan kata lain konvergensi standar akuntansi internasional tidak diperlukan mengingat keragaman akuntansi terbukti tidak menghambat pertumbuhan pasar modal global. Konvergensi standar dianggap "tidak praktis dan tidak benar-benar berharga" (Goeltz, 1991, dalam Rodrigues, 2004). Lalu efektifkah apa yang kita lakukan, untuk membetulkan sesuatu yang sesungguhnya tidak rusak?

7.7. *Interconnection between actor, political, and business related slices*

Dalam perspektif ekologi akuntansi, penelitian ini menemukan bahwa terdapat tiga *slices* yang pada akhirnya mengakibatkan Indonesia mengadopsi IFRS. Tiga slice yang saling terkait tersebut meliputi, *actor related slice*, *political related slice* dan *business related slice*. Temuan ini berbeda dengan teori ekologi akuntansi milik Gernon & Wallace yang mengelompokkan ekologi akuntansi ke dalam lima *slices*. Menurut Gernon & Wallace ekologi akuntansi terdiri dari lima slice yaitu: *actor*, *societal*, *organizational*, *accounting*, *professional slice*. Pada bagian ini akan dipaparkan bagaimana ketiga slice tersebut saling berkoneksi sebagai sebuah sistem dalam ekologi akuntansi.

Seperti yang telah dikemukakan sebelumnya, teori ekologi akuntansi dalam penelitian ini digunakan untuk melakukan *fenomenologically mapping*. Dalam tahap analisis data, *fenomenologically mapping* ini bertujuan untuk melakukan analisis tematik guna mendapatkan tema-tema yang selanjutnya akan digunakan untuk analisis dan pembahasan. Terdapat tiga tema yang muncul dalam penelitian ini. Tiga tema berbeda namun saling berkaitan satu dengan lainnya. Tiga tema inilah yang menjawab pertanyaan penelitian siapakah aktor di balik adopsi IFRS di Indonesia dan kepentingan siapa yang dibela dengan diadopsinya IFRS.

Tema pertama yang ditemukan adalah berkaitan dengan aktor. Dalam perspektif ekologi akuntansi, *Actor related slice* menggambarkan bagaimana peran individu baik sebagai pribadi atau organisasi, berupaya melobi pembuat standar dan menggunakan angka-angka akuntansi untuk keuntungan individu dan golongannya masing-masing. Dalam penelitian ini aktor tidak hanya bertindak melobi pembuat standar, namun merekalah pengambil keputusan standar. Dengan posisinya sebagai pengambil kebijakan standar, tentu saja aktor dalam penelitian ini tidak memiliki kesulitan apapun untuk memuluskan keinginannya. Seperti yang telah dipaparkan pada Bab V, penelitian ini mengungkap bahwa M merupakan *innovator* yang terlibat dalam pengambilan keputusan berpindah kiblat dari GAAP ke IFRS.

Dalam kapasitasnya sebagai ketua KNPAI M memiliki kendali penuh tentang arah standar akuntansi. Tahun 1973 merupakan kelahiran standar akuntansi, di tahun inilah Indonesia untuk pertama kalinya memiliki standar akuntansi sebagai pedoman untuk menyusun laporan keuangan. Selama 20 tahun sejak memiliki standar akuntansi, Indonesia memilih berkiblat pada standar akuntansi milik Amerika. Saat itu terdapat dua pilihan apakah berkiblat pada akuntansi Belanda atautkah Amerika. Meskipun Indonesia dijajah Belanda selama hampir 3,5 abad ternyata dalam akuntansi, pengambil keputusan lebih memilih berkiblat pada Belanda. Hal ini disebabkan karena tidak banyak orang Indonesia, termasuk akuntan yang menguasai Bahasa Belanda.

Tahun 1994 mulai terjadi pergeseran arah akuntansi dari Amerika ke Eropa. Pada periode kepemimpinan yang kedua dalam Komite PAI, tepatnya tahun 1994, M berhasil membawa misi perubahan kiblat standar dari US GAAP (FASB) menjadi IFRS (IASB). Konsekuensi selanjutnya adalah Komite selalu berusaha melakukan harmonisasi dengan standar akuntansi internasional (IASB) dalam mengembangkan standarnya. Perubahan ini diikuti dengan perubahan nama standar akuntansi dari Prinsip Akuntansi Indonesia (PAI) menjadi "Standar Akuntansi Keuangan" (SAK).

Penelitian ini menemukan alasan sesungguhnya mengapa inisiator mencetuskan wacana pindah kiblat standar akuntansi dari Amerika ke Eropa. Salah satu informan (I) mengatakan bahwa pada tahun yang sama dengan dilakukannya wacana berubah kiblat (1994), BAPEPAM mendapatkan bantuan (lebih tepatnya pinjaman) dari Bank Dunia sejumlah uang untuk proyek memperbaiki standar akuntansi Indonesia. Kejadian pemberian pinjaman (pinjaman merupakan istilah yang lebih halus dari hutang, terkadang istilah ini mengaburkan arti bahwa pinjaman seolah tidak ada kewajiban untuk mengembalikan) ini persis sama dengan kejadian saat M melontarkan pertanyaan perlunya pindah kiblat standar (1994) dari FASB ke IASB yang sudah dipaparkan sebelumnya.

Salah satu informan meyakini bahwa kemungkinan pada saat M pertama kali melontarkan ide mengenai kemungkinan berpindahnya kiblat standar akuntansi Indonesia, M sudah mendapat informasi dari BAPEPAM adanya proyek Bank Dunia untuk memperbaiki standar akuntansi. Berikut adalah pernyataan salah satu informan (R) mengenai hal tersebut, "kalau pak Muza sangat mungkin dia sudah terinformasi, karena beliau kantor Akuntan besar". Alasan yang dikemukakan R karena selain berprofesi sebagai pengajar di UI, M juga merupakan *partner* dari KAP Big Four (Deloitte). JK mengatakan "dan mereka merasa *powerfull* karena kantor akuntan besar, kan dekat dengan BAPEPAM". BAPEPAM memiliki keterkaitan dengan KAP Big Four sebab kenyataannya perusahaan yang *listing* di Bursa Efek Indonesia sebagian besar merupakan klien KAP Big Four.

Terungkaplah apa motif sesungguhnya mengapa aktor begitu getol melaksanakan keinginannya untuk berpindah kiblat standar akuntansi. Seperti yang telah diungkapkan di Bab sebelumnya bahwa aktor kunci pengambil kebijakan standar merupakan *founding father* dari salah satu KAP Big Four. Terbukti bahwa perusahaan yang *listing* di Bursa Efek Indonesia sebagian besar merupakan klien KAP Big Four. Hal ini didukung oleh pernyataan salah satu informan yang mengatakan



“...kenyataannya perusahaan yang *listing* di Bursa Efek Indonesia sebagian besar merupakan klien KAP Big Four.

Sebagai aktor kunci, M menggunakan *power*nya untuk memengaruhi pengikutnya untuk mendukung diadopsinya standar akuntansi internasional. Terbukti bahwa teori ekologi akuntansi yang mengatakan bahwa *Actor related slice* menggambarkan bagaimana peran individu baik sebagai pribadi atau organisasi, berupaya melobi pembuat standar dan menggunakan angka-angka akuntansi untuk keuntungan individu dan golongannya masing-masing. Dalam penelitian ini, aktor sebagai individu menggunakan *power*nya sebagai ketua KNPAl, memengaruhi pihak lain sesama anggota penentu kebijakan akuntansi, untuk berpindah menggunakan standar akuntansi internasional.

Perpindahan arah standar akuntansi dari Amerika ke Eropa tentu saja sangat menguntungkan aktor. Sebagai pendiri dan partner KAP Big Four, aktor akan menikmati manfaat paling besar dengan dipakainya standar akuntansi internasional. Pertama, Dewan standar memutuskan bahwa sejak tahun 2012, standar akuntansi keuangan berbasis IFRS diberlakukan pada semua perusahaan go publik. Sementara sebagian besar perusahaan go public merupakan klien KAP Big Four. Kedua, semua perusahaan di Indonesia yang terdampak atas keputusan Dewan Standar, tidak memiliki kemampuan untuk melaksanakan prinsip-prinsip yang ada dalam standar akuntansi internasional. Di lain pihak KAP Big Four sangat mendukung diberlakukannya standar akuntansi internasional, sebab mereka sangat menguasai teknologi dan turunannya atas standar akuntansi internasional. Akibatnya KAP Big Fourlah yang akan menguasai permintaan jasa konsultasi dalam penyusunan pelaporan keuangan yang berbasis standar akuntansi internasional.

Ada yang berpendapat bahwa standar akuntansi internasional adalah merupakan taktik dari kantor akuntan publik internasional untuk memudahkan mereka dalam melakukan ekspansi pasar. Dalam usaha untuk menerapkan standar

akuntansi internasional yang berbeda dengan standar lokal dan kompleks dalam aturan, perusahaan nasional pasti akan membutuhkan bantuan KAP internasional. Demikian pula dengan institusi keuangan internasional dan bursa efek diharapkan juga akan menerapkan standar akuntansi internasional. Hanya KAP besar berskala internasional sajalah yang mampu memenuhi semua persyaratan ini. Pada bagian lain di Bab ini akan dipaparkan bagaimana keterkaitan KAP Big Four dengan IASC-Dewan standar akuntansi internasional.

Penelitian ini mengungkapkan bahwa sejatinya adopsi IFRS di Indonesia disebabkan karena tekanan politik dari pihak Internasional. Dalam perspektif ekologi akuntansi, *Political related slice* termasuk dalam lingkungan sosial. Gernon & Wallace (1995) membagi lingkungan sosial ke dalam sub sistem budaya dan sub sistem non budaya (demografi dan struktural). Sub sistem budaya memengaruhi nilai dan orientasi individu dan kelompok, baik di dalam maupun di luar dewan standar dan pemerintah terhadap akuntansi. Sub sistem demografi dan struktur sosial mengacu pada aspek makro yang membedakan masyarakat satu dengan yang lain.

Political related slice menggambarkan bagaimana kepentingan politik pihak tertentu memengaruhi perkembangan akuntansi. Kepentingan politik ini berupaya menyebarkan keinginannya untuk terlaksananya *one global standards* demi keuntungan golongannya masing-masing. Penelitian ini menemukan bahwa adopsi IFRS di Indonesia disebabkan karena tekanan politis sejumlah organisasi internasional.

IFRS merupakan salah satu bentuk *global governance* yang bertujuan untuk menerapkan standar akuntansi tunggal yang berlaku di seluruh dunia. Wacana ini telah menumbuhkan sejumlah konglomerat yang terlibat dalam berbagai macam jasa keuangan seperti *bank lending, securities, derivatives, insurance*. Perkembangan jasa keuangan ini tergabung dalam *the Basel Committee on Banking Supervision*, atau *the International Organization of Securities Commissions (IOSCO)*. Braithwaite & Drahos (2000) berpendapat bahwa IOSCO telah bekerja sama

dengan *International Accounting Standards Committee (IASC)* untuk menyusun standar akuntansi bersama yang berlaku bagi *securities firms-perusahaan go public* (Archibugi, 2003).

Apabila dicermati IFRS sebagai salah satu bentuk *governance arrangements* dikendalikan oleh IOSCO melalui IASB untuk menerapkan standar akuntansi global demi kepentingan sejumlah konglomerat. IASB menurut Mattli & Buthe (2006) merupakan organisasi non pemerintah (*private agent*) yang bertanggungjawab untuk menetapkan standar akuntansi global. Pertanyaannya adalah siapakah yang paling berpengaruh pada IASB dalam menyusun standar? Sebagaimana diketahui terdapat dua *principals* yang dapat memengaruhi IASB yaitu *public sector principals (SEC, IOSCO, WTO, G7, World Bank, IMF)* atau *private sector principals (the board of trustees of the IASC foundation)*. Pengaruh masing-masing *principals* akan tergantung pada seberapa besar sumber dana yang diberikan pada IASB. IASB akan sangat memperhatikan masukan *principals* yang memberi sumber keuangan terbesar bagi mereka (Mattli and Buthe, 2006). Pendanaan IASB berasal dari berbagai sumber, yaitu antara lain sumbangan berbagai perusahaan multinasional dan kantor akuntan 'Big Four' Kenyataan ini membawa konsekuensi bahwa dalam proses menyusun standar, IASB akan sangat mendengar keinginan perusahaan-perusahaan multinasional dan KAP multinasional tersebut.

Adopsi IFRS untuk Indonesia sejatinya adalah sebuah kolonialisme akuntansi. Seperti yang telah dipaparkan sebelumnya bahwa salah satu *principals* yang dapat memengaruhi IASB dalam penyusunan standar akuntansi adalah *public sector principals (SEC, IOSCO, WTO, G8, World Bank, IMF)*. Penelitian ini menemukan beberapa *public sector principals* yang berperan dalam kaitannya dengan adopsi IFRS di Indonesia. Tidak banyak pihak yang mengetahui tentang peran institusi internasional dalam kaitannya dengan diputuskannya pemakaian standar akuntansi IFRS. Di Indonesia, ternyata hasil penelitian ini menemukan adanya peran dan kepentingan institusi internasional dalam diadopsinya IFRS.

Berikut ini akan diungkapkan beberapa institusi internasional yang berperan dalam diputuskannya IFRS sebagai standar akuntansi yang berlaku di Indonesia, menggantikan standar akuntansi yang selama ini dipakai (PSAK). Sebagai pencetus dan menyusun standar akuntansi global, IASB mengadakan kerjasama dengan berbagai organisasi internasional untuk memuluskan keinginannya agar IFRS dipakai sebagai satu-satunya standar akuntansi yang berlaku di dunia. Beberapa organisasi internasional yang bekerjasama dengan IASB (lembaga penyusun standar akuntansi global-IFRS) adalah IOSCO, G20 dan IFAC. Berbagai cara telah ditempuh oleh IASB melalui beberapa organisasi internasional pada akhirnya telah menjerat Indonesia untuk ikut serta mengadopsi IFRS.

IOSCO menyetujui untuk mengambil peran yang lebih besar dalam adopsi IFRS. Keputusan ini diambil setelah *chairman of IFRS Foundation Trustees* mendorong *board of IOSCO* untuk berpartisipasi secara aktif dalam upaya global untuk mengimplementasikan IFRS. Sebagai anggota IOSCO, Indonesia mempunyai kewajiban untuk bekerjasama dalam mengembangkan, mengimplementasikan dan mempromosikan standar yang berlaku internasional, termasuk diantaranya disepakatinya penggunaan IFRS sebagai standar akuntansi global. Kewajiban ini tertuang dalam perjanjian yang mengikat anggota IOSCO untuk melaksanakannya. Perjanjian tersebut mengatakan... "*The member agencies of IOSCO have agreed to: cooperate in developing, implementing and promoting adherence to internationally recognised and consistent standards of regulation, oversight and enforcement in order to protect investors, maintain fair, efficient and transparent markets, and seek to address systemic risks*".

Melalui SMO (*Statement of Membership*) No.7 mengenai *International Financial Reporting Standards (IFRS)*, IFAC mewajibkan anggotanya untuk mengadopsi IFRS. Selain mewajibkan anggotanya untuk mengadopsi IFRS, anggota IFAC diwajibkan pula untuk mendukung semua pekerjaan IASB dengan selalu melakukan usaha terbaiknya untuk memberi informasi dan pemahaman IFRS pada masing-masing

anggotanya. Selain itu IASB juga telah menjalin kerjasama dengan IFAC dalam bentuk dibuatnya MOU (*Memorandum of Understanding*) yang mengatur mengenai kerjasama untuk menyusun atas nama kepentingan publik, standar pelaporan keuangan global (IFRS) yang diklaim berkualitas tinggi dan memiliki kekuatan dan daya paksa, untuk meningkatkan pelaporan keuangan global; dan mempromosikan, mendorong adopsi dan implementasi standar akuntansi global (IFRS).

Keanggotaan dalam G-20 mengakibatkan Indonesia harus tunduk pada kesepakatan yang dibuat organisasi. Salah satu hasil pertemuan KTT G-20 di Pittsburg adalah dibuatnya sebuah kesepakatan yang menyatakan bahwa otoritas yang mengawasi aturan akuntansi internasional harus meningkatkan penggunaan standar akuntansi global (IFRS) pada Juni 2011. Komunike yang dibuat oleh anggota G-20 mengenai kesepakatan untuk memperkuat *International Financial Regulatory System* yang pada akhirnya mengharuskan digunakannya standar akuntansi global (IFRS).

Terdapat keterkaitan antara temuan dalam *actor related slice* dengan temuan dalam *political related slice*. Terungkap bahwa aktor kunci pengambil kebijakan standar merupakan *founding father* dari salah satu KAP Big Four. Untuk kasus Indonesia, terbukti bahwa perusahaan yang *listing* di Bursa Efek Indonesia sebagian besar merupakan klien KAP Big Four. Hal ini didukung oleh pernyataan salah satu informan yang mengatakan "...kenyataannya perusahaan yang *listing* di Bursa Efek Indonesia sebagian besar merupakan klien KAP Big Four.

Teori ekologi akuntansi yang mengatakan bahwa *Actor related slice* menggambarkan bagaimana peran individu baik sebagai pribadi atau organisasi, berupaya melobi pembuat standar dan menggunakan angka-angka akuntansi untuk keuntungan individu dan golongannya masing-masing. Perpindahan arah standar akuntansi dari Amerika ke Eropa tentu saja sangat menguntungkan aktor. Sebagai pendiri dan partner KAP Big Four, aktor akan menikmati manfaat paling besar dengan dipakainya standar akuntansi internasional. Manfaat yang besar

ini tentu saja harus mereka bayar dengan menyokong dana pada IASB. KAP Big Four merupakan salah satu penyokong dana pada IASB, dan sebagai imbalannya KAP Big Four akan mendapatkan keuntungan dari semakin meningkatnya klien mereka di seluruh dunia akibat diadopsinya standar internasional.

Business related slice mengacu pada peristiwa dan/atau tren yang mengakibatkan rasionalisasi dalam pemilihan dan desain sistem akuntansi seperti ukuran organisasi, teknologi, kompleksitas, dan sumber daya manusia dan modal (Gernon & Wallace, 1995). Lingkungan bisnis menentukan bentuk dan isi informasi yang dibutuhkan dan oleh karenanya akan membantu dalam membentuk rerangka, aturan dan praktik pelaporan keuangan. Penelitian ini mengungkapkan bahwa adopsi IFRS di Indonesia didorong untuk memenuhi kebutuhan lingkungan bisnis internasional.

Keinginan tertinggi dari para pendukung *one global standards* adalah untuk menyatukan pasar modal di seluruh dunia. Misi ini mereka tuangkan dalam sebuah kalimat yang berbunyi *interconnected financial market*, Seiring dengan semakin menglobalnya dunia, kini perusahaan mencari tambahan modal tidak hanya berasal dari dalam negeri tetapi juga berasal dari luar negeri. Demikian pula investor juga berusaha mencari peluang untuk menanamkan modalnya pada pasar modal global. Dua hal inilah, pencarian tambahan modal dan pencarian pasar baru pada level internasional yang menjadi alasan mengapa dibutuhkan standar akuntansi global. Kedua misi tersebut menurut mereka yang mendukung *global accounting standards* tidak akan tercapai apabila masing-masing negara masih menggunakan standar akuntansinya masing-masing.

Guna memfasilitasi percepatan globalisasi keuangan, sejumlah institusi akuntansi yang mendukung *free-market global* telah dibentuk baik di tingkat lokal maupun di tingkat internasional. Penelitian ini menemukan sejumlah institusi yang saling terkait guna mendukung adopsi IFRS sebagai *global accounting standards*. Institusi akuntansi ini dibentuk untuk mendorong

dilakukannya konvergensi standar akuntansi Internasional guna mencapai misi *interconnected financial market*.

Adopsi IFRS di Indonesia terjadi karena adanya kerjasama antara IASB dengan beberapa organisasi trans nasional (*political related ecology*) yang memiliki misi sama yaitu *interconnecting capital market (business related ecology)*. Misi ini didukung kantor akuntan publik *Big Four (actor related ecology)* dalam bentuk pemberian sejumlah uang kepada IASB. Pemberian uang ini dimaksudkan agar tidak terdapat kendala dalam menyusun standar akuntansi. Melalui penguasaan teknologinya kantor akuntan publik *Big Four* termasuk pihak yang mendapat manfaat besar dari *One Global Accounting Standards*.

DIALEKTIKA TESIS, ANTITESIS DAN SINTESIS ATAS ADOPSI IFRS



8.1. Pendahuluan

Tugas peneliti kritis tidak cukup hanya mengusik kesadaran, namun dia juga harus menawarkan transformasi sebagai bentuk tanggung jawab atas fenomena yang telah dikritisinya. Pola pemikiran *dialektika tesis - antitesis dan sintesis* akan digunakan untuk menawarkan transformasi atas adopsi IFRS di Indonesia. Bagian ini akan diawali dengan mengemukakan tesis yang diyakini informan bahwa IFRS merupakan standar yang baik dan berlaku universal. Tesis ini selanjutnya dipertemukan dengan argumen yang menolak (*antitesis*) atas kepercayaan (*tesis*) yang diyakini sebagai kebenaran dalam *one global standards*. Selanjutnya tesis dan antesis ini saya dialogkan sehingga menjadi sintesis. Sintesis inilah yang pada akhirnya merupakan bentuk transformasi yang saya tawarkan atas upaya adopsi IFRS di Indonesia.

Dialektika adalah sebuah cara untuk memikirkan dan mengartikan dunia, sebuah cara untuk melihat alam semesta, yang berangkat dari aksioma bahwa segala hal berada dalam kondisi yang selalu berubah dan mengalir (<http://www.marxist.com/materialisme-yang-dialektik.htm>).



Dialektika menjelaskan bahwa perubahan dan pergerakan melibatkan kontradiksi dan hanya dapat terjadi melalui kontradiksi itu.

Para ahli mengaitkan konsep dialektika ini dengan filsafat Hegel, walaupun Hegel sendiri tidak pernah secara eksplisit menyatakan argumennya melalui konsep tesis, antitesis, dan sintesis (<http://rezaantonius.wordpress.com/2009/08/>).

Metode dialektika Hegel terdiri dari tiga tahap. Yang pertama adalah tesis, yakni membangun suatu pernyataan tertentu. Yang kedua adalah antitesis, yakni suatu pernyataan argumentatif yang menolak tesis. Dan yang ketiga adalah sintesis, yakni upaya untuk mendamaikan tegangan antara tesis dan antitesis.

Pemikiran ringkas dialektika Hegel jika dikaitkan dengan penelitian ini adalah sebagai berikut: Tesis (mendukung konvergensi IFRS dengan berkeyakinan bahwa IFRS bisa diterapkan untuk siapa saja dan di mana saja). Tesis ini mengandung kelemahan yang akan menimbulkan antitesis terhadapnya, atau memunculkan ide (oposisi maupun kritik atas konvergensi IFRS). Sejak munculnya wacana konvergensi, terdapat beberapa kelompok masyarakat yang mempertanyakan kebermanfaatan dan motif tersembunyi terhadap konvergensi IFRS. Sebagai hasil dari konflik tersebut, muncullah sintesis. Sintesis mengatasi konflik yang terjadi dengan melakukan rekonsiliasi kebenaran yang ada dalam tesis dan antitesis. Sintesis ini dikemudian hari akan menjadi tesis baru yang akan memunculkan antithesis, dan akhirnya menimbulkan sintesis yang baru. Proses sosial seperti ini akan terus berlangsung, karena menurut Hegel bahwa dengan proses seperti ini pengembangan intelektual akan dihasilkan.

8.2. Tesis

Sub bab ini akan menguraikan temuan penelitian yang merupakan tesis atas adopsi IFRS. Pengambil kebijakan akuntansi di Indonesia memiliki argumen yang telah membangun kepercayaan atau tesis bahwa IFRS merupakan standar yang berlaku universal. Argumen ini selanjutnya akan

menjadi “kuasa” apabila masyarakat diatur sedemikian rupa untuk menerima argumen tersebut sebagai sebuah kebenaran. Sub bab ini bertujuan memaparkan argumen yang seolah telah menjadi kebenaran. Kebenaran seperti apakah yang diyakini pendukung IFRS sebagai *one global standards*?

8.2.1. IFRS sebagai agenda Neo-liberal

...neoliberalism is “the dominant ideology shaping our world today”, and that we live in an “age of neoliberalism” (Thorsen & Lie).

Tak dapat pungkiri dan tak dapat lari dari kenyataan bahwa saat ini kita sedang berada dalam era neo-liberal. Thorsen & Lie mengatakan bahwa saat ini kita berada dalam “age of neoliberalism”. Neo-liberal adalah sebuah ideologi yang saat ini mendominasi tidak hanya dalam bidang politik seperti tujuan awal terbentuknya ideologi ini, namun ideologi ini telah merambah sendi kehidupan yang lain, terutama ekonomi.

Neo-liberal dianggap sebagai kembalinya dan menyebarnya salah satu aspek khusus dari tradisi ideologi liberal. Salah satu ideologi liberal yang kemudian menyebar luas dalam neo-liberal adalah kebebasan ekonomi (*economic liberalism*). Ide dasar dari neo-liberal adalah keyakinan dan keinginan bahwa negara harus lepas intervensi dalam perekonomian, dan perekonomian diserahkan seluas mungkin pada individu yang berpartisipasi (*individual participating*) dan mekanisme pasar (*self-regulating markets*). Hal ini seperti yang dinyatakan oleh Thorsen & Lie

Economic liberalism is, basically, the belief that states ought to abstain from intervening in the economy, and instead leave as much as possible up to individuals participating in free and self-regulating markets.

Selanjutnya Thorsen & Lie mengatakan bahwa dalam era neolib, kuasa dan kemakmuran terpusat pada perusahaan transnasional dan kelompok elit tertentu. Berikut pernyataan Thorsen & Lie mengenai hal ini:

Neoliberalism – A Critical Reader, they share the quite common, but not necessarily factually accurate, view



that power and wealth are, to an ever increasing degree, concentrated within transnational corporations and elite groups.

Ditilik dari pernyataan Thorson & Lie tersebut, misi dari IASB sejalan dengan agenda neo-liberal. Dengan maksud memfasilitasi percepatan globalisasi keuangan, sejumlah institusi akuntansi *free-market global* telah dibentuk baik di tingkat lokal maupun di tingkat internasional. Sejumlah institusi akuntansi pasar bebas global (*free-market global*) yang telah dibentuk yaitu: *International Accounting Standards Committee (IASC)*; *OECD working group of experts on Accounting Standards*; *International Standards of Accounting and Reporting (ISAR)*, the *European Union's Accounting Advisory Forum* (Hopwood, 1994).

International Accounting Standards Committee (IASC) merupakan salah satu institusi akuntansi yang ideologinya sejalan dengan ideologi neo-liberal yaitu *free market global*. Agenda *one global accounting standards* sejalan dengan agenda neo-liberal yang menginginkan kebebasan dalam persaingan. Agenda ini beranggapan bahwa *free market* akan mengakibatkan efisiensi. Mengenai hal ini salah satu informan berkeyakinan bahwa adopsi IFRS harus dilakukan demi memudahkan investor asing. Berikut pernyataan informan mengenai hal tersebut:

financial accounting, itu tujuannya apa sebenarnya tadi. Itu kan sebenarnya dibuat menarik dana. Kita kan bersaing, supaya masuk dana. Mau ini investor luar negeri masuk ke Indonesia dan sebagainya, gitu kan. (M)

Efisiensi bisa dicapai apabila pemodal (besar) dan perusahaan (multinasional) dengan mudah meletakkan dan mengambil dananya hanya dengan sedikit upaya dan sedikit biaya. Upaya dan biaya yang sedikit ini mereka raih karena dalam meletakkan dan menarik dananya telah difasilitasi oleh akuntansi yang telah menerapkan *one global standards* demi menyediakan informasi yang mereka butuhkan. Keuntungan nyata yang dinikmati MNC

adalah dalam hal keterbandingan dan kemudahan dalam investasi. Seperti yang dinyatakan oleh salah satu informan berikut ini: MNC tentu saja akan mendapat keuntungan karena mereka tidak perlu lagi menyiapkan laporan keuangan yang berbeda apabila hendak *listing* di negara lain. Mereka juga akan lebih mudah untuk menyiapkan laporan keuangan konsolidasi (Chand & White, 2007).

Pendukung *one global standards* (termasuk di dalamnya DSAK-IAI) berpendapat bahwa standar semacam ini memberi keuntungan bagi *Multi National Corporation (MNC)*. Berikut pernyataan informan: "Nah ini juga kemudian arus dana akan datang, apakah dia (investor) akan investasi di sini, apakah dia akan merger dan sebagainya" (M). Pernyataan senada juga dikatakan oleh informan lain: "Sekarang bayangkan, kita bicara pasar modal. Orang kalau ingin dia, apakah dia mau masuk atau invest ke Indonesia, pasti dia akan minta pendapat dari ahli keuangannya. Coba berapa effort yang harus mereka tuangkan untuk menilai, ini (laporan keuangan) aman (F). Pernyataan informan tersebut jelas kelihatan mengarah dan membela kepentingan investor asing.

Seperti yang telah dipaparkan pada bagian sebelumnya, hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengambil kebijakan standar akuntansi Indonesia (DSAK) memiliki keyakinan dengan ciri-ciri ideologi neo-liberal. Dengan dalih mempermudah aliran dana asing masuk ke Indonesia, informan menjadikannya sebagai alasan mengapa Indonesia harus adopsi IFRS. Berikut pernyataan informan yang mengatakan bahwa dengan menggunakan IFRS, investor asing akan lebih mudah. Berikut pernyataannya "investor Amerika akan lebih mudah menilai, lebih mudah memasarkan ke investor asing" (I). Keyakinan semacam ini sejalan dengan ideologi neo liberal. Ideologi neo-liberal yaitu *free market global*, ideologi ini sejalan dengan agenda *one global accounting standards* yang menginginkan kebebasan dalam persaingan. Teknologi akuntansi (IFRS) digunakan sebagai sarana yang memudahkan tercapainya agenda *free market global*. Indonesia memfasilitasinya dengan

menggelar karpet merah bagi penikmat *free market global* tersebut.

8.3. Antitesis

Sub bab ini akan menguraikan antitesis terhadap tesis atas adopsi IFRS. Seperti yang telah dipaparkan pada sub bab 8.2, ternyata argumen yang diyakini pengambil kebijakan akuntansi di Indonesia sejalan dengan agenda neo-liberal. Argumen ini telah menjadi “kuasa” yang melenakan masyarakat akuntansi Indonesia. Masyarakat akuntansi Indonesia telah diatur sedemikian rupa untuk menerima argumen tersebut sebagai sebuah kebenaran. Sub bab ini bertujuan memaparkan argumen yang menolak (antitesis) atas kepercayaan (tesis) yang diyakini sebagai kebenaran dalam *one global standards*.

8.3.1. Accounting is Ecology Determinism

Dengan dalih untuk meningkatkan daya banding (*comparability*), IASB berkehendak untuk menghilangkan perbedaan sistem akuntansi di semua negara. IASB berkeyakinan bahwa dengan menciptakan standar akuntansi tunggal yang berlaku global, daya banding akan meningkat. Menggunakan keyakinan *free culture theory*, IASB berasumsi bahwa akuntansi bebas budaya. Asumsi ini selanjutnya menyebar ke semua *proponen one global standards* termasuk di Indonesia. Berikut ini pernyataan salah satu informan yang mengenai hal ini: “Perusahaan *somewhere* di pucuk gunung sudah implementasi IFRS dengan perusahaan di London yang juga sudah implementasi, berarti sama. Berarti bisa komparabel” (GT).

Kenyataannya tak hanya sekedar bebas budaya, namun akuntansi juga tidak bebas dari lingkungan di mana dia tumbuh. Akuntansi tidak tumbuh di tempat kosong, namun dia tumbuh *embeded* dengan lingkungannya. Pernyataan yang sama juga dikatakan oleh Gernon & Wallace, 1995: *Accounting is product of it's environment*.

Beberapa riset akuntansi menunjukkan bahwa dalam praktiknya, implementasi standar global tersebut bervariasi, sehingga mengakibatkan kegagalan dalam mencapai

keterbandingan laporan keuangan yang diinginkan (lihat misalnya Ball, Robin, & Wu, 2003; Bradshaw & Miller, 2007; Street & Gray, 2001). Pertanyaannya adalah mengapa implementasi standar global bervariasi. Sebab praktik akuntansi dipengaruhi lingkungan di mana dia berada, sehingga informasi yang dihasilkan juga berbeda sesuai dengan *setting* institusi di mana dia beroperasi.

Lebih dari tiga dekade yang lalu, Hopwood (1978) mengingatkan bahwa masyarakat akuntansi seharusnya tidak memisahkan akuntansi dengan konteks di mana dia beroperasi. Berikut pernyataan Hopwood (1978) mengenai hal itu: *we should pay attention to the organizational and social contexts in which accounting operates*. Selanjutnya Hopwood (1978) juga mengatakan bahwa kita seharusnya tidak menganggap bahwa konteks merupakan sesuatu yang berada di luar organisasi, namun sebagai sesuatu yang terkait dengan organisasi. Akuntansi dibentuk dan membentuk proses sosial yang lebih luas.

Gernon & Wallace (1995) mengatakan bahwa terdapat lima variabel lingkungan yang memengaruhi akuntansi yaitu: sosial, organisasi, aktor, profesional dan akuntansi. Informasi yang dihasilkan juga berbeda sesuai dengan *setting* institusi di mana dia beroperasi. Bradshaw (2007) mengatakan bahwa perbedaan internasional dalam motif pelaporan secara inheren mengakibatkan keterbandingan informasi akuntansi internasional tidak dapat dicapai melalui homogenisasi standar akuntansi. Secara keseluruhan, hasil-hasil penelitian terdahulu menunjukkan bahwa akuntansi yang sama diterapkan sangat berbeda di seluruh dunia Ball et al. (2000).

8.3.2. Politik dalam Standar Akuntansi

Dalam perspektif ekologi akuntansi, penelitian ini menemukan bahwa dorongan adopsi IFRS bisa dikategorikan dalam tiga *slice accounting ecology*, yaitu *actor related slice*, *politic related slice*, dan *business related slice*. Adopsi IFRS merupakan bentuk pilihan kebijakan akuntansi, dalam kasus Indonesia pilihan tersebut disebabkan karena tekanan dari pihak tertentu. Mengenai hal



ini, Hopwood (2000) pernah mengatakan: *...there needs to be stronger recognition that the choice of accounting rules is a product of social construction and institutional pressures.*

Pada Bab VII telah dipaparkan bagaimana ketiga ekologi ini saling berkoneksi satu dengan yang lain. Saling koneksi antara tiga ekologi ini apabila dicermati muaranya adalah pada tercapainya misi yang sama yaitu *interconnected financial market*. Berbagai cara telah disusun dan dipersiapkan untuk mencapai misi tersebut. Penelitian ini menemukan bahwa adopsi IFRS disebabkan bukan karena dorongan untuk melayani kepentingan ekologi bisnis dalam negeri, namun adopsi IFRS ternyata lebih didominasi karena keinginan inisiator untuk melayani kepentingan ekologi bisnis global. Pelayanan telah diberikan oleh aktor dalam bentuk penempatan Indonesia dalam posisi sebagai bangsa pembeli produk yang dijual IASB tanpa memiliki daya tawar. Semangat untuk melayani kepentingan investor asing, berakibat kurang mempertimbangkan kebutuhan dalam negeri akan akuntansi. Aktor meyakini bahwa sudah banyak negara yang memakai standar Internasional (IFRS) ini, maka agar tidak terkucil Indonesia juga harus memakainya.

Dalam ekologi politik penelitian ini menunjukkan bahwa kepentingan internasional telah mengakibatkan Indonesia tidak bisa menghindari untuk tidak mengadopsi IFRS. Keanggotaan Indonesia dalam beberapa organisasi Internasional telah mengakibatkan Indonesia menyetujui digunakannya standar akuntansi global. Beberapa organisasi transnasional yang telah mengakibatkan Indonesia terperangkap untuk mengadopsi IFRS berdasarkan hasil penelitian ini adalah IFAC, IOSCO, dan G-20. *Political related slice* menggambarkan bagaimana kepentingan politik pihak tertentu memengaruhi perkembangan akuntansi. Kepentingan politik ini berupaya menyebarkan keinginannya untuk terlaksananya *one global standards* demi keuntungan golongannya masing-masing.

Siapakah sejatinya penikmat terbesar perkembangan pasar global tersebut. Tentu saja jawabannya adalah sejumlah

tertentu kelompok pemilik modal, *Multi National Corporation*. Sekretaris jenderal IASC jelas mengatakan bahwa digunakannya *global accounting standards* membantu menghapuskan keraguan investor untuk berinvestasi di negara dan perusahaan terbesar. Jelas yang dibela adalah kepentingan negara dan perusahaan terbesar. Berikut pernyataannya: *"Investors will no doubt take the trouble to analyze the annual reports and consider investment in some of the largest companies in some of the largest countries.* (Sir Bryan Carsberg, *Secretary-General of the IASC*).

8.4. Sintesis

Seperti yang telah dijelaskan pada Bab metodologi, penelitian ini secara filosofis berada pada paradigma kritis, khususnya pada ranah *radical humanis*. Misi dari penelitian kritis tidak cukup hanya untuk menggoyang kemapanan kesadaran (*to emancipate*) namun juga menawarkan sebuah bentuk perubahan atau transformasi yang dianggap lebih selaras dengan keadaan (*to transform*). Triyuwono (2006) mengatakan bahwa sasaran dari riset-riset pada ranah *critical paradigm*, yakni *to emancipate* dan *to transform*. Berdasar dialog tesis dan antitesis yang sudah dipaparkan sebelumnya, berikut ini bentuk transformasi adopsi IFRS yang saya tawarkan.

8.4.1. Ecolocounting: from Neo-liberal to Ecology Determinism Standars

Penyusunan dan penerapan standar dalam level kualitas apapun, memerlukan perencanaan dan pengelolaan yang baik. Kegagalan dalam perencanaan dan pengelolaan bisa berakibat menghasilkan standar yang kurang berkualitas. Standar yang baik belum tentu "benar" dalam arti kita harus melihat standar itu baik untuk siapa dan dimana. Apabila standar yang baik dipaksakan untuk siapa saja dan di mana saja, maka standar tersebut tidak lagi "baik". Ketidaksesuaian antara standar yang dimiliki suatu negara dengan praktik dan kebutuhan akuntansi yang ada, merupakan contoh yang bisa dianggap sebagai kegagalan sebuah standar.

Menggunakan metafora motor gede (moge) saya ingin mengemukakan bahwa yang baik belum tentu benar. Hampir



tidak ada yang menyangkal bahwa moge merupakan motor yang baik. Tampilan yang sangat gagah dan menawan membuat banyak yang ingin memiliki moge. Dengan fitur yang ada pada moge, membuat harga moge menjadi sangat mahal. Hanya kalangan tertentu saja yang bisa memilikinya dan pantas menggunakannya. Seandainya dengan alasan kualitas dan tampilan yang bagus, moge ini kemudian diwajibkan untuk dipakai sebagai moda berkendara roda dua di seluruh dunia. Apakah kita menerima dan mengadopsi begitu saja wacana ini? Seperti itulah adopsi IFRS di Indonesia.

Sebagai salah satu negara yang ikut dalam derasnya arus kesepakatan penggunaan standar akuntansi global (IFRS), Indonesia hendaknya tidak hanya mengikuti arus, namun pengambilan sikap dan keputusan adopsi selayaknya lebih didasarkan karena kebutuhan akuntansi yang harus dipenuhi oleh pemakai informasi akuntansi di Indonesia. Diperlukan kajian mendalam sebelum diputuskan, dengan melihat lebih pada realitas bisnis yang ada di Indonesia, keputusan adopsi hendaknya dibuat bukan sekedar didasarkan pada keinginan apalagi paksaan dari pihak lain.

Meskipun harmonisasi standar akuntansi bisa diterapkan pada MNC (*Multi National Corporation*) dan perusahaan-perusahaan yang listing lintas negara, namun hal itu tidak berarti bahwa standar akuntansi internasional (IFRS) tersebut menggantikan standar akuntansi nasional yang telah dimiliki masing-masing negara. Upaya globalisasi standar akuntansi bukanlah tugas yang mudah, sebab masing-masing negara berada dalam latar belakang politik, sosial dan ekonomi yang berbeda. Indonesia memiliki latar belakang yang berbeda dengan lingkungan dimana IFRS disusun.

Berikut ini sintesa saya tawarkan dalam upaya membebaskan dominasi yang terjadi baik dalam bentuk pikiran, ideologi maupun politik pihak lain yang mengakibatkan Indonesia mengadopsi IFRS.

Dalam perspektif aktor, penelitian ini menemukan bahwa adopsi IFRS di Indonesia akibat dari pemikiran para aktor (DSAK-

IAI) yang “tertindas” oleh dominasi pemikiran IASB. Pemikiran para aktor (DSAK-IAI) tertindas oleh pemikiran dominan IASB yang mengatakan bahwa “IFRS adalah penting diadopsi jika pasar modal suatu negara (termasuk Indonesia) ingin berkembang”. Selain itu pikiran aktor juga tertindas dalam dominasi pikiran IASB yang mengatakan bahwa “IFRS penting bagi suatu negara yang ingin mengalokasikan sumberdaya ekonomi secara efisien”.

Karena pikiran para aktor DSAK-IAI terdominasi atau tertindas oleh pemikiran-pemikiran semacam itu, maka mereka mengungkapkan alasan (justifikasi) yang sama tentang pentingnya adopsi IFRS di Indonesia. Bahwa IFRS penting diadopsi agar pasar modal Indonesia berkembang. Mereka juga berpikiran bahwa nantinya pelaku pasar modal di Indonesia akan dengan mudah mendapatkan dana dari *cross border listing*.

Pembebasan pemikiran para aktor (DSAK-IAI) yang tertindas oleh dominasi pemikiran IASB bisa dilakukan melalui peningkatan peran akademisi. Akademisi di Indonesia selayaknya meningkatkan minatnya untuk meneliti isue IFRS. Bagaimanakah penerapan riil di perusahaan, bagaimana tanggapan perusahaan terdampak dan bagaimana perilaku mereka menghadapinya. Selanjutnya hasil kajian semacam ini tidak hanya disimpan dalam lemari kampus, namun seyogyanya dilakukan diseminasi kepada DSAK-IAI. Selain itu, DSAK-IAI juga selayaknya membuka pintu lebar-lebar untuk menerima siapa saja yang berkeinginan melakukan penelitian mengenai IFRS. Pengalaman saya, meski telah dilakukan pendekatan melalui lobi politis kepada ketua DSAK, tetap saja tidak terbuka pintu buat saya untuk mewawancarai ketua DSAK.

Demikian pula IAI secara institusi, seolah menutup pintu untuk dilakukan penelitian pada lembaga yang menaungi akuntan di Indonesia tersebut. Proses pengambilan kebijakan maupun proses penyusunan standar, sebaiknya terbuka untuk diikuti siapa saja. Meskipun tentu saja mengikutinya hanya sekedar lewat layar yang disiarkan secara langsung di ruang terpisah. Proses semacam ini diharapkan lebih meningkatkan komunikasi

berupa masukan dan saran dari akademisi kepada DSAK-IAI, sehingga DSAK-IAI memiliki pemikiran yang terbuka. Pemikiran yang lebih berdasar pada realitas sesungguhnya yang terjadi di Indonesia.

Penelitian ini mengungkapkan bahwa adopsi IFRS di Indonesia disebabkan karena kebutuhan palsu (*false needs*). Informan meyakini bahwa Indonesia butuh adopsi IFRS untuk memajukan pasar modal. Keyakinan semacam ini karena pikiran aktor telah terdominasi IASC yang mengatakan bahwa IFRS berguna bagi kemajuan pasar modal. IFRS disebarkan di seluruh dunia agar misi *interconnected financial market* terbentuk. Koneksi terjalin dengan bagus antar pasar modal yang memang sudah berkembang dan efisien. Dari misi IASB diketahui bahwa sesungguhnya yang disasar oleh standar global ini adalah perusahaan MNC yang beroperasi dan sahamnya *listing* lintas negara.

Braithwaite & Drahos (2000) berpendapat bahwa IOSCO telah bekerja sama dengan IASC untuk menyusun standar akuntansi bersama yang berlaku bagi *securities firms* (Archibugi, 2003). Pernyataan ini secara tekstual bisa diartikan bahwa tujuan awal dibentuknya kerjasama pengelolaan antara IOSCO dan IASC adalah untuk menyusun standar akuntansi yang berlaku hanya bagi perusahaan *go public*. Dalam praktiknya ternyata standar akuntansi global ini oleh sejumlah pihak telah ditafsirkan melebihi keinginan awal. Dalam kasus Indonesia, melalui DSAK-IAI memutuskan untuk mengadopsi IFRS yang diberlakukan efektif pada tahun 2012 untuk semua entitas yang memiliki akuntabilitas publik signifikan; entitas di bawah pengawasan Bapepam LK; dan BUMN baik yang sudah maupun belum *go public* (Wulandari, 2011).

Siapa yang disasar untuk menerapkan standar akuntansi IFRS base ini selayaknya dipertimbangkan kembali. DSAK-IAI seyogyanya melihat kembali pada pernyataan IASC yang sepakat dengan IOSCO bahwa yang disasar untuk menggunakan IFRS adalah *securities firms*. Sementara DSAK-IAI telah mewajibkan BUMN baik yang sudah maupun belum *go public* untuk menerapkan IFRS. Perubahan radikal yang saya

tawarkan dalam hal ini adalah selayaknya untuk BUMN yang tidak *go public* pemakaian IFRS tidak diwajibkan. Selain itu DSAK-IAI perlu mengkaji kembali pernyataan bahwa IFRS wajib untuk semua entitas yang memiliki akuntabilitas publik signifikan (selanjutnya saya singkat EDAPS). Saat ini yang dimaksud EDAPS adalah entitas yang menguasai asset dalam kapasitas sebagai fidusia untuk sekelompok besar masyarakat, seperti: bank, entitas asuransi, pialang dan atau pedagang efek, entitas dana pensiun, entitas reksa dana, dan entitas bank investasi. Apabila ditinjau kembali wacana *one global standards* IFRS ditujukan untuk meningkatkan daya banding laporan keuangan. Tujuan ini tidak berkait dengan keinginan dan tujuan sekelompok besar masyarakat yang menanamkan asetnya pada EDAPS. Tuntutan masyarakat pada EDAPS justru pada keamanan asset yang mereka titipkan. Apakah dengan menerapkan IFRS pada EDAPS masyarakat mendapatkan keamanan yang lebih terhadap asetnya. Berdasarkan pertimbangan tersebut selayaknya IFRS tidak diwajibkan pada BUMN yang tidak *go public* dan EDAPS.





والعصم
الإِنْسَانُ إِذْ ۢ أَحْسَنَ لَفِي
إِلَّا ۢ بِالصَّبْرِ وَتَوَاصَوْا بِالْحَقِّ وَتَوَاصَوْا الصَّالِحَاتِ وَعَمِلُوا أَمَلُوا الَّذِينَ

1. Demi masa.
2. Sesungguhnya manusia itu benar-benar dalam kerugian,
3. Kecuali orang-orang yang beriman dan mengerjakan amal saleh dan nasehat menasehati supaya mentaati kebenaran dan nasehat menasehati supaya menetapi kesabaran.

Sejak awal, standar akuntansi di Indonesia berasal dari pemikiran bangsa lain. Artinya secara genealogis, ide dasarnya berasal dari bangunan standar yang didirikan oleh bangsa lain. Terbukti sejak awal pemikiran bahkan khayalan inisiator, yang terbayang dalam benak mereka adalah menghimpun dan meng-copy paste standar milik bangsa lain. Tak mampukah bangsa kita menyusun sendiri standar akuntansinya? Tentu saja sangat mampu, hal ini terbukti pernah dimilikinya standar akuntansi hasil bangunan pemikiran bangsa sendiri. Standar akuntansi khusus untuk industri jalan tol, telekomunikasi, perkoperasian. Cukuplah itu menjadi bukti kehebatan, kemandirian dan kreatifitas bangsa kita dalam menyusun standar akuntansinya. Adalah tugas akademisi untuk membentuk dan menyemangati anak didiknya agar calon akuntan masa depan didikan mereka menjadi akuntan hebat yang memimpin dan menguasai dunia melalui akuntansi.



Muza merupakan tokoh utama (*innovator*) yang berperan dalam diadopsinya IFRS di Indonesia. Selain itu nama Rizal, Abdul, dan Fulan juga merupakan tokoh berikutnya yang ikut berperan penting dalam proses keputusan adopsi IFRS di Indonesia (*early adopters* atas inovasi dari *innovators*). Berbagai cara telah dilakukan oleh beberapa tokoh kunci (*innovators* maupun *early adopters*) Komite Standar Akuntansi untuk memuluskan agenda pindah kiblat standar dari FASB ke IASB antara lain, merangkul lawan, mencari legitimasi melalui simposium maupun kongres nasional, bahkan sambil menunggu turunnya kucuran pinjaman dana dari Bank Dunia, salah satu KAP *Big Four* yang beroperasi di Indonesia bersedia memberikan dana talangan untuk program adopsi.

Dalam perspektif ekologi akuntansi, dorongan adopsi IFRS bisa dikategorikan dalam tiga *slice accounting ecology*, yaitu: pertama, ekologi bisnis (penelitian ini menemukan bahwa adopsi IFRS disebabkan bukan karena dorongan untuk melayani kepentingan ekologi bisnis dalam negeri, namun adopsi IFRS ternyata lebih didominasi karena keinginan inisiator untuk melayani kepentingan ekologi bisnis global). Kedua, ekologi aktor (aktor menempatkan Indonesia dalam posisi sebagai bangsa pembeli produk yang dijual IASB –dewan yang menghasilkan IFRS, sebagai pelayan kepentingan global yang tidak memiliki kekuatan menawar bahkan berada dalam posisi terseret derasnya arus globalisasi dengan segala konsekuensinya). Poin penting yang menunjukkan penempatan posisi sebagai pelayan kepentingan global adalah semangat untuk melayani kepentingan investor asing, sedangkan dari sudut pandang sebagai pembeli yang kurang mempertimbangkan kebutuhan dalam negeri akan akuntansi, aktor meyakini bahwa standar Internasional sudah banyak negara yang memakai produk (IFRS) ini, maka agar tidak terkucil Indonesia juga harus memakainya. Ketiga ekologi politik (adopsi IFRS di Indonesia lebih disebabkan karena tekanan politis dari pihak asing).

Alasan mengapa Indonesia mengadopsi IFRS, bisa dikelompokkan dalam dua bentuk, yaitu alasan eksternal

(internasional) dan alasan internal (kebutuhan akuntansi dalam negeri). Alasan eksternal yang berupa tekanan dan keterpaksaan adopsi disebabkan karena keanggotaan Indonesia dalam berbagai organisasi Internasional. Sedangkan alasan internal merupakan alasan yang berasal dari keinginan dan pemikiran pengambil kebijakan adopsi IFRS di Indonesia. Penelitian ini menunjukkan bahwa kepentingan internasional telah mengakibatkan Indonesia tidak bisa menghindari untuk tidak mengadopsi IFRS.

Bahwa keputusan adopsi IFRS di Indonesia didorong oleh kepentingan internasional. Kepentingan internasional ini telah mengakibatkan Indonesia tidak bisa menghindari untuk tidak mengadopsi IFRS. Keanggotaan Indonesia dalam beberapa organisasi Internasional telah mengakibatkan Indonesia menyetujui digunakannya standar akuntansi global. Beberapa organisasi transnasional yang telah mengakibatkan Indonesia terperangkap untuk mengadopsi IFRS berdasarkan hasil penelitian ini adalah IFAC (*International Federation on Accountant*), IOSCO, dan G-20. Masing-masing organisasi ini telah menjerat anggotanya, termasuk Indonesia untuk mengadopsi standar akuntansi global IFRS. Masing-masing organisasi telah melakukan berbagai cara untuk menjerat anggotanya agar mengadopsi IFRS.

Melalui SMO (*Statement of Membership*) No.7 mengenai *International Financial Reporting Standards (IFRS)*, IFAC mewajibkan anggotanya untuk mengadopsi IFRS. Selain mewajibkan anggotanya untuk mengadopsi IFRS, anggota IFAC diwajibkan pula untuk mendukung semua pekerjaan IASB dengan selalu melakukan usaha terbaiknya untuk memberi informasi dan pemahaman IFRS pada masing-masing anggotanya.

Sebagai anggota IOSCO, Indonesia mempunyai kewajiban untuk bekerjasama dalam mengembangkan, mengimplemen-tasikan dan mempromosikan standar yang berlaku internasional, termasuk diantaranya disepakatinya penggunaan IFRS sebagai standar akuntansi global. Kewajiban ini tertuang dalam



perjanjian yang mengikat anggota IOSCO untuk melaksanakannya. Perjanjian tersebut mengatakan... "The member agencies of IOSCO have agreed to: cooperate in developing, implementing and promoting adherence to internationally recognised and consistent standards of regulation, oversight and enforcement in order to protect investors, maintain fair, efficient and transparent markets, and seek to address systemic risks".

Keanggotaan dalam G-20 mengakibatkan Indonesia harus tunduk pada kesepakatan yang dibuat organisasi. Salah satu hasil pertemuan KTT G-20 di Pittsburg adalah dibuatnya sebuah kesepakatan yang menyatakan bahwa otoritas yang mengawasi aturan akuntansi internasional harus meningkatkan penggunaan standar akuntansi global (IFRS) pada Juni 2011. Komunike yang dibuat oleh anggota G-20 mengenai kesepakatan untuk memperkuat *International Financial Regulatory System* yang pada akhirnya mengharuskan digunakannya standar akuntansi global (IFRS).

Penelitian ini menemukan bahwa sebagai pencetus dan menyusun standar akuntansi global, IASB mengadakan kerjasama dengan berbagai organisasi internasional lain untuk memuluskan keinginannya agar IFRS dipakai sebagai satu-satunya standar akuntansi yang berlaku di dunia. Salah satu organisasi internasional yang bekerjasama dengan IASB adalah IOSCO. IOSCO menyetujui untuk mengambil peran yang lebih besar dalam adopsi IFRS. Keputusan ini diambil setelah *chairman of IFRS Foundation Trustees* mendorong board of IOSCO untuk berpartisipasi secara aktif dalam upaya global untuk mengimplementasikan IFRS. Selain itu IASB juga telah menjalin kerjasama dengan IFAC dalam bentuk dibuatnya MOU (Memorandum of Understanding) yang mengatur mengenai kerjasama untuk menyusun atas nama kepentingan publik, standar pelaporan keuangan global (IFRS) yang diklaim berkualitas tinggi dan memiliki kekuatan dan daya paksa, untuk meningkatkan pelaporan keuangan global; dan mempromosikan, mendorong adopsi dan implementasi standar akuntansi global (IFRS).

Sebagai salah satu negara yang ikut dalam derasnya arus kesepakatan penggunaan standar akuntansi global (IFRS), Indonesia hendaknya tidak hanya mengikuti arus, namun pengambilan sikap dan keputusan adopsi selayaknya lebih didasarkan karena kebutuhan akuntansi yang harus dipenuhi oleh pemakai informasi akuntansi di Indonesia. Diperlukan kajian mendalam sebelum diputuskan, dengan melihat lebih pada realitas bisnis yang ada di Indonesia, keputusan adopsi hendaknya dibuat bukan sekedar didasarkan pada keinginan apabagi paksaan dari pihak lain.

Meskipun harmonisasi standar akuntansi bisa diterapkan pada MNC (*Multi National Corporation*) dan perusahaan-perusahaan yang listing lintas negara, namun hal itu tidak berarti bahwa standar akuntansi internasional (IFRS) tersebut menggantikan standar akuntansi nasional yang telah dimiliki masing-masing negara. Upaya globalisasi standar akuntansi bukanlah tugas yang mudah, sebab masing-masing negara berada dalam latar belakang politik, sosial dan ekonomi yang berbeda. Indonesia memiliki latar belakang yang berbeda dengan lingkungan dimana IFRS disusun.

Tiada manusia yang sempurna. Demikian juga saya, sebagai peneliti, meski sudah berupaya untuk melakukan yang terbaik, namun hasilnya tetap saja terdapat kekurangan dan kelemahan. Penelitian ini bisa dimasukkan dalam katagori penelitian kebijakan. Untuk sebuah penelitian kebijakan, hasil penelitian akan lebih baik apabila peneliti terlibat secara langsung dalam rapat-rapat dan diskusi atas wacana adopsi IFRS yang dilakukan oleh pengambil kebijakan. Dalam kasus adopsi IFRS di Indonesia meliputi berbagai pihak antara lain: DPN IAI, DSAK, wakil pemerintah, maupun pakar akuntansi yang terlibat. Namun dalam penelitian ini, peneliti tidak terlibat secara langsung dalam rapat maupun diskusi. Data dalam penelitian ini diperoleh dari wawancara dan dokumentasi. Keterbatasan ini dialami peneliti sebab penelitian ini dilakukan setelah keputusan adopsi dilakukan.

Untuk mendapatkan hasil yang lebih baik, peneliti sebaiknya terlibat secara langsung dalam proses diskusi dan rapat yang terjadi diantara anggota pengambil kebijakan. Dengan keterlibatan secara langsung dalam proses diskusi dan pembicaraan, peneliti tentu saja akan menghasilkan temuan yang lebih lengkap dan lebih baik. Hal ini terjadi sebab peneliti akan memperoleh data lengkap dan menyeluruh, selain itu terjadi keterlibatan secara emosional dalam proses pengambilan kebijakan.

Penelitian ini menemukan beberapa temuan yang diharapkan dapat menyadarkan masyarakat akuntansi Indonesia, bahwa IFRS bukanlah segala-galanya. Masyarakat akuntansi Indonesia seharusnya realistis sekaligus kritis terhadap fenomena adopsi IFRS. Jangan sampai terlalu banyak energi dicurahkan pada fenomena IFRS sehingga hal lain yang lebih penting diabaikan. Temuan penelitian yang merupakan jawaban atas pertanyaan dan keingintahuan saya atas realitas yang saya teliti diharapkan mampu memberikan kontribusi terhadap ilmu akuntansi. Kontribusi ini selanjutnya membawa implikasi pada beberapa pihak, yaitu:

A. Pihak akademis (kontribusi teori)

Hasil penelitian ini memberikan sumbangan pemikiran terhadap pengembangan dan penerapan *theory accounting ecology* yang dikenalkan oleh Gernon and Wallace. Gernon and Wallace (1995) mengatakan bahwa lingkungan akuntansi terdiri dari lima irisan (*slice*) yang saling terpisah namun saling berhubungan. Tak ada satupun irisan yang berperan secara dominan dalam lingkungan akuntansi. Temuan penelitian ini menambah khasanah teori ekologi akuntansi khususnya bagaimana teori tersebut apabila diterapkan untuk menilai kebijakan adopsi standar akuntansi internasional pada negara yang sedang berkembang. Selain itu penelitian ini diharapkan semakin mengembangkan wacana akuntansi sosial (*socio accounting*) yang saat ini sudah mulai dikembangkan di Indonesia. Hasil penelitian ini semakin meneguhkan bahwa akuntansi bukanlah ilmu 'steril' yang berdiri sendiri melainkan saling berkoneksi dengan disiplin ilmu yang lain, seperti

ekonomi, politik dan budaya. Hasil penelitian ini juga memberi kontribusi pada pengembangan literatur konvergensi akuntansi internasional dengan mengungkapkan adanya kepentingan politik di balik *global accounting standards*.

B. Pihak pengambil kebijakan (kontribusi kebijakan)

Bagi pengambil kebijakan hasil penelitian ini dapat digunakan sebagai bahan masukan dalam menyusun, menetapkan dan mengevaluasi standar akuntansi yang telah dan akan diberlakukan di Indonesia. Dengan mengetahui lingkungan akuntansi, baik dalam perspektif individu, politik, dan organisasi bisnis, maka akan diperoleh gambaran mengenai kesesuaian dan relevansi sebuah standar yang akan diadopsi. Meskipun penelitian ini dilakukan di Indonesia, hasil penelitian ini tidak menutup kemungkinan untuk digunakan sebagai bahan pertimbangan bagi negara-negara lain yang akan mengambil keputusan adopsi, terutama negara yang mempunyai kemiripan dalam kondisi sosial budaya, organisasi, profesi dan sistem akuntansi dengan Indonesia.

C. Pihak praktisi (kontribusi praktik)

Penelitian ini mengungkapkan bahwa adopsi IFRS di Indonesia lebih didorong oleh keinginan para pengambil kebijakan akuntansi, bukan karena kebutuhan akuntansi Indonesia. Pengambil kebijakan ingin agar standar akuntansi Indonesia sama dengan standar akuntansi Internasional. Penelitian ini mengungkapkan bahwa pengambil kebijakan telah memutuskan bahwa semua perusahaan yang berakuntabilitas publik, wajib menggunakan standar akuntansi yang berbasis IFRS. Akibatnya perusahaan BUMN yang belum go publik sekalipun, wajib menggunakan standar ini. Karena standar akuntansi yang digunakan di Indonesia mengacu pada standar Internasional, sementara di tempat asalnya standar tersebut masih terus mengalami revisi dan perubahan, maka apabila terdapat pemberlakuan standar baru, pertimbangan penambahan investasi yang akan dilakukan untuk menerapkan standar, hendaknya dipertimbangkan manfaat dan biayanya. Penelitian ini dapat digunakan membantu pemecahan masalah yang ditimbulkan karena adopsi IFRS dengan lebih tepat. Hal ini



dikarenakan dengan mengacu pada penelitian ini, masalah yang dihadapi dalam adopsi bisa dipecahkan secara holistik dan tidak *piece meal*.

Ternyata waktulah yang paling berkuasa
Atas segala keinginan dan harapan
Waktu memaksa aku mengakhirinya

Daftar Pustaka

- Abeyssekera, I. 2005. *Internationalization of Accounting: Imperialism and Australian Perspectives*. Paper presented at the Critical Management Studies Conference, 2005.
- Adhikari, A., & Tondkar, R. H. 1992. Environmental Factors Influencing Accounting Disclosure Requirements of Global Stock Exchanges. *Journal of International Financial Management and Accounting*, 4(2): 73-87.
- Al-Omari, A. M. 2010. The Institutional Framework of Financial Reporting in Jordan. *European Journal of Economics, Finance and Administrative Sciences*, (22).
- Alagiah, R., Ratnanunga, J., & Gaffikin, M. 2010. Foucault, Accounting Income and the Economic Status of Indigenous Australian Family [Electronic Version]. Diunduh 13 Juni 2010, dari www3.bus.osaka-cu.ac.jp/apira98/archives/pdfs/13.pdf
- Albu, N., Albu, C. N., Bunea, S., Calu, D. A., & Girbina, M. M. 2010. A Story About IAS/IFRS Implementation in Romania – an Institutional and Structuration Theory Perspectives. Paper presented at the 31st Congress of the Association Francophone de Comptabilité.
- Ali, A., & Hwang, L. 2000. Country-specific factors related to financial reporting and the value relevance of accounting data. *Journal of Accounting Research*, 38(1): 1-21.
- Alia, M., & Branson, J. 2010. The Effect of Environmental Factors on Accounting Diversity. A Literature Review [Electronic Version]. Diunduh 5 September 2010, dari <http://ssrn.com/abstract=1780479>
- Aljifri, K., & Khasharmeh, H. 2006. An Investigation into the Suitability of the International Accounting Standards to the United Arab Emirates Environment. *International Business Review*, 15: 505-526.



- Alp, A., & Ustundag, S. 2009. Financial reporting transformation: the experience of Turkey. *Critical Perspectives on Accounting*, 20(5): 680.
- Alsharairi, M. A. 2005. The Impact of Adopting International Accounting Standards on the Jordanian Environment: The Perspective of Accountants, Auditors and Academicians -An Exploratory Study [Electronic Version]. Diunduh 1 Desember 2010, dari http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1303862
- Arpan, J. S., & Radebaugh, L. H. 1985. *International Accounting and Multinational Enterprises*: Wiley.
- Baker, C. R., & Barbu, E. M. 2007. Evolution of Research on International Accounting Harmonization: A Historical and Institutional Perspective. *Socio-Economic Review*, 5(4): 603-632.
- Ball, R. 2006. *International Financial Reporting Standards (IFRS): pros and cons for investors*. Makalah yang disajikan pada International Accounting Policy Forum.
- Ball, R., Robin, A., & Wu, J. S. 2003. Incentives Versus Standards: Properties of Accounting Income in Four East Asian Countries, and Implications for Acceptance of IAS [Electronic Version]. *Journal of Accounting and Economics*, 235-270. Diunduh Nopember 2010, dari http://papers.ssrn.com/paper.taf?abstract_id=216429
- Ball, R., & Shivakumar, L. 2005. Earnings quality in U.K. private firms *Journal of Accounting and Public Policy*, 39(1): 83-128.
- Barth, M., Landsman, W., & Lang, M. 2006. *International Accounting Standards and Accounting Quality*. Stanford University and University of North Carolina, Chapel Hill.
- Belkaoui. 1985. *International Accounting: Issues and Solutions*. West Port, Connecticut: Querum Books.

- Belkaoui. 2004. *Accounting theory* (5th ed.). London: Thomson.
- Blaikie, N. 1993. *Approaches to Social Enquiry*. Cambridge: Polity Press.
- Boolaky, P. L. 2004. Determinants of Accounting Standards in the Southern African Developmen Community (SADC). *Journal of Accounting Research*.
- Bradshaw, M., Bushee, B., & Miller, G. 2004. Accounting Choice, Home Bias, and US Investment in Non-US Firms *Journal of Accounting Research*, 42(5): 795-841.
- Bradshaw, M. T., & Miller, G. S. 2007. Will Harmonizing Accounting Standards Really Harmonize Accounting? Evidence from Non-US Firms Adopting US GAAP.
- Braun, V., & Clarke, V. 2006. Using thematic analysis in psychology. *Qualitative Research in Psychology* 3: 77-101.
- Briston, R. J. 1978. The evolution of accounting in developing countries. *International Journal of Accounting Education and Research*, 14(1), 105 - 120.
- Briston, R. J. 1990. Accounting in Developing Countries: Indonesia and the Solomon Island as Case Studies for Regional Cooperation. *Research in Third World Accounting*, 1: 195-216.
- Bruce, J. (2009) IFRS on the G-20 Docket? , Schneiderdowns.com.
- Burghstahler, D., Hail, L., & Leuz, C. 2006. The importance of reporting incentives: earnings management in European private and public firms *The Accounting Review*, 81, 983-1016.
- Burrell, G., & Morgan, G. 1979. *Sociological Paradigms and Organizational Analysis*. London: Heinemann Educational Books.
- Chamisa, E. E. 2000. The Relevance and Observance of the IASC Standards in Developing Countries and the Particular Case of Zimbabwe. *The International Journal of Accounting*, 35(2): 267-286.



- Chand, P. 2005. Impetus to the success of harmonization: the case of South Pacific Islands Nations. *Critical Perspectives on Accounting*, 16(3): 209-226.
- Chand, P., & White, M. 2007. A critique of the influence of globalization and convergence of accounting standards in Fiji. *Critical Perspectives on Accounting*, 18: 605-622.
- Chapman, C. S., Cooper, D. J., & Miller, P. B. 2009. Linking Accounting, Organizations, and Institutions. . Dalam C. S. Chapman, D. J. Cooper & P. B. Miller (Eds.), *Accounting, Organizations, and Institutions. Essays in Honour of Anthony Hopwood*. New York: Oxford University Press
- Choi, F., & Mueller, G. 1984. *International Accounting*. New Jersey: Prentice Hall.
- Chua, W. F. 1986. Radical Development in Accounting Thought. *The Accounting Review*, LXI(4).
- Cooper, C., Neu, D., & Lehman, G. 2003. Globalisation and its discontents: a concern about growth and globalization. *Accounting Forum*, 27(4): 359-363.
- Creswell, J. W. 2005. *Educational Research Planning, Conducting, and Evaluating Quantitative and Qualitative Research*. New Jersey: Pearson Education.
- Creswell, J. W., Hanson, W. E., Clark, V. L. P., & Morales, A. 2007. Qualitative Research Designs: Selection and Implementation. *THE COUNSELING PSYCHOLOGIST*, 35(2): 236-264.
- Dahawy, K., Barbara, D. M., & Conover, T. L. 2002. The conflict between IAS disclosure requirements and the secretive culture in Egypt. *Advances in International Accounting*, 15(203-228).
- Deloitte. 2005. IASB Chairman Comments on the Next Phase. Diunduh Nopember 2010, dari <http://www.iasplus.com/pastnews/2005jan.htm>

- Deloitte. 2010. Use of IFRS for reporting by domestic listed companies by country. IAS PLUS. Available from: www.iasplus.com Diunduh 16 Nopember, 2010
- Denzin, N. K., & Lincoln, Y. S. (Denzin, N. K., & Lincoln, Y. S.). 2009. *Handbook of Qualitative Research*. Yogyakarta: Pustaka Pelajar
- Ding, Y., Hope, O. K., Jeanjean, T., & Stolowy, H. 2007. Differences Between Domestic Accounting Standards and IAS: Measurement, Determinants and Implications. *Journal of Accounting and Public Policy*, 26.
- Dobson, P. J. 1999. *Approaches to Theory Use In Interpretive Case Studies – a Critical Realist Perspective*. Paper presented at the 10th Australasian Conference on Information Systems
- Dooley, L. M. 2002. Case Study Research and Theory Building. *Advances in Developing Human Resources*, 4(3): 335 - 354.
- Doupnik, T. S., & Salter, S. B. 1995. External Environment, Culture, and Accounting Practice: A Preliminary test of a general model for international accounting development. *International Journal of Accounting*.
- Eisenhardt, K. M., & Graebner, M. E. 2007. Theory Building From Cases: Opportunity and Challenges. *Academy of Management Journal*, 50(1): 25-32.
- Enthoven, A. J. H., & Sokolov, J. V. 1993. Accounting and its development in the Soviet Union. *Research in Third World Accounting*.
- Fereday, J., & Muir-Cochrane, E. 2006. Demonstrating Rigor Using Thematic Analysis: A Hybrid Approach of Inductive and Deductive Coding and Theme Development. *International Journal of Qualitative Methods* 5(1).
- Foucault, M. J. 2009. *Pengetahuan dan Metode*. Yogyakarta: Jalasutra.



G-20 (2009) Leaders' Statement the Pittsburgh Summit
September 24-25 2009.

Gbenedio, P., Benson, E., & Omolehinwa, E. 1998. An analysis of the problems and obstacles to global accounting harmonization. *Managerial Finance*, 24(7): 63-79.

Gernon, H., & Wallace, R. S. O. 1995. International Accounting Research: A Review of its Ecology, Contending Theories and Methodologies. *Journal of Accounting Literature*, 14: 54-106.

Glaser, B. 1978. *Basics of Grounded Theory Analysis: Emergence vs Forcing*. Mill Valley, California: Sociology Press.

Gray, S. J. 1988. Towards a Theory of Cultural Influence on the Development of Accounting Systems Internationally. *ABACUS*, 24(1): 1-15.

Guenther, D., & Young, D. 2000. The association between financial accounting measures and real economic activity: a multinational study *Journal of Accounting and Economics*, 29(1): 53-72.

Gummesson, E. 2003. All Research is Interpretive. *Journal of Business and Industrial Marketing*, 18(6/7): 482-492.

Gyasi, A. K. 2010. Adoption of International Financial Reporting Standards in Developing Countries-The Case of Ghana [Electronic Version],

Hagigi, M., & William, P. A. 1993. Accounting, Economic and Environmental Influences on financial reporting practices in the third world: The case of Morocco. *Research in Third World Accounting*.

HassabElnaby, H. R., Epps, R. W., & Said, A. A. 2003. The Impact of Environmental Factors on Accounting Development: an Egyptian Longitudinal Study. *Critical Perspectives on Accounting*, 14(3): 273-292.

Haw, I., Hu B, Hwang, L., & Wu, W. 2004. Ultimate ownership, income management, and legal and extra-legal institutions. *Journal of Accounting Research*, 42(2): 423-462.

Hofstede, G. H. 1980. *Culture's Consequences: International Difference in Work Related Value* London: Sage Publications.

Hopwood, A. G. 1978. Towards an Organizational Perspective for the Study of Accounting and Information Systems. *Accounting, Organizations and Society*, 3(1): 3-13.

IASB. 2010. The History of International Accounting Standards Boards. Diunduh 20 Desember, 2010

IFAC (2006) Statements of Membership Obligation.

IFAC (2009) Recommendations for the G20 Nations – Meeting of September 24 – 25, 2009.

IFAC (2011a) History.

IFAC (2011b) Members Bodies.

IFAC (2011c) Membership.

IFAC (2011d) Organization Overview.

IFRS Foundation (2012) MoU between IASB and IFAC.

IOSCO (2005) Development and Use of International Financial Reporting Standards in 2005.

Janesick, V. J. 2009. Tarian Desain Penelitian Kualitatif: Metafora, Metodolatri, dan Makna (Dariyanto, penerjemah). Dalam Norman K Denzin & Y. S. Lincoln (Eds.), *Handbook of Qualitative Research*. Jogjakarta: Pustaka Pelajat.

Jaruga, A. A. 1993. New accounting regulation in Poland: Current Issues. *Research in Third World Accounting*: 85-96.

Jones, J. R. 2007. Who Chooses What Research Methodology? Dalam J Amos Hatch (Ed.), *Early Childhood Qualitative Research*. New York: Routledge.



- Joshi, P. L., & Al-Basketi, H. 1999. Development of accounting standards and adoption of IAS: Perception of accountants from a developing country. *Asian Review of Accounting*.
- Koenig-Archibugi, M. 2003. *Mapping Global Governance*. Paper presented at the The Governance of Global Issues: Effectiveness, Accountability, and Constitutionalization.
- Kuhn, T. S. 1996. *The Structure of Scientific Revolutions (3rd ed.)*. (3rd ed.). Chicago: University of Chicago Press
- La Porta, R., Lopez-De-Silanes, F., Shleifer, A., & Vishny, R. 1998. Law and Finance. *Journal of Political Economy*, 106(6): 1113-1155.
- Land, J., & Lang, M. 2002. Empirical Evidence on the Evolution of International Earnings. *The Accounting Review*
- Larson, R., & Street, D. 2004. Convergence with IFRS in an expanding Europe: progress and obstacles identified by large accounting firms' survey. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 13: 89-119.
- Larson, R. K. 1993. International Accounting Standards and Economic Growth: An Empirical Investigation of their Relationship in Africa. *Research in Third World Accounting* 27-43.
- Leuz, C., & Oberholzer-Gee, F. 2006. Political relationships, global financing, and corporate transparency: evidence from Indonesia *Journal of Financial Economics*, 81(2): 411-439.
- Leuz, C., & Verrecchia, R. 2000. The Economic Consequences of Increased Disclosure. *Journal of Accounting Research*, 38: 91-124.
- Lincoln, Y. S., & Guba, E. G. 1985. *Naturalistic inquiry*. Beverly Hills: Sage.
- Llewellyn, S. 2007. Case studies and differentiated realities. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 4(1): 53-68.
- Llewellyn, S. 2002. What Counts as "theory" in qualitative management and accounting research? *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 16(4): 662-708.
- Mashayekhi, B., & Mashayekh, S. 2008. Development of Accounting in Iran. *International Journal of Accounting*, 43(1): 66-86.
- Mattli, W., & Buthe, T. 2006. Global Private Governance: Lesson from a National Model of Setting Standards in Accounting. *Law and Contemporary Problems*, 68.
- Miles, M. B., & Huberman, A. M. 1994. *Qualitative Data Analysis (Second ed.)*. Thousand Oaks: SAGE Publications.
- Neuman, W. L. 2006. *Social Research Methods Qualitative and Quantitative Approaches (sixth ed.)*. Boston: Pearson Education Inc.
- Nobes, C. W. 1998. Towards a general model of the reasons for international differences in financial reporting. *ABACUS*, 34(2): 162-187.
- Perry, J., & Andreas, N. 2006. The political economy of International Accounting Standards. *Review of International Political Economy*, 13(4): 559-586.
- Pettigrew, A. M. 1997. What is a Processual Analysis? . *Scandinavian Journal Management* 13(4): 337-348.
- Prather-Kinsey, J. 2006. Developing countries converging with developed-country accounting standards: Evidence from South Africa and Mexico. *The International Journal of Accounting*, 41(2): 141-162.
- Radebaugh, L., & Gray, S. 1997. *International accounting and multinational enterprises*. New York: John Wiley.

- Radebaugh, L. H. 1975. Environmental Factors Influencing the Development of Accounting Objectives, Standards and Practices in Peru *The International Journal of Accounting Education and Research*, 11(Fall): 39-56.
- Riccucci, N. M. 2008. The Logic of Inquiry in the Field of Public Administration. Dalam G. J. Miller & K. Yang (Eds.), *Handbook of Research Methods in Public Administration* (2nd ed.). Boca Raton: Auerbach Publications Taylor & Francis Group, LLC.
- Ritchie, J., & Lewis, J. (Ritchie, J., & Lewis, J.). 2003. *Qualitative Research Practice A Guide for Social Science Students and Researchers*. London SAGE Publications.
- Rodrigues, L. L., & Craig, R. 2007. Assessing international accounting harmonization using Hegelian dialectic, isomorphism and Foucault. *Critical Perspective on Accounting*, 18.
- Samuels, J. M. 1993. International Accounting Standards in the third world: A case synthesis of six articles. *Research In the Third world*.
- Santana, S. K. 2010. *Menulis Ilmiah Metodologi Penelitian* (2nd ed.). Jakarta: Yayasan Pustaka Obor Indonesia.
- Sarantakos, S. 1993. *Social Research*. Melbourne: Macmillan Education Australia PTY LTD.
- Sinaga, R. U. & Wahyuni, E. T. (2012) Out of Shadows. *ACCA Magazine*. Juli 2012 ed.
- Soderstrom, N. S., & Sun, K. J. 2010. IFRS Adoption and Accounting Quality: A Review [Electronic Version]. . Diunduh 15 Agustus 2010, dari http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1008416
- Street, D., & Gray, S. 2001. Observance of International Accounting Standards: Factors Explaining Non-compliance by Companies Referring to the Use of IAS. *ACCA Research Monograph*.
- Sugiono. 2010. *Memahami Penelitian Kualitatif*. Bandung: Alfabeta.
- Sukoharsono, E. G. 2010. *Metamorfosis Akuntansi Sosial dan Lingkungan: Mengkonstruksi Akuntansi Sustainabilitas Berdimensi Spiritual*. Unpublished Pidato Pengukuhan Guru Besar. Universitas Brawijaya.
- Sun, K. 2005. *Financial Reporting Quality, Capital Allocation Efficiency, and Financing Structure: an International study* Accounting Leeds School Business.
- Talaga, J. A., & Ndubizu, G. 1986. Accounting and Economic Development: Relationship among paradigm. *International Journal of Accounting Education and Research*.
- Tinker, A. M. 1980. Towards a Political Economy of Accounting: An Empirical Illustration of the Cambridge Controversies. *Accounting, Organization and Society*, 5(1): 147-160
- Tomkins, C., & Groves, R. 1983. The Everyday Accountant and Researching his Reality. *Accounting Organizations and Society*, 8(4): 361-374.
- Trihargo, G. 2011. *The Opportunities and Challenges of IFRS Adoption/Convergence Views of SOEs*. Paper presented at the 5th IFRS Regional Policy Forum & International Seminar.
- Triuwono, I. 2006. *Perpektif, Metodologi, dan Teori Akuntansi Syariah*. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada.
- Tyrrall, D., Woodman, D., & Rakhimbekova, A. 2007. The Relevance of International Financial Reporting Standards to a Developing Country: Rvidence from Kazakhstan. *The International Journal of Accounting*, 42: 82-110.
- Van de Ven, A. H., & Poole, M. S. 2005. *Alternative Approaches for Studying Organizational Change*. Paper presented at



the First Organization Studies Summer Workshop on Theorizing Process in Organizational Research.

Woiceshyn, J. 1997. *Literary Analysis as a Metaphor in Processual Research: a Story of Technological Change* *Scand. J. Mgmt.*, 13(4): 457-471.

Wulandari, E. R. 2011. *The Opportunities and Challenges of IFRS Convergence: Views of Market Regulators*. Paper presented at the 5th IFRS Regional Policy Forum & International Seminar.

Yin, R. K. 2003. *Case Study Research: Design and Method* (3rd ed.). Thousand Oaks, CA: Sage Publication Incorporated.

Young, D., & Guenther, D. 2002. Financial reporting environments and international capital mobility *Journal of Accounting Research*, 41(3): 553-579.



Tabel 2
Analisis Tematik terhadap ...

Petikan Jawaban Informan	Sub Tema	Tema
Nah ini pertanyaan anda yang pokok tadi. Kalau dulu masing-masing negara informasi dibutuhkan di dalam geografi negaranya, nah sekarang yang beli saham telkom itu misalnya dimana-mana. Telkom kan berani listing di NY. Jadi si pengguna ini tidak kenal batas negara lagi-M	Tidak mengenal batas Negara /cross border	Investasi lintas-batas
Sekarang dalam rangka globalisasi, dana itu mengalir ke sana sini, terjadi merger akuisisi. Dan kemudian cross border, listing di mana-mana. Dulu USA arogan, sekarang lama-lama mundur juga, terpaksa dia ikutin-M	Cross border listing	
investasi yang tidak dibatasi oleh negara. Cross border kan-l	Cross border	
investor asing akan mudah menginvestasikan di Indonesia-l	Investor asing mudah	
Sekarang yang kedua, <i>financial acounting</i> , itu tujuannya apa sebenarnya tadi. Itu kan sebenarnya dibuat menarik dana. Kita kan bersaing, supaya	Supaya masuk dana/investor asing mudah masuk	



masuk dana. Mau ini investor luar negeri masuk ke Indonesia dan sebagainya, gitu kan-M		
investor Amerika akan lebih mudah menilai-l	Investor asing mudah	
lebih mudah memasarkan ke investor asing-l	Mudah memasarkan ke investor asing	
puncak daripada akuntansi PSAK besar adalah pasar modal, apabila kita ingin go public company kita dapat di listing di bursa lain, maka itu merupakan alasan pertama dari <i>International Accounting Standard</i> , kita adopsi-R	Cross border	
bahwa <i>foreign direct investment</i> akan terpacu masuk ke Indonesia ...apabila negara-negara yang sudah mulai mengadopsi <i>International Accounting Standard</i> ditanyakan.. basis akuntansi apa? Er.. yah amburadul.. ada FASB ada kalangan sendiri, ada <i>International Accounting Standards</i> dan seterusnya, aduh berarti kalau aku menggunakan Indonesia sebagai lahan investasiku, laporan keuangannya tidak dapat dikonsolidasi dong dengan laporan kantor pusat	FDI terpacu masuk/ investor asing mudah masuk	

kami begitu yah, ini yang menyulitkan-R		
Dan coba bayangkan nanti, perusahaan Indonesia mengeluarkan <i>Global Bonds</i> . Kalau dia sudah pakai IFRS, dia tidak perlu pakai rekonsiliasi-AH	Cross border bagi Indonesia	
artinya dia bisa memperoleh dana tidak hanya di Indonesia, bisa di luar negeri-l	Cross border	
bisa dengan mudah untuk go public, go public dia bisa mendapatkan dana, dana murah kan-MS	Dana murah	
Kita berfikir positif saja. Bahwa ekonomi tumbuh, perusahaan besar, kalau mau cari dana murah, implementasi ini-GT	Dana murah	
Globalisasi makin hebat, di dunia ini orang mulai timbul. <i>International accounting standards</i> , waktu itu di London, Inggris. Dia buru-buru di tetapkan di London. Negara-negara besar kan dicuekin, apalagi USA. Masih gak memperhatikan-M	Globalisasi	Globalisasi
globalisasi nggak bisa dibatasi ya-l	Globalisasi	
Boleh dikatakan, bahwa Pak Muza itu, sudah langka, yang sudah menguasai sejarah	Muza	Aktor intelektual dibalik adopsi IFRS

standar akuntansi kita sejak tahun 1984. Pak Muza itu. Beliau kan juga sudah lama kerja di dewan standar-AH		
Tahun 94' atau 95' atau 96'.....pada suatu rapat di puncak komite standard akuntansi pemerintahan dipimpin oleh Muza...hadir disitu.. saya..(Rizal) kemudian.. dari berbagai hadirin diantaranya adalah yang dituakan.... Professor Abdul.. Rosita Sinaga...dan kemudian Siti...itu adalah sebagai pekerja eh..apa..eh juru catat dan seterusnya pada waktu itu.. kemudian ada Yosefa Sayekti...juga disitu sebagai juru catat juga...	Muza Rizal Abdul	
..rapat pagi hari itu dimulai oleh pertanyaan pak Muza ... Pak Muza bertanya kepada Prof Abdul.. bukan kepada rapat Prof... bagaimana pendapat Prof mengenai <i>International Accounting Standards-R</i>		
Pak Muza itu mengatakan, e... udah banyak negara gitu yang pakai IAS, banyak negara dan diterima oleh juga negara-negara besar...jadi adalah cara	Muza	

yang lebih, jauh lebih cepet dibanding kita harus riset-MS		
... pertarungan berdarah-darah itu... yang tanpa... solusi.. saya (R) mendekati Prof Abdul...saya mendekati Muza... karena saya adalah pakar <i>strategic management</i> ... saya menggunakan teori perang... teori Sun Tzu... 'rangkul lawan' (R) ...jadi gagasan saya Sun Tzu yah itu yah... strategi perang Sun Tzu itu yah... terbukti... ooh saya jadikan kamu Raja yak sekarang di Indonesia itu yah... hehehe kuat itu-R	Rizal	
Maka sejak saat itu saya terus berjuang, kenapa kita tidak menterjemahkan (IFRS) dan di bagian-bagian yang kita anggap kita memang harus berbeda, disitu saja kita nyatakan kita memang berbeda... Itu yang selalu saya perjuangkan-AH Pada waktu saya memimpin, menjadi ketua IAI (tahun 2005), bebarengan dengan keluarnya bahwa semua yang menjadi anggota IFAC harus pakai standar yang sama (IFRS). Lalu saya manfaatkan kesempatan itu. Yang ada di benak saya	Fulan	



<p>cuma itu. ...waktu saya setengah memaksa Dewan Standar untuk adopsi IFRS-AH</p> <p>... terus 95 sampai 2004, sekitar 10 tahun. Kemudian, saya lupa, Pak Fulan kapan waktu itu mulai <i>annouce</i> kita beralih ke IAS, kalau tidak salah tahun 2004, 2005 sekitar itu-MS</p>		
<p>Salah satu SMO tersebut, yaitu SMO 7, mewajibkan semua asosiasi akuntan sedunia yang menjadi member IFAC (termasuk IAI tentunya) untuk mengadopsi IFRS. Menyikapi terbitnya SMO 7 tersebut, DPN IAI berkonsultasi dengan DSAK. Atas dasar berbagai pertimbangan, yang detilnya mungkin bisa diperoleh dari Pak R dan Pak JW (informan menyebut dua nama), diputuskan oleh DSAK bahwa Indonesia harus mengadopsi IFRS-AH</p>	<p><i>Statement of Membership Organization (SMO) IFAC</i> mewajibkan anggotanya mengadopsi IFRS</p>	<p>tekanan politis dari Institusi asing mengakibatkan Indonesia adopsi IFRS</p>
<p>The new G20 movement brings more confidence to the convergence initiatives led by the Indonesian Financial Accounting Standards Board (IFASB) which is funded by the IAI-RUS</p>	<p>G 20</p>	

<p>...tapi cuman memang kita sebagai anggota IOSCO juga seperti itu. Kan IOSCO international organization of security commission. BAPEPAM sebagai anggota itu ya, ya IOSCO sepertinya sama dengan G20 ya, dianjurkan pakai standart akuntansi yang berkualitas tinggi. Ya itu yang dimaksud adalah IFRS. Intinya harus mengikuti IFRS lah-l</p>	<p>G20 IOSCO</p>	
---	----------------------	--

