

AKTUALITAS FILSAFAT ILMU SEBAGAI DASAR DAN ARAH PENGEMBANGAN ILMU AKUNTANSI

Kumala Hadi^{*)}

Abstrak

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

PENGANTAR

Filsafat ilmu adalah cabang dari filsafat yang banyak digunakan sebagai pijakan untuk mengembangkan ilmu yang merupakan bagian dari epistemologi (filsafat pengetahuan) yang secara spesifik mengkaji hakekat ilmu (pengetahuan ilmiah) (Sumantri, 1998). Lebih lanjut filsafat ilmu tentu saja juga untuk mengembangkan ilmu-ilmu sosial dan ilmu-ilmu alam. Dalam hal ini filsafat ilmu merupakan jaringan cabang ilmu satu dengan lainnya sehingga ilmu pengetahuan dapat ditelusuri sampai ke induk filsafatnya.

Filsafat ilmu menurut Sumantri (1998) dapat dikelompokkan menjadi ontologi, epistemologi dan aksiologi. Secara lebih terperinci, ontologi mempertanyakan hakekat ilmu atau mempertanyakan apa yang dikaji oleh pengetahuan itu. Epistemologi mempertanyakan cara mendapatkan pengetahuan, sehingga dalam epistemologi akan dibahas sarana untuk memperoleh pengetahuan, dan penggunaan tata cara sampai dengan diperolehnya pengetahuan. Sedangkan aksiologi mempertanyakan untuk apa pengetahuan dimaksud dipergunakan.

Dalam mengembangkan ilmu, telah banyak aliran filsafat ilmu yang telah berkembang. Suatu aliran lahir untuk mengoreksi

^{*)} Penulis adalah Dosen Tetap Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia, saat ini sedang menyelesaikan studi pada program S3 UGM, Yogyakarta

aliran yang lain. Sejak munculnya aliran rasionalisme, *critisme positivisme* sampai aliran poperian dan penyanggahan terhadap aliran poperian oleh Thomas Kuhn dan aliran *critical*. Dalam paper ini penekanan akan diberikan pada upaya pengembangan ilmu-ilmu ekonomi dan akuntansi dengan mengaktualisasikan filsafat ilmu. Dalam hal ini ilmu ekonomi dan akuntansi dikembangkan dengan pendekatan *positivisme* dan kritiknya dengan metode *critical*.

PENGEMBANGAN ILMU EKONOMI DAN AKUNTANSI

Gaffikin (1989), dalam studinya menekankan pada metodologi untuk pengembangan akuntansi. Hal ini didasarkan pada semakin meningkatnya penelitian di bidang akuntansi, sehingga Gaffikin menganggap banyak peneliti hanya menggunakan dogma metodologi yang membabi buta. Mestinya penggunaan metodologi yang baik harus berlandaskan pada dasar-dasar filsafat. Dengan demikian penekanan metodologi diberikan pada argumen filsafatnya dan bukan argumen tekniknya.

Sedangkan Chambers (1977), dalam mengembangkan akuntansi lebih menekankan pada gabungan *positivisme* dan *normativisme*. Gaffikin (1989) juga menggunakan analisis sejarah yang merupakan kerangka metodologi yang lebih menarik dan menekankan pada persepsi metodologi konvensional, yaitu model konvensional dari rasionalitas secara umum. Anggapan yang digunakan Gaffikin adalah: pertama, diperlukannya investigasi terhadap epistemologi akuntansi. Hal ini diperlukan untuk mengembangkan dasar teoritis yang baik. Untuk mencapai tujuan tersebut diperlukan investigasi terhadap karya teoritis yang nyata. Kedua, kepercayaan terhadap prinsip-prinsip yang dinyatakan oleh Laudan (1977) yaitu "tidak ada penilaian rasional yang pantas dapat dibuat tanpa pengetahuan yang kaya mengenai pengembangan sejarah." Untuk itu diperlukan investigasi bagaimana *science* benar-benar dipraktikkan agar dapat menentukan metodologi penelitian *scientific* yang tepat. Hal ini sesuai dengan karya-karya para filosof keilmuan seperti Kuhn (1977), Feyerabend (1975) dan Lakatos (1970). Dengan demikian jelas bahwa, studi ini menggunakan analisis sejarah dan merupakan analisis terhadap karya teoritis tertentu.

Perkembangan ilmu pengetahuan dan teknologi yang sangat mengesankan tersebut kadang-kadang berpengaruh pada adanya kecenderungan berpikir bahwa semua masalah dapat dipecahkan dengan metode *scientific*. Namun berpikir seperti itu tentu sangat naif. Kepercayaan yang naif tersebut juga ditemukan pada para teoritis akuntansi. Dengan demikian studi ini menjawab pertanyaan mengenai apa yang dimaksud dengan metode *scientific* dan apakah metode *scientific* tersebut diperuntukkan untuk diaplikasikan pada akuntansi.

Pembahasan metodologi akan dikaitkan dengan filsafat. Fungsi filsafat adalah untuk menguji metode yang digunakan untuk menghasilkan pengetahuan yang valid. Sedangkan metodologi menentukan prosedur yang digunakan baik dalam penciptaan maupun pengujian proposisi untuk mendapatkan pengetahuan yang valid. Prosedur yang dijustifikasi dengan argumen filosofi, didasarkan pada pengetahuan yang diperoleh dari filsafat, sedangkan pengetahuan filsafat tersebut dihasilkan dari epistemologi dan ontologi. Epistemologi adalah suatu teori yang didasarkan pada pengetahuan. Pengetahuan tersebut disusun dalam istilah perbedaan dan kesesuaian antara dua bidang pengetahuan dan filsafat. Perbedaan berisi proposisi, konsep kepercayaan dan ide. Sedangkan kesesuaian disusun dalam istilah obyek real, fenomena, pengalaman dan data pengertian. Dengan demikian epistemologi menetapkan kriteria untuk mendapatkan pengetahuan yang sesungguhnya mengenai sesuatu yang riil dengan kesesuaian antara pengetahuan riil dengan konsep. Epistemologi juga menggunakan kejelian dalam operasi aktivitas *scientific* melalui upaya untuk mengatasi rintangan-rintangan yang tidak efektif yang mengganggu produksi pengetahuan.

Ontologi adalah konsep mengenai subsistem keberadaan yaitu apa yang ada itu ! Ontologi adalah ilmu intisari sesuatu hal. Metodologi yang diturunkan dari ontologi berhubungan dengan hakikat "ada" yang menjadi obyek investigasi, sehingga menjawab pertanyaan "apa". Anggapan epistemologi dan ontologi adalah menjadi penentu metodologi. *Belief* bahwa suatu realitas itu tetap menunggu ditemukan dan tidak ditemukan merupakan asumsi ontologi yang menggunakan prinsip-prinsip metodologi tertentu, sedangkan *belief* bahwa pengetahuan hanya didapat dari pengalaman merupakan proposisi epistemologi dari metodologi empiris.

Dicontohkan secara kongkrit bila Watts and Zimmerman (1986) menyatakan bahwa "proposisi *positive* berhubungan dengan bagaimana dunia bekerja" merupakan asumsi ontologi, sedangkan pernyataan anggapan bahwa "teori merupakan penyederhanaan realitas" merupakan anggapan epistemologi dalam membangun teori *positive*.

Bentuk umum kerangka analisis yang diresepkan dalam penelitian akuntansi pada umumnya disusun dengan urutan, (a) pernyataan masalah, (b) metodologi penelitian yang digunakan, (c) survai literatur, (d) analisis data, (e) kesimpulan. Studi lain dapat tidak menggunakan pola tersebut, karena studi lain tersebut diarahkan pada pengujian *critical* mengenai asumsi yang mendasari rerangka studi yang lazim.

Metodologi yang digunakan merujuk pada kebiasaan yang longgar dan tidak disiplin, sehingga pada studi ini tidak ada uji statistik atau paket penelitian lainnya yang dianggap Gafikin (1989) se-

bagai fantasi saja. Penekanan diberikan pada ekspose teoritiknya, yaitu sifatnya historis dan deskriptif yang berkemampuan analitik. Di samping itu metodologi yang digunakan adalah metodologi yang didukung oleh literatur filsafat, ekonomi dan akuntansi dan diarahkan pada literatur yang dihasilkan oleh teoritis akuntansi.

Dalam memberikan jawaban terhadap metode yang *scientific*, Gaffikin (1989) mengkaitkannya dengan filsafat ilmu; yaitu teori *scientific* adalah sarana pengetahuan *scientific*, namun demikian analisis struktur teori *scientific* merupakan salah satu masalah dalam filsafat ilmu. Sejauh ilmu dipertahankan sebagai pernyataan pengetahuan akhir maka disiplin ilmu yang lain tentu menginginkan menggunakan metode *scientific*.

Pengertian filsafat merupakan salah satu disiplin yang otonom berbeda dan berada dalam *judgment* berdasarkan agama dan ilmu. Namun demikian filsafat telah diakui sebagai penyedia metode pengetahuan. Dengan demikian dasar filsafat ilmu adalah teori pengetahuan. Pengetahuan *scientific* (yang lain) hanya valid jika sesuai dengan prosedur tertentu yang tidak dapat divalidasi dari dalam (dari pengetahuan *scientific* itu sendiri). Selanjutnya tugas epistemologi untuk menjustifikasi pengetahuan *scientific* dengan menilai atribut utamanya yaitu rasionalitas khusus, dengan menggunakan metode *inquiry*.

Dengan demikian ilmu yang dipertahankan sebagai pernyataan semua pengetahuan yang terakhir harus mempertahankan rasional khusus. Selanjutnya berbagai metodologi *scientific* telah lahir dari filsafat ilmu. Versi metode *scientific* yang telah diterima sebagian besar filosof abad ini disebut pandangan yang diterima (*received view*), sebagaimana ditunjukkan oleh Mc Closkey (1985) yaitu campuran *logical positivisme*, *behaviourisme*, *operationalisme* dan model *hypothetico-deductive*. Namun demikian, pandangan yang diterima tersebut telah mendapat banyak kritik terutama oleh paham alternatif yaitu pandangan subyektif (*subjective view*).

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

Selanjutnya diperlukan penelusuran pengembangan metodologi ilmu ekonomi untuk penentuan signifikansinya terhadap teori ekonomi

yang digunakan untuk mengembangkan teori akuntansi. Namun dengan terbatasnya pembahasan analisis sejarah ilmu ekonomi maka pembahasannya diawali sejak adanya *mainstream* tradisi abad sembilan belas yaitu jamannya Mill sampai Keynes dengan memasukkan kelompok historis yang dihubungkan dengan metodologi ekonomi abad 20. Menguji pengembangan ilmu ekonomi melalui penelusuran sumber utama para ahli ilmu ekonomi. Abad 19 merupakan pekerjaan yang sangat sulit. Analisis menunjukkan bahwa ahli ekonomi telah menyandarkan pada dasar filsafat ilmu yang tidak mantap dalam pengembangan teori terutama tema utamanya adalah upaya untuk membangun ilmu ekonomi yang *scientific*. Dengan demikian terdapat kecenderungan untuk menggunakan metodologi *monism* yaitu menggunakan prinsip-prinsip yang sama yang digunakan oleh ilmu alam (murni) dan kecenderungan metodologi *dualisme (pluralisme)*, yaitu usaha untuk mengembangkan metodologi pengembangan ilmu ekonomi tersendiri.

Kesimpulan yang mengejutkan adalah akuntan kurang menghargai disiplin ilmu ekonomi. Hal ini didasarkan pada kenyataan bahwa pondasi teori ekonomi jauh dari baik dan tidak lebih maju dari akuntansi, sehingga ada yang menyatakan bahwa ilmu ekonomi dalam keadaan krisis (*economics is in crisis*) (Gaffikin 1989). Jadi inilah alasan mengapa karya akuntansi berbeda dengan teori ekonomi.

Lebih menarik lagi dalam menjawab pertanyaan, apakah terdapat metodologi akuntansi. Hal ini didasarkan pada perdebatan apakah akuntansi secara *scientific* sebagai "seni" atau sebagai "ilmu". Debat ini di samping tidak berujung tetapi juga menunjukkan bahwa akuntansi sebagai disiplin intelektual yang belum dewasa, karena akuntansi sebagai suatu disiplin yang tidak pasti.

Jika Watts and Zimmerman (1986) dianggap mewakili pandangan yang bisa diterima dalam akuntansi kontemporer, maka mereka tentu pro akuntansi sebagai ilmu dan mendesak agar akuntansi sebagai ilmu. Tetapi mereka sama sekali tidak menguji sejarah metodologi akuntansi sebagaimana yang dilakukan oleh Mattessich (1978).

Dalam mengembangkan ilmu akuntansi, Chambers (1977) mendukung metodologi *Monisme* yaitu kepercayaan bahwa hanya terdapat satu metodologi yang umum pada ilmu dan ilmu sosial. Akibatnya metode dan prosedur penelitian dari penelitian yang *scientific* menggambarkan standar mendapatkan pengetahuan dunia. Sedangkan banyak kekurangan dalam literatur-literatur akuntansi seperti lemahnya argumen dan kurangnya logika. Meskipun demikian saat ini ahli ilmu ekonomi telah mampu mencapai standar metodologi yang lebih baik, sehingga dapat diterapkan di bidang akuntansi, dalam hal ini Chamber (1977) menggunakan pengertian-pengertian dari ilmu ekonomi dan filsafat ilmu untuk mengembangkan metodologi

yang teliti dan baik yang sesuai untuk pengembangan teori akuntansi yang efektif.

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

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

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

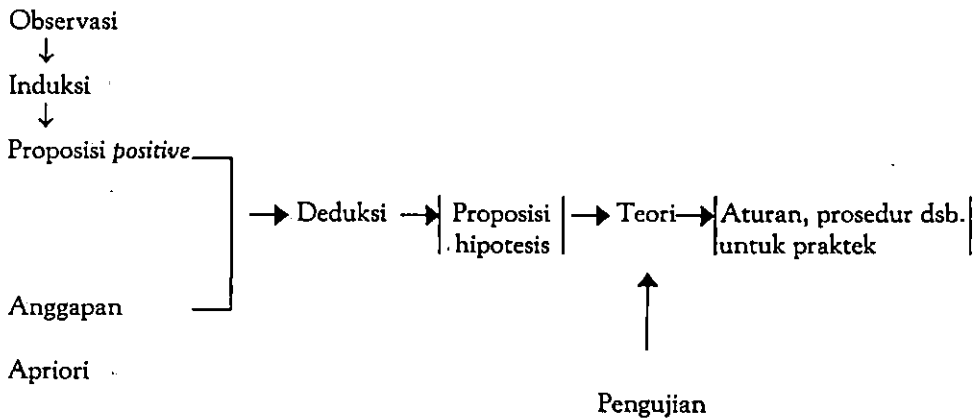
Gaffikin (1989) menyatakan ketidakpuasannya dengan pendekatan *scientific* didasarkan pada analisis bahwa:

(1) metodologi menghasilkan prosedur yang digunakan untuk menciptakan dan menguji proposisi dengan harapan untuk mendapatkan pengetahuan yang valid. Dalam hal ini metodologi sangat tergantung pada anggapan epistemologi yang merupakan fungsi anggapan-anggapan ontologi, (2) terdapat kepercayaan yang meluas bahwa metodologi ilmu menyediakan standar metodologi untuk pencarian pengetahuan yang teliti. Secara implisit dalam kepercayaan ini secara umum dipertahankan pandangan bahwa filsafat ilmu menyediakan rekonstruksi metodologi ilmu. Hal ini meletakkan pada pandangan yang merupakan metodologi ilmu yang tepat, yaitu pandangan ini merupakan metodologi empiris yang disebut *received view*. Tetapi *received view* ini saat ini menjadi subyek kritik yang terus menerus,

(3) ilmu ekonomi telah menjadi dasar banyak teori akuntansi yang diusulkan. Dalam hal ini secara luas telah dipertahankan pandangan bahwa metodologi ilmu tepat untuk membangun teori ekonomi yang *reliable*. Metodologi tersebut didukung oleh banyak ahli ekonomi yang telah mengikuti pandangan yang merupakan metodologi ilmu, (4) Chambers telah mengembangkan teori akuntansi dan dalam pengembangan teori akuntansi telah menggunakan anggapan-anggapan metodologis dari filsafat ilmu dan ilmu ekonomi. Anggapan-anggapan metodologis yang digunakan oleh Chambers telah menjadi pengertian para penganut konvensional yang membentuk bagian dari *received view*, (5) filsafat ilmu kontemporer telah mengarahkan perhatian pada sosiologi pengetahuan.

Pandangan yang dipertahankan dalam sosiologi pengetahuan secara signifikan telah dipengaruhi oleh idea-idea filosof ilmu kontemporer dan beberapa kelompok filsafat orang-orang Eropa yang saat ini diabaikan oleh karya-karya yang berbahasa Inggris yang telah diupayakan untuk menentukan kerangka yang tepat untuk studi metodologi. Dengan demikian pandangan yang menonjol dalam sosiologi pengetahuan mengarah penolakan kepercayaan metodologi *Monisme*. Dalam ilmu ekonomi, arah debat metodologi kontemporer telah diarahkan pada penolakan metodologi *Monisme* dan menerima banyak prinsip sosiologi pengetahuan. Walaupun beberapa diantaranya (sosiologi pengetahuan) telah diterapkan dalam akuntansi, tetapi banyak teoritis akuntansi lebih menyukai anggapan-anggapan ekonomi tradisional. Selanjutnya penerimaan sosiologi pengetahuan semakin meningkat yang dapat menyediakan wawasan yang paling besar dalam metodologi, khususnya disiplin-disiplin dengan implikasi sosial langsung, akibatnya mengarah pada kesimpulan yang tegas dalam hal teori akuntansi harus dikembangkan dengan ajaran sosiologi pengetahuan.

Dalam mengaktualisasi filsafat ilmu Chambers (1977) menggunakan proposisi *positive* dan hipotesis yaitu diawali dengan observasi selanjutnya melalui proses induksi dihasilkan proposisi *positive*. Selanjutnya proposisi *positive* tersebut bersama-sama dengan anggapan apriori dilakukan proses deduksi untuk menghasilkan proposisi hipotesis. Selanjutnya hipotesis tersebut diuji untuk menghasilkan teori yang dapat digunakan sebagai dasar untuk membuat aturan, prosedur dan sebagainya untuk praktek. Agar lebih jelas berikut ini digambarkan metodologi konstruksi teori oleh Chambers.



Dalam pengembangan *construct* akuntansi menyatakan bahwa akuntansi keuangan menghasilkan laporan yang dinyatakan dalam nilai moneter akibat dari transaksi perusahaan. Bersama dengan anggapan pembantu; yaitu *going concern* dapat digunakan sebagai dasar bertindak secara *adaptive* selanjutnya dilakukan proses deduksi.

Bila hal-hal dan peristiwa yang dapat diobservasi dijadikan anggapan-anggapan, maka perusahaan harus secara terus menerus beradaptasi dengan pasar, karena laporan keuangan ditentukan oleh harga barang dan jasa yang terjadi di pasar. Semua pilihan orang tergantung pada informasi dan harapan. Untuk itu diperlukan informasi yang bisa menunjukkan harapan-harapan yang nyata. Hasil anggapan dan deduksi tersebut adalah mendukung konsep *continously contemporary Accounting* atau CoCoA yang sama dengan *current cost accounting* atau CCA.

CRITICAL THEORY

Critical theory didasarkan pada anggapan bahwa cela filsafat aliran *positive* adalah membuat bidang filsafat kehilangan hubungan kritis dengan ilmu. Artinya ilmu bisa berkembang sendiri meninggalkan filsafat. Habermas (1974) menyebut pencampuran epistemologi dengan metodologi ilmu adalah *scientisme*. Penggantian epistemologi dengan metodologi menurut Habermas mengesampingkan pertanyaan-pertanyaan dasar yang mendasari aturan-aturan *inquiry*. Melalui prinsip verifikasi penganut *empirism* mengklaim dapat menghasilkan temuan bebas nilai. Tetapi pernyataan dasar yang digunakan untuk menyajikan fakta tidak obyektif tetapi merupakan organisasi apriori mengenai pengalaman untuk tujuan prediksi. Dengan demikian setiap realitas merupakan subyek kepentingan

(melalui pengendalian teknis terhadap proses pengobyektifan). Menghadapi masalah ini Habermas melontarkan kritik melalui *Hermeneutics*, yaitu sebagai ganti verifikasi empiris terhadap hipotesis adalah dengan menetapkan tujuan untuk interpretasi *text* karena verifikasi hipotesis menghasilkan ilusi bagi penganut paham obyektif dari teori murni.

Tujuan kritik Habermas terhadap pendekatan *positive* bukan ingin menggantinya dengan meta teori yang lain tetapi memasukkan kritik-kritik tersebut agar terdapat penelitian yang cermat mengenai refleksi diri yang radikal.

Critical theory muncul tahun 1920-an dari *Frankfurt Institute for Social Research*. Tujuannya adalah untuk mengikat teori sosial pada kepentingan untuk kebebasan manusia, tetapi jika orang-orang tidak bisa bebas karena mereka mengabaikan atau belum sadar, maka kebebasan atau partisipasi tergantung pada pengakuan adanya kesengajaan memenjarakan pikiran manusia.

Feature dari *critical theory* adalah :

1. *Critical theory* memiliki kedudukan khusus sebagai pedoman tindakan manusia, dalam hal :
 - a. Pedoman tersebut ditujukan untuk menghasilkan pencerahan *agent* yang menggunakannya untuk menentukan kepentingannya yang sebenarnya.
 - b. Pedoman tersebut adalah kebebasan, tidak ada jenis pemaksaan yang ditentukan sendiri yang mengakibatkan frustrasi diri karena kesadaran adanya tindakan manusia.
2. *Critical theory* memiliki kandungan *cognitive* yaitu teori yang membentuk pengetahuan.
3. *Critical theory* secara epistemologi berbeda dengan teori-teori dalam ilmu pasti, yaitu ilmu pasti adalah pengobyekan, sedangkan teori *critical* adalah *reflective*.

Di samping itu *critical theory* juga berisi tiga unsur, yaitu :

1. Bagian yang menunjukkan bahwa transisi dari masyarakat yang ada sekarang (keadaan awal dari proses kebebasan) ke keadaan akhir yang diusulkan secara obyektif dan secara teoritis adalah mungkin.
2. Bagian yang menunjukkan bahwa transisi dari keadaan saat ini ke keadaan akhir yang diusulkan secara praktik adalah diperlukan.
3. Bagian yang menyatakan bahwa transisi keadaan sekarang ke keadaan yang diusulkan dapat terjadi hanya jika para *agent* menggunakan teori *critical* sebagai kesadaran diri dan menggunakannya.

Bagian 1 merupakan pengendalian praktis atas *critical theory* untuk mencegah proses kemunduran ke dalam *utopianisme*. Bagian 1 tersebut berisi suatu penilaian bahwa kondisi *positivism* serta dipahami bahwa kadang-kadang ilmu berkembang pesat meninggalkan induknya yaitu filsafat ilmu dan filsafat. Dan akhirnya pembaca memahami metodologi yang digunakan Chambers cenderung mencampurkan *positivism* dan *normativism*. Tentu semua itu dapat dipahami karena pengaruh latar belakang kehidupan dan lingkungan Chambers pada saat ia merekonstruksi metodologi untuk mengembangkan CoCoA.

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

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

menjelaskan hubungan tersebut, sehingga *user* mampu membuat interpretasi kausalitas antara variabel-variabel yang diteliti.

Akuntansi dalam perkembangannya menurut Watt & Zimmerman (1986), semula (akhir abad 19 dan awal abad 20) ahli akuntansi lebih menekankan pada praktek akuntansi dan klasifikasi akuntansi. Saat itu tak ada usaha untuk menyusun struktur prinsip-prinsip yang menjelaskan praktek akuntansi secara umum. Pasca tahun 1933 dan 1934 atas desakan SEC, baru ahli akuntansi berusaha membuat rumusan perusahaan melaporkan keuangannya. Pemikiran dan perdebatan lebih ditujukan pengembangan akuntansi yang normatif. Sehingga kurang ada usaha untuk menguji validitas empiris hipotesis yang diajukan dalam rumusan laporan keuangan yang normatif. Perkembangan teori akuntansi berikutnya didasarkan dari hasil pengembangan manajemen keuangan yang banyak menggunakan konsep-konsep dalam ilmu ekonomi, sampai akhirnya lahir teori *efficient market hypothesis* dalam manajemen keuangan. Perkembangan ini mempengaruhi penelitian dan pengembangan teori akuntansi (berkembang berdasarkan teori manajemen keuangan).

Proposisi dalam pengembangan teori akuntansi terbagi menjadi 2, yaitu untuk memperkuat teori, dikembangkan teori dengan proposisi *positive* agar teori akuntansi mampu menjelaskan dan membuat prediksi, sedangkan untuk *problem solving* menggunakan proposisi *normative*. Lebih rinci metodologi pengembangan teori akuntansi terbagi menjadi : (1) asumsi, definisi dan logika untuk membuat organisasi, analisis dan memahami fenomena empiris. (2) hipotesis yang merupakan prediksi dari analisis. Harus disadari bahwa tidak ada teori yang sempurna yang mampu menjelaskan dan memprediksi segala fenomena bidang tertentu (akuntansi). Hal ini disebabkan teori merupakan hasil penyederhanaan realitas dunia yang kompleks dan terus berubah. Hal senada dinyatakan oleh Belkoui (1981) bahwa menghadapi dunia yang kompleks dan terus berubah, akuntansi memiliki lebih dari satu paradigma, yaitu: (1) paradigma antropologi (praktek akuntansi), (2) paradigma perilaku pasar dalam pasar modal, (3) paradigma ekonomi, (4) paradigma proses pengambilan keputusan, (5) paradigma pendapatan yang ideal untuk pengukuran kinerja, (6) paradigma informasi ekonomi untuk menilai informasi dan (7) paradigma perilaku pemakai informasi. Ini menunjukkan bahwa ketidaksempurnaan teori penting untuk diinvestigasi dan mengarah pada teori baru yang lebih baik dan dapat diterima. Namun demikian pengembangan teori harus dilandasi oleh bukti-bukti yang cukup banyak agar menghasilkan pengujian yang konsisten. Sering dipertanyakan teori yang baik itu seperti apa ? Untuk menjawab pertanyaan tersebut Zimmerman menetapkan kriteria yang paling penting adalah kegunaan teori tersebut bagi *user*. Kegunaan teori bagi *user* tersebut ditentukan oleh *cost of prediction error to user* dan

cost of using model dibandingkan manfaat kegunaannya. Dalam pengembangan teori selalu dijumpai banyak hipotesis yang semua barangkali terdukung oleh data empiris. Dalam pengujian hipotesis sangat penting untuk membandingkan hipotesis-hipotesis tersebut agar dapat diinvestigasi pengaruh variabel-variabel selain yang disarankan oleh teori untuk diuji.

Sedangkan metode *critical* nampaknya lebih cocok untuk menggali sejarah, dan investigasi mengapa seseorang atau suatu konsep dikembangkan. Apapun metode *critical* ada gunanya, tetapi dalam pengembangan akuntansi nampaknya *positivisme* masih menjanjikan untuk memberikan hasil teori yang produktif.

KESIMPULAN

Filsafat ilmu telah banyak digunakan oleh ahli ekonomi dan akuntansi untuk mengembangkan baik ilmu ekonomi maupun ilmu akuntansi. Pada awalnya pengembangan teori akuntansi didasarkan pada praktek. Seiring dengan perkembangan tuntutan bisnis terhadap akuntansi, selanjutnya teori akuntansi dikembangkan dengan pendekatan *normative descriptive*. Pendekatan terakhir tersebut banyak dinilai tidak ilmiah, selanjutnya teori akuntansi dikembangkan dengan mendasarkan diri pada *positivisme*. Pada akhirnya saat ini banyak kritik terhadap paham *positivisme* dan mulai berkembang paham *critical*, tetapi harus diakui bahwa *positivisme* telah terbukti mampu mengembangkan ilmu dan teknologi seperti yang ada saat ini. Dengan demikian paham *critical* tepat sebagai pembanding dan pelengkap paham *positivisme*.

DAFTAR PUSTAKA

- Ball, Ray and Foster, George., "Corporate Financial Reporting: A Methodological Review of Empirical Research." *Journal of accounting Research*. Vol. 20, Suppl. 1982.
- Chambers, R.J. "Current Value Accounting-CoCoA or REPCO". *The Singapore Accountant*, 1977.
- Christenson, Charles., "The Methodology of Positive accounting." *The accounting Review*. Vol. 58, 1983.
- Devine, Carl., "Essays in Accounting". American Accounting Association. Vol. 1, 1985.
- Feyerabend, Paul K., "Against Method: Outline of an Anarchistic Theory of knowledge". New Left Books, 1975.
- Gaffikin, M.J.R., *Accounting Methodology and The Work of R.J. Chambers*. New York: Garland Publishing Company, 1989.

- Habermas, Jurgen., "Theory and Practice." (trans John Viertel), Heineman, 1974, dalam Gaffikin, M.J.R., *Accounting Methodology and The Work of R.J. Chambers*. New York: Garland Publishing Company, 1989.
- Koento Wibisono Siswomihardjo, *Arti Perkembangan Menurut Filsafat Positivisme Auguste Comte*. Yogyakarta: Gadjah Mada University Press, 1996.
- Kuhn, Thomas S., "The Structure of Scientific Revolutions". Second Edition. University of Chicago Press, 1977
- Lakatos, Imre., "Falsification and methodology of Scientific Research Programms". In Lakatos and Musgrav (1970)
- Laudan, Larry, "Progress and Its Problems: Towards a Theory of Scientific Growth. University of California Press, 1977.
- Mattessich, Richard., "Instrumental Reasoning and Systems Methodology - An Epistemology of Applied and Social Research." D. Reidel, 1978.
- Mc Closkey, Donald N., "Sartorial Epistemology in Tatters: A Reply to Martin Hollis". *Economics and Philosophy*. Vol. 1, 1985.
- Miller, David., *Popper Selections*. New Jersey: Princeton University Press, 1985
- Sumantri, Jujun S. Suria, "Filsafat Ilmu Sebuah Pengantar Populer". Jakarta: Pustaka Sinar Harapan, 1998.
- Watts, Ross L. and Zimmerman, Jerold L., *Positive Accounting Theory*. New Jersey: Prentice Hall, 1986.