



PROGRAM STUDI AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS PROF. DR. HAZAIRIN, SH

# JAZ

## JURNAL AKUNTANSI UNIHAZ



JAZ	VOLUME 5	NOMOR 2	BENGKULU, DESEMBER 2022	ISSN: 2620-8555
-----	----------	---------	-------------------------	-----------------



Penanggung Jawab	: Dr. Arifah Hidayati, S.E., M.M (Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis)
Penanggung Jawab Redaksi	: Helmi Herawati, S.E., M.Si
Pimpinan Redaksi	: Helvoni Mahrina, SE., MM
Dewan Penyunting	: 1. Dr.Fachruzzaman, SE, MDM, AK, CA (Universitas Bengkulu) 2. Dr.Rini Indriani, SE, M.Si, Akt (Universitas Bengkulu)
Sekretariat	: Seftya Dwi Shinta, SE., M.Ak
Operator Web	: Winny Lian Seventeen, S.E., M.Ak
Alamat Redaksi	: Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Prof. Dr. Hazairin, SH Bengkulu Jl.A.yani No 1 Kota Bengkulu. Tlp: (0736) 21536. Email: <a href="mailto:jazunihaz@gmail.com">jazunihaz@gmail.com</a> Web : <a href="https://journals.unihaz.ac.id/index.php/jaz">https://journals.unihaz.ac.id/index.php/jaz</a>

**MITRA BESTARI**

No	Nama Reviewer	Perguruan Tinggi
1	Dr. DWI ERMAYANTI SUSILO, SE.MM	STIE PGRI Dewantara Jombang
2	Dr. Alistraja Dison Silalahi, SE., M.Si	Universitas Muslim Nusantara Al Washliyah
3	Bambang Arianto, SE., M.Ak	STISIP Banten Raya
4	Galih Wicaksono, S.E., M.Si., Akt., CA., BKP., ACPA., CRA., CRP., AWP., CPIA., QWP., CHRM., CADE., CTA.	Universitas Jember
5	Dwi Prastiyo Hadi. SE.M.Si	Universitas PGRI Semarang
6	Debby Chyntia Ovami, S. Pd , M.Si	Universitas Muslim Nusantara Al Washliyah
7	Decky Hendarsyah, S.Kom., M.Cs.	STIE Syariah Bengkulu

**TIM EDITOR**

No	Nama Editor	Perguruan Tinggi
1	Helmi Herawati, S.E., M.Si	Universitas Prof. Dr. Hazairin, SH
2	Iwin Arnova, S.E., M.Ak	Universitas Prof. Dr. Hazairin, SH
3	Helvoni Mahrina, S.E., M.M	Universitas Prof. Dr. Hazairin, SH
4	Nina Yulianasari, S.E., M.Sc	Universitas Prof. Dr. Hazairin, SH
5	Winny Lian Seventeen, S.E., M.Ak	Universitas Prof. Dr. Hazairin, SH

## DAFTAR ISI

<p><b>SISTEM PERPAJAKAN, NORMA DAN KEADILAN PADA PENGGELAPAN PAJAK</b></p> <p><b>Luhdina Eka Sari, Yayuk S, Leonarda bau, Ahmad Mukoffi</b>  <i>Program Studi Akuntansi  Universitas Tribhuwana Tunggaladewi Malang  * Corresponding author: unitriahmadmukoffi@gmail.com</i></p>	132 - 137
<p><b>MENGUKUR KESUKSESAN IMPLEMENTASI SISTEM APLIKASI KEUANGAN TINGKAT INSTANSI (SAKTI) DI KANTOR WILAYAH KEMENTERIAN AGAMA PROVINSI BALI DENGAN MODEL <i>DELONE</i> DAN <i>MCLEAN</i></b></p> <p><b>Gusi Putu Lestara Permana, Ni Putu Eka Cahyaning Putri</b>  <i>Universitas Pendidikan Nasional, Denpasar  lestarapermana@undiknas.ac.id, ekacahyaning29@gmail.com</i></p>	138 - 150
<p><b>FORMULASI KERANGKA KONSEPTUAL AKUNTANSI KEUANGAN: SEBUAH DESKRIPSI</b></p> <p><b>Praja Hadi Saputra</b>  <i>Program Studi Akuntansi, Universitas Muhammadiyah Kalimantan Timur  praja.hs@umkt.ac.id</i></p>	151 - 159
<p><b>PENGARUH PEMBELAJARAN AKUNTANSI KEUANGAN, LITERASI KEUANGAN, DAN KONTROL DIRI TERHADAP PERILAKU KEUANGAN MAHASISWA FAKULTAS EKONOMI UNIVERSITAS PROF. DR HAZAIRIN SH</b></p> <p><b>Seli Meinarti, Winny Lian Seventeen, Siti Andiastruti, Hariyanto, Intan Safitri</b>  <i>Profi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Prfo. Dr. Hazairin, SH Bengkulu  Selimey19@gmail.com, wlseventeen@gmail.com, sitiandiastruti@gmail.com Hariyantobk1@gmail.com, Intanajah16@gmail.com</i></p>	160 - 166
<p><b>PENGARUH GOOD CORPORATE GOVERNANCE DAN PENGENDALIAN INTERNAL TERHADAP PENCEGAHAN FRAUD (Studi Kasus pada Pemerintah Kota Cimahi)</b></p> <p><b>Awwab Makarimovic, Eko Setyanto, Rini Handayani</b>  <i>Fakultas Ekonomi Universitas Nasional Pasim, Bandung  awwabmakarimovic@gmail.com, ekorubic1@gmail.com<sup>2)</sup>, rinihandayani2009@gmail.com<sup>3)</sup></i></p>	167 - 176
<p><b>ANALISIS KEMANDIRIAN DAN EFEKTIVITAS KEUANGAN DAERAH KABUPATEN DAN KOTA DI PROVINSI SUMATERA SELATAN SEBELUM DAN SESUDAH PANDEMI COVID-19</b></p> <p><b>Rayhan Alfansa, Puji Wibowo</b>  <i>Politeknik Keuangan Negara STAN, Palembang  1302191259_rayhan@pknstan.ac.id; puji.wibowo@pknstan.ac.id</i></p>	177 - 191

<b>PENGARUH KONSERVATISME AKUNTANSI DAN STRUKTUR MODAL TERHADAP KINERJA KEUANGAN PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR</b>  <b>Nabila Novanda Putri, Lukman Effendy, Zuhrotul Isnaini</b> <i>Universitas Mataram, Nusa Tenggara Barat.</i> <a href="mailto:nabilanovandap@gmail.com">nabilanovandap@gmail.com</a> , <a href="mailto:lukman.effendy@unram.ac.id">lukman.effendy@unram.ac.id</a> , <a href="mailto:zuhrotul.isnaini@unram.ac.id">zuhrotul.isnaini@unram.ac.id</a>	192 - 200
<b>PENGARUH DUKUNGAN MANAJEMEN PUNCAK, KECANGGIHAN TEKNOLOGI INFORMASI, KUALITAS SISTEM INFORMASI AKUNTANSI DAN KINERJA INDIVIDUAL TERHADAP EFEKTIVITAS SISTEM INFORMASI AKUNTANSI (Studi Kasus Pada Perusahaan Finance Di Kota Bengkulu)</b>  <b>Liza Puspa Sari, Nina Yulianasari, Helvoni Mahrina</b> <i>Prodi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Prof. Dr. Hazairin, SH Bengkulu</i> <a href="mailto:lizapuspasari@gmail.com">lizapuspasari@gmail.com</a> , <a href="mailto:Ninayulianasari26@gmail.com">Ninayulianasari26@gmail.com</a> , <a href="mailto:vonnybkl@gmail.com">vonnybkl@gmail.com</a>	201 - 209
<b>PENGARUH TAX AVOIDANCE, PROFITABILITAS DAN LAVERAGE TERHADAP NILAI PERUSAHAAN PROPERTI DAN REAL ESTATE DI BURSA EFEK INDONESIA</b>  <b>Meyna Ananda Putri, Eindye Taufiq</b> <i>Program Studi Akuntansi STIE Tri Bhakti, Bekasi</i> <a href="mailto:meynaananda5@gmail.com">meynaananda5@gmail.com</a> , <a href="mailto:klikeindye@gmail.com">klikeindye@gmail.com</a>	210 - 217



**FORMULASI KERANGKA KONSEPTUAL  
AKUNTANSI KEUANGAN: SEBUAH DESKRIPSI****Praja Hadi Saputra<sup>1)</sup>**

<sup>1)</sup>*Program Studi Akuntansi, Universitas Muhammadiyah Kalimantan Timur, Indonesia*  
[praja.hs@umkt.ac.id](mailto:praja.hs@umkt.ac.id)

**ABSTRACT**

*This study aims to describe in the form of a simple overview the structure of financial accounting meta-theory used by accounting standards in the world. A brief comparison made in this study provides an overview of how the two major accounting institutions in the world (FASB and IASB) formulated a conceptual framework and presented fundamental differences from each conceptual framework. In addition, this study also identifies how IFRS becomes a bridge for the difference between the two and creates uniformity in financial accounting standards or what we call harmonization.*

**Keywords:** *conceptual framework; financial accounting; harmonization*

**PENDAHULUAN**

Diskusi tentang isu perkembangan *conceptual framework* akuntansi tentunya tidak luput dari proses peninjauan kembali atau *cross-check* mengenai perumusan struktur teori akuntansi yang sangat penting untuk dilakukan, terlebih lagi dalam memahami pengaturan atau pembuatan standar akuntansi yang diharapkan berlaku secara global. Disadari bahwa dalam praktiknya, aturan atau standar akuntansi yang diterapkan pada suatu negara memiliki sedikit banyak perbedaan dengan aturan yang berlaku di negara lainnya. Faktor utama yang menyebabkan hal tersebut adalah adanya perbedaan kondisi ekonomi, politik serta budaya di setiap negara sehingga perlu adanya pemahaman secara meluas dalam konteks hubungan antara teori akuntansi dan proses penyusunan standar akuntansi itu sendiri. Wolk *et al.* (2013) mengatakan bahwa kondisi ekonomi memiliki dampak terhadap faktor politik dan teori akuntansi yang mana faktor politik tersebut, pada nantinya, juga akan berpengaruh terhadap teori akuntansi. Pernyataan tersebut memberikan pemahaman tentang bagaimana sebuah teori akuntansi dapat berkembang di suatu negara melalui kausalitas antara keadaan ekonomi, faktor politik serta teori akuntansi itu sendiri.

Permasalahan mulai dirasakan ketika terdapat perbedaan secara substantif baik dari segi standar maupun praktik akuntansi antara negara satu dengan lainnya mulai bermunculan. Dari kacamata prinsip akuntansi, isu tersebut berkaitan dengan keterbandingan (*comparability*) standar serta laporan keuangan yang diterapkan. Hal ini disebabkan oleh faktor-faktor yang ada pada suatu negara (seperti ekonomi, politik, sosial, budaya dan lainnya) dalam proses penyusunan standar membuat masalah keterbandingan standar menjadi sukar untuk dipahami dan dianggap sebagai faktor yang mengakar pada penyusunan standar akuntansi suatu negara (Narsa, 2007)

Dalam ruang lingkup globalisasi atau internasionalisasi, disadari bahwa perkembangan era tersebut berdampak pada tatanan ekonomi dunia khususnya pada praktik akuntansinya. Narsa (2007) mengatakan bahwa perkembangan teknologi dan informasi yang dinamikanya dipengaruhi oleh era globalisasi mengubah dunia internasional seakan memiliki geografis tanpa batas (*borderless*). Hal ini kemudian berimplikasi pada konteks dan praktik akuntansi sehingga lahirlah sebuah “jembatan” yang disebut dengan akuntansi internasional. Peranan dari akuntansi internasional tersebut adalah untuk mensinergikan teori dan praktik akuntansi sehingga dapat diberlakukan dan diterima secara universal.

Keresahan akan sebuah kebutuhan terhadap *conceptual framework* sudah cukup lama dirasakan dan panduan yang tepat perlu direalisasikan untuk perumusan sebuah standar dan aturan praktik akuntansi (Wolk, et al., 2013). Pengembangan *conceptual framework* dalam teori akuntansi tentu saja tidak melupakan kematangan dan kesesuaian

dengan tatanan negara-negara pelaksanaannya. Oleh karena itu, dibutuhkan sebuah penalaran yang realistis untuk dapat mengembangkan conceptual framework akuntansi agar dapat berguna sebagai dasar dalam penyusunan standar akuntansi yang dapat merefleksikan kondisi perekonomian dan menciptakan sebuah standar yang efektif untuk diberlakukan secara global.

Solomons (1989) seperti yang dikutip oleh Suwardjono (2005) menyatakan:

“A board or committee setting standard without a conceptual framework like a legislature making laws without a constitution to protect citizens from arbitrary acts of government.”

Pernyataan di atas menggambarkan sebuah persepsi terkait peranan conceptual framework atau kerangka konseptual yang sangat krusial dalam penyusunan standar akuntansi bagi para penyusun standar. Solomons (1989) menganalogikan sebuah conceptual framework sebagai suatu konstitusi yang mengikat para profesi akuntansi untuk dijadikan sebuah tumpuan atau pedoman dalam membuat “obat” bagi penyakit-penyakit perlakuan akuntansi.

Kehampaan conceptual framework yang diumpamakan sebagai konstitusi, dapat menciptakan kesulitan bagi para profesi serta pembuat standar. Kesulitan tersebut terjadi dalam hal melakukan evaluasi terhadap sebuah argumentasi yang menyatakan perlakuan akuntansi tertentu lebih baik dalam menggambarkan realitas ekonomi atau untuk melakukan penilaian bahwa perlakuan akuntansi tertentu bisa saja lebih baik atau lebih efektif daripada perlakuan akuntansi lainnya dalam misi pencapaian tujuan sosial serta ekonomi bagi masyarakat.

Suwardjono (2005) mengatakan ketika conceptual framework tidak ada, tak terhindarkan kemungkinan para penyusun standar menerapkan serta memberlakukan konsep-konsep sesuai dengan keinginan mereka tanpa adanya suatu pedoman dan tujuan yang jelas sehingga dapat menyebabkan variasi dari standar atau perubahan standar karena adanya pergantian penyusun standar. Selain itu, masalah ketiadaan conceptual framework akan berdampak pada peralihan fungsi dari penyusun standar akibat diperalat oleh pihak-pihak yang berkepentingan untuk keuntungan pribadi atau kelompok (vested-interest group).

Fenomena-fenomena di atas menerangkan kepada kita betapa pentingnya pemahaman terhadap peran teori akuntansi serta conceptual framework hingga penggunaannya dalam proses penyusunan standar. Hal ini membingkai persepsi bahwa standar yang baik adalah standar yang disusun dari teori serta conceptual framework yang sesuai dan dapat merefleksikan kondisi-kondisi tertentu agar dapat diberlakukan secara efektif dan diterima secara internasional.

Tulisan ini memiliki tujuan untuk memberikan pembahasan mengenai struktur teori akuntansi dan aransemennya dari meta teori akuntansi itu sendiri serta kegunaannya dalam pengembangan conceptual framework oleh para penyusun standar. Selain itu, tulisan ini sedikit banyak membahas mengenai perkembangan dari conceptual framework yang digunakan badan atau lembaga yang berwenang dalam penyusunan standar sampai pada isi serta konten dari struktur meta teori akuntansi yang digunakan dan conceptual framework yang dikembangkan.

## **METODE PENELITIAN**

Penelitian ini merupakan literature-study yang dilakukan untuk menguraikan sebuah konsep kedalam pembahasan secara deskripsi. Metode yang digunakan adalah deskriptif kualitatif. Metode ini dilaksanakan dengan memanfaatkan data kualitatif berupa hasil analisis terhadap literatur-literatur yang selanjutnya dijabarkan secara deskriptif. Satori (2011) mengungkapkan bahwa penelitian kualitatif dilaksanakan dengan tujuan eksplorasi fenomena-fenomena yang tidak dapat dianalisis secara kuantitatif seperti pengertian-pengertian konsep yang beragam serta formulasi suatu konsep. Pendapat lainnya, menurut

Sugiono (2012), penelitian kualitatif deskriptif digunakan sebagai metode yang berlandaskan pada filsafat positivisme untuk meneliti kondisi tertentu.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Struktur dan Formulasi Teori Akuntansi

Cleverly (1973) seperti yang dikutip oleh Belkaoui (2000) mendefinisikan suatu teori sebagai gagasan (konsep), definisi, dan usulan yang saling bergantung atau berkaitan satu sama lain yang menyajikan suatu pandangan sistematis dari suatu fenomena dengan menyatakan hubungan-hubungan yang ada di antara berbagai variabel dengan maksud untuk menjelaskan dan meramalkan fenomena tersebut.

Sebuah teori akuntansi dapat dirumuskan dengan berbagai macam pendekatan serta penalaran yang merupakan landasan teori tersebut dikembangkan. Berbagai literatur menerangkan dalam perumusan teori akuntansi memiliki metodologi yang membuat teori akuntansi tersebut menjadi bagian yang sangat penting dalam praktik akuntansinya. Sebelum menuju ke pembahasan metode perumusan dan selanjutnya, terlebih dahulu perlu diketahui yang dimaksud dengan teori akuntansi. Banyak pakar dan penulis buku yang menafsirkan dan menerangkan peranan dari teori akuntansi dengan berbagai macam pengertian dan orientasinya.

Sowardjono (2005) menerangkan kaitan sebuah teori akuntansi dan praktiknya sebagai suatu yang dinamis serta perlu dikembangkan berdasarkan penalaran. Selain itu, dia mengatakan bahwa teori merupakan bagian yang menjadi unsur terpenting dalam mengembangkan dan memajukan praktik akuntansi. Sedangkan Wolk dkk. (2013) berpendapat bahwa sebuah teori akuntansi memiliki dampak pada konsekuensi sosial bagi pengguna informasi akuntansi dan masyarakat pada umumnya. Dijelaskan bahwa angka-angka akuntansi tersebut memiliki realitas sosial. Wolk et al. (2013) memberikan contoh beberapa contoh angka-angka akuntansi yang memiliki realitas sosial tersebut, mulai dari angka pendapatan (income numbers) yang dapat dijadikan instrumen untuk mengevaluasi kinerja manajemen, pembayaran dividen kepada pemegang saham, pengaruhnya terhadap cost of capital hingga pada penggunaan metode akuntansi perusahaan.

Dalam kaitannya dengan pembuatan kebijakan akuntansi, Wolk et al. (2013) menjelaskan bahwa hubungan teori akuntansi terhadap praktik akuntansi pada dasarnya dipengaruhi oleh aturan-aturan yang berlaku di suatu negara untuk mencapai tujuan sosial serta dipengaruhi oleh kondisi ekonomi serta faktor politik negara tersebut.

Sementara itu Paton and Littleton (1940) seperti yang dikutip oleh Narsa (2007) mendefinisikan teori akuntansi sebagai berikut:

*"...is a coherent, coordinated, consistent body of doctrines which may be compactly expressed in the form of standards it desired".*

Definisi tersebut memberikan makna bahwa teori akuntansi adalah sebuah bagan yang komponennya saling terkoordinasi secara koheren atau berkaitan dengan jelas serta memiliki konsistensi pada doktrin-doktrin yang lengkap dinyatakan dalam bentuk standar-standar yang diinginkan atau sesuai. Teori akuntansi merupakan sebuah pilar yang melandasi praktik akuntansi. Praktik akuntansi yang dilakukan dapat dikategorikan sebuah praktik yang baik ketika menggunakan landasan teori yang relevan untuk dijadikan dasar dalam praktik itu sendiri. Untuk mendapatkan sebuah teori yang konstruksinya kokoh sebagai dasar dalam standar dan praktik akuntansi, dibutuhkan metodologi yang layak digunakan dalam formulasi teori akuntansi tersebut. Seperti halnya di berbagai disiplin ilmu, sebuah metodologi juga sangat dibutuhkan untuk formulasi sebuah teori akuntansi. Perbedaan pendapat, pendekatan, serta nilai antara praktik akuntansi dan penelitian akuntansi telah mengarahkan pada penggunaan dua metodologi formulasi dari teori akuntansi, yaitu metode deskriptif dan normatif (Belkaoui, 2000).

Perlu dipahami, ketika banyaknya berbagai macam metodologi, pendekatan maupun penalaran dalam perumusan sebuah teori akuntansi, formulasi dari teori akuntansi tidak

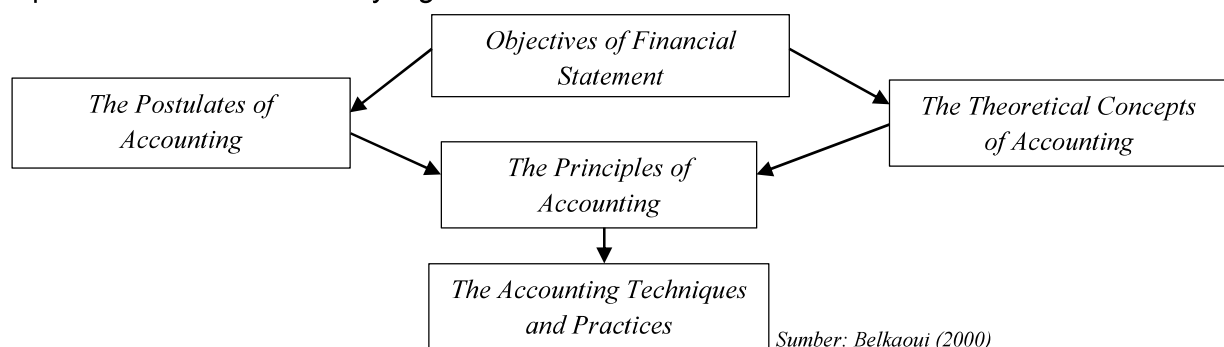
dapat dilepaskan dari komponen penyusun yang merefleksikan keadaan serta kondisi yang secara langsung maupun tidak langsung memiliki dampak pada teori akuntansi serta menghasilkan conceptual framework yang relevan. Belkaoui (2000) mengatakan:

*“Whatever approaches and methodologies are used in the formulation of an accounting theory (deductive or inductive, normative or descriptive), the resultant frame of reference is based on a set of element and relationships that govern the development of accounting techniques”.*

Kesimpulan dari pernyataan tersebut bahwa formulasi teori akuntansi sampai pada pengembangan conceptual framework akuntansi tidak terlepas dari komponen atau elemen serta hubungan yang berpengaruh pada pengembangan teknik-teknik akuntansi. Belkaoui (2000) menyebutkan terdapat empat elemen yang menjadi konten pada struktur teori akuntansi, yaitu sebagai berikut:

1. Pernyataan dari tujuan (*objectives*) laporan keuangan,
2. Pernyataan dari postulat dan konsep teoretis dari akuntansi yang berkaitan dengan lingkungan asumsi-asumsi serta sifat alami dari unit akuntansi,
3. Pernyataan dari prinsip-prinsip dasar yang mendasari postulat serta konsep teoretis akuntansi
4. Kumpulan teknik-teknik akuntansi yang dikendalikan oleh prinsip akuntansi.

Urutan di atas menggambarkan sebuah struktur teori akuntansi yang berujung pada teknik akuntansinya. Belkaoui berusaha memberikan sebuah penjelasan yang menggambarkan komponen-komponen penyusun teori akuntansi. Di bawah ini merupakan eksposisi dari teori akuntansi yang dikemukakan.



Gambar 1. Kerangka Konseptual Akuntansi Keuangan

Gambar tersebut menerangkan sebuah struktur teori akuntansi menempatkan tujuan laporan keuangan sebagai dasar dari teori akuntansi, hal ini berkaitan dengan input serta output dari laporan keuangan sehingga dapat memberikan manfaat bagi para pengguna informasi pada laporan keuangan. Hal ini merupakan tujuan dari laporan keuangan yang berorientasi pada keselarasan dengan tujuan ekonomi serta sosial. Selanjutnya, teknik-teknik akuntansi yang ditempatkan pada urutan paling bawah dalam struktur teori akuntansi dimaknai sebagai teknik khusus yang akan digunakan dalam praktik akuntansi berlandaskan prinsip-prinsip akuntansi yang diturunkan dari postulat dan konsep teoretis akuntansi (tingkat menengah).

Dapat dikatakan formulasi dari struktur teori akuntansi merupakan perwujudan dari sebuah pendekatan sains deduktif yang bergerak dari penalaran umum ke khusus sehingga aksioma-aksioma dalam formulasinya menurunkan berbagai aturan dan teknik dalam praktik akuntansi. Disimpulkan bahwa meta teori akuntansi keuangan menggunakan pendekatan



deduktif dalam proses formulasi serta penalarannya sehingga menjadi dasar dalam praktik akuntansinya (Narsa, 2007).

### **Formulasi Struktur Meta Teori Akuntansi (Postulat, Konsep, dan Prinsip Akuntansi)**

Pembahasan sebelumnya telah kita pahami bahwa struktur teori akuntansi tersusun dari asumsi-asumsi atau aksioma-aksioma yang disebut dengan postulat serta konsep teoretis yang diformulasikan untuk menurunkan prinsip akuntansi yang kemudian dijadikan sebagai dasar dalam praktik akuntansinya.

Dalam perkembangannya, postulat, konsep dan prinsip tersebut banyak mengalami perubahan bahkan tidak diterima oleh banyak pihak terkhusus para profesi di dunia akuntansi sehingga memberikan tugas yang sangat berat bagi lembaga atau institusi yang berwenang untuk mendeduktifkan sebuah teori akuntansi agar dapat diterima secara luas dan sebagai fondasi kokoh yang teoretis untuk menyatukannya. Hal ini dibenarkan oleh Belkaoui (2000) dengan memberikan sebuah pernyataan atau pernyataan dalam bukunya bahwa dalam pengembangan sebuah postulat, konsep teoretis dan prinsip akuntansi selalu menjadi salah satu tugas yang paling menantang dan sangat sulit dalam dunia akuntansi.

Renungan terhadap masalah tersebut sangat perlu dilakukan untuk tercapainya sebuah rumusan yang baik dalam dasar teori akuntansi. Banyaknya para pakar yang merumuskan postulat, konsep serta prinsip dari teori akuntansi mungkin menjadi salah satu penyebab mengapa pekerjaan tersebut menjadi sulit untuk dilakukan. Melihat variatifnya ilmu yang dimiliki para ahli sehingga terkadang membuat kurangnya keakuratan serta terjadi konflik intelektual yang berimbas pada pemahaman dalam merumuskan dasar-dasar teori akuntansi.

Belkaoui (2000) mengatakan bahwa kesulitan dalam pengembangan tersebut terjadi karena kekurangan dari para ahli teori yang merumuskannya terutama terkait akurasi dari terminologi yang dimiliki oleh para pakar teori sehingga dapat membuat masalah perumusan tersebut semakin rumit. Masalah atau kebingungan tersebut dapat dihindari serta diminimalisir dengan melakukan pertimbangan perumusan dari struktur teori akuntansi sebagai suatu proses deduktif dan interaktif, dengan tujuan akuntansi memberikan dasar baik untuk postulat maupun konsep teoretis tersebut diturunkan.

Hal-hal yang melatarbelakangi perkembangan dari postulat, konsep teoretis dan prinsip akuntansi ini adalah komite yang melakukan pengembangan ini memiliki tugas untuk memperoleh sebuah kerangka yang mendasar bagi praktik akuntansi kedepan. Belkaoui (2000) yang dialihbahasakan Yulianto (2006) memberikan pembahasan terkait dasar-dasar yang digunakan dalam perumusan peraturan akuntansi dengan memberikan definisi-definisi sebagai berikut:

1. *Accounting postulate* adalah pernyataan atau aksioma yang sangat jelas, umumnya diterima berdasarkan kesesuaiannya terhadap tujuan laporan keuangan, yang menggambarkan lingkungan ekonomi, politik, sosial, dan hukum pada tempat akuntansi harus beroperasi.
2. *Theoretical concept* merupakan pernyataan atau aksioma yang jelas dan diterima karena sesuai dengan tujuan dari laporan keuangan, yang menggambarkan hakikat dari entitas akuntansi yang beroperasi dalam suatu perekonomian bebas yang ditandai oleh kepemilikan pribadi atas properti.
3. *Accounting principles* adalah aturan pengambilan keputusan umum, yang diturunkan baik dari tujuan maupun konsep teoretis akuntansi, yang mengatur perkembangan teknik-teknik akuntansi.
4. *Accounting techniques* adalah aturan-aturan khusus yang diturunkan dari prinsip-prinsip akuntansi yang menerangkan transaksi-transaksi, dan kejadian-kejadian tertentu yang dihadapi oleh entitas akuntansi tersebut.

Segala peraturan akuntansi yang berkembang saat ini, tentunya didasari oleh fondasi yang kokoh dari sebuah teori akuntansi, fondasi tersebut tersusun dari berbagai elemen-

elemen yang sifatnya hierarki serta berperan sebagai kerangka referensi atau struktur teoretis. Belkaoui (2000) menyimpulkan bahwa suatu pemahaman atas elemen-elemen fondasi dalam teori akuntansi serit hubungan dari teori akuntansi itu sendiri menjamin suatu pemahaman atas rasionalisasi praktik yang aktual dan di masa datang. Laporan keuangan yang disajikan dalam laporan akuntansi yang formal hanyalah sebuah refleksi dari penerapan struktur teori akuntansi. Perbaikan atas kandungan dan format dari laporan keuangan tentu saja berkaitan juga dengan perbaikan struktur teori akuntansi.

Terkait perbaikan tersebut, tentunya sangat diharapkan bagi para badan yang berwenang secara konstitusi untuk menyusun aturan-aturan akuntansi mampu mengikuti perkembangan teori akuntansi dengan menyesuaikan dari perkembangan era serta kondisi ekonomi, politik, sosial dan hukum pada tiap-tiap negara di dunia internasional agar dapat terciptanya sebuah standar akuntansi yang dapat diterima secara menyeluruh. Untuk agenda kedepannya, badan-badan akuntansi sebaiknya melakukan perbaikan pada formulasi dari elemen-elemen teori akuntansi yang mencakup tujuan akuntansi, lingkup postulat, konsep dan prinsip akuntansi (Belkaoui, 2000).

### **Pengembangan Kerangka Konseptual Akuntansi oleh Badan-Badan Penyusun Standar Internasional**

Dunia akuntansi yang berkembang saat ini merupakan sebuah babak baru yang menuntun para pelaku bisnis baik nasional maupun internasional untuk membuka diri dengan menyatukan standar-standar akuntansi yang mereka gunakan. Tuntutan terhadap harmonisasi standar menjadi salah satu dampak dari era bisnis yang berkembang. Hal ini menciptakan tugas baru bagi para penyusun standar untuk merumuskan sebuah standar yang berdasarkan conceptual framework yang dapat berlaku secara internasional.

Tak dapat dipungkiri bahwa dalam perkembangannya, baik di bisnis maupun kehidupan lainnya, dunia tidak terlepas dari pengaruh Amerika yang sangat kuat sehingga dunia saat ini terkadang sulit membedakan mana yang internasional dan mana yang Amerika (Narsa, 2007). Persepsi akan kuatnya pengaruh Amerika Serikat dalam dunia global selayaknya perlu dianalisa kembali, karna tidak semua pengaruh tersebut bersifat universal dan dapat diterima diseluru negara, tak terkecuali dengan pengaruh standar akuntansi yang berlaku di Amerika Serikat.

Keslar (Zeff and Dharan, 1994) dalam artikelnya yang berjudul "U.S Accounting: Creating an Uneven Playing Field" menjelaskan terkait tidak universalnya standar akuntansi di Amerika, inti dari artikel tersebut bahwa negara-negara di dunia yang memiliki standar yang berbeda dengan Amerika menjadi tidak terlalu diuntungkan ketika berinvestasi atau memperluas perusahaan mereka di Amerika, hal ini dikarenakan standar akuntansi yang berlaku di Amerika dianggap sangat konservatif sehingga perusahaan-perusahaan dari negara lain tidak sebanding (comparable). Masalah tersebut menstimulasi para dewan atau badan yang bertugas sebagai penyusun standar untuk mengembangkan sebuah conceptual framework yang diharapkan dapat memberi keuntungan bagi semua pihak dalam dunia bisnis dan tentunya berlaku pada setiap negara di dunia agar terciptanya keterbandingan sebuah standar antar negara.

Secara global, terdapat banyak badan penyusun standar yang mengatur praktik akuntansi secara internasional. Tetapi hanya beberapa dari badan-badan tersebut yang memiliki pengaruh besar dalam praktik akuntansi di dunia. Di Amerika misalnya, standar yang berlaku di negara tersebut disusun oleh Financial Accounting Standards Board (FASB) yang standarnya diikuti beberapa negara secara langsung maupun dengan adopsi melalui modifikasi. Sedangkan untuk standar internasional yang dikeluarkan oleh International Accounting Standards Committee (IASC) yang sekarang berubah menjadi International Accounting Standards Board (IASB) belum diikuti oleh semua negara bahkan negara-negara yang tergabung dalam badan tersebut (Narsa, 2007). Oleh karenanya, harapan yang besar dari dunia yang menjalankan praktik akuntansi menjadi tumpuan bagi FASB dan IASB

untuk mengharmonisasikan standar yang berujung pada penggunaan conceptual framework yang sedikit banyak memiliki kesamaan. Dengan adanya pendekatan yang memiliki kesamaan dalam conceptual framework akuntansi antara FASB dan IASB, diharapkan dapat menghadirkan sebuah standar yang diterima secara internasional.

Berbagai literatur yang membahas mengenai perkembangan conceptual framework akuntansi lebih banyak berfokus pada pendekatan-pendekatan yang dilakukan oleh FASB dan IASB (dulunya IASC). Kedua badan tersebut dianggap sebagai badan yang menyediakan landasan serta standar yang memadai untuk diberlakukan secara global. Oleh karenanya, dalam tulisan ini sedikit banyak hanya memberikan pembahasan mengenai pengembangan conceptual framework yang dilakukan oleh FASB dan IASB.

FASB berdiri pada tanggal 1 Juli 1973 dan memulai pengembangan terhadap conceptual framework pada pertengahan tahun 1970-an. Peran dari FASB saat itu memiliki kesamaan organisasi-organisasi yang memberi kontribusi pada pengembangan standar akuntansi (seperti AAA, AICPA dan APB) yaitu mensponsori penelitian maupun monograf yang berorientasi teoritis. Pada akhir 1973 FASB mengidentifikasi masalah dari Trueblood Committee Reports yang dianggap masih belum memberikan usulan terkait implementasi dari laporan yang mengidentifikasi beberapa tujuan dari laporan keuangan. Hal ini juga yang menjadi pertimbangan bagi FASB untuk mengembangkan proyek conceptual framework akuntansi (Wolk et al, 2013).

Pengembangan conceptual framework yang dilakukan oleh FASB memiliki desain untuk menentukan tujuan-tujuan serta konsep yang digunakan dalam pengembangan standar akuntansi keuangan dan pelaporannya. Conceptual framework yang telah digunakan sebagai panduan FASB untuk pengembangan yang konsisten pada standar akuntansi dan diharapkan dapat menjadi dasar sekumpulan prinsip yang koheren untuk membantu dalam praktik akuntansi (Kaminski and Carpenter, 2011).

Walaupun terdapat banyak kritikan, conceptual framework yang dikembangkan oleh FASB antara tahun 1978 dan 2010 tersebut akan menjadi dasar penting yang akan digunakan pada standar akuntansi kedepannya. Wujud dari conceptual framework yang dikembangkan oleh FASB adalah terbitnya tujuh pernyataan dan pada 2010 terbit pernyataan kedelapan dengan meleburkan pernyataan pertama dan kedua. Dokumen dari FASB ini disebut dengan Statements of Financial Accounting Concept (SFAC).

Conceptual framework yang dimiliki oleh FASB (SFAC 1-8) mengandung beberapa komponen termasuk di dalamnya mengenai tujuan pelaporan keuangan, karakteristik kualitatif dari informasi keuangan dan elemen-elemen laporan keuangan, kriteria dari recognition, atribut-atribut pengukuran, laporan keuangan, earnings, cash flows dan likuiditas (Kaminski and Carpenter, 2011).

IASC (International Accounting Standards Board) yang sekarang menjadi IASB dibentuk hampir bersamaan dengan terbentuknya FASB di Amerika Serikat. Awal dari terbentuknya badan standar ini adalah hasil dari kongres akuntansi dunia ke-10 pada tahun 1972 yang diadakan di Sidney, Australia. Saat itu perwakilan dari Inggris bernama Sir Henry Benson mengajukan proposal untuk pembentukan IASC, yang kemudian didiskusikan oleh tiga negara perwakilan Accountants International Study Group (AISG) yaitu Kanada, Inggris dan Amerika Serikat pada kongres tersebut.

Selanjutnya permohonan pembentukan tersebut diangkat untuk didiskusikan bersama beberapa negara lainnya termasuk Australia, Perancis, Jerman, Jepang, Belanda dan Meksiko. Dan pada akhirnya kesembilan negara tersebut menyetujui pembentukan IASC dan pada tahun 1973 IASC berdiri dan berkantor di London, Inggris dan membuat standar akuntansi internasional yang disebut dengan International Accountign Standards (IASs). Sejak tahun 2001 IASB (sebelumnya IASC) telah merevisi poin-poin yang ada pada IASs dan telah memulai penyusunan standar keduanya yang disebut dengan International Financial Reporting Standards (IFRSs) yang diselesaikan pada tahun 2006.



Conceptual framework yang dikembangkan oleh IASB dimulai pada tahun 1989 dengan menerbitkan conceptual framework versi mereka yang disebut Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements. Versi ini menggambarkan konsep dasar dari laporan keuangan yang disiapkan dan memberikan definisi dari tujuan-tujuan pelaporan keuangan serta elemen-elemen dasar pada laporan keuangan seperti aset, kewajiban, modal, income, hingga expenses (Alfredson et al. 2007).

Versi IASB sebenarnya tidak jauh berbeda dengan conceptual framework yang dimiliki FASB, keduanya memfokuskan pada tujuan-tujuan dari pelaporan keuangan dan juga mengenai elemen-elemen penyusun laporan keuangan. Sehingga sangat diharapkan untuk kedepannya kedua badan tersebut dapat membuat sebuah conceptual framework yang dapat digunakan sebagai dasar dalam penyusunan standar. Hal ini sudah mulai tercipta dengan hadirnya IFRS yang merupakan buah dari persetujuan FASB dan IASB untuk melakukan konvergensi pada setiap organisasi penyusun standar internasional dengan memperbarui konsep yang ada menjadi lebih menggambarkan lingkungan ekonomi dan praktik bisnis pada pasar global (Kaminski and Carpenter, 2011).

### **KESIMPULAN DAN SARAN**

Meta teori akuntansi yang berkembang merupakan hasil dari kerja keras para pakar yang sejak dulu terus melakukan pengembangan agar tercipta teori dasar yang relevan untuk pengembangan conceptual framework akuntansi. FASB dan IASB merupakan dewan penyusun standar yang mengembangkan conceptual framework mereka dengan menggunakan meta teori tersebut sehingga memiliki sedikit banyak kesamaan dalam penyusunan standarnya, yaitu mengedepankan tujuan-tujuan dari pelaporan keuangan yang menggambarkan sebuah lingkungan ekonomi dan bisnis yang saat ini semakin berkembang dan tanpa batas.

Dengan lahirnya standar yang berlaku secara internasional, seperti international financial reporting standards (IFRS), diharapkan mampu menyelesaikan masalah-masalah perbedaan dari standar akuntansi tiap negara dan membuat harmonisasi secara menyeluruh dan menjawab tantangan keterbandingan sebuah standar akuntansi tiap negara. Indonesia termasuk Negara yang juga sudah mengadopsi IFRS secara konvergen ke dalam standar akuntansi keuangan yang digunakan yaitu Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) dan Interpretasi Standar Akuntansi Keuangan (ISAK) yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia. Standar tersebut tentunya merupakan langkah pasti yang dilakukan oleh Indonesia untuk menyediakan sebuah aturan baku yang dapat menyeragamkan pelaporan keuangan baik perusahaan berlabel nasional maupun multinasional.

## DAFTAR PUSTAKA

- Alfredson, Keith, et al. (2007). *Applying International Financial Reporting Standards*, Enhanced edition, Milton: Jhon Wiley & Sons Australia, Ltd.
- Belkaoui, Ahmed Riahi (2000). *Accounting Theory*, 5<sup>th</sup> edition, London: Business Press, Thompson Learning.
- \_\_\_\_\_. Dialihbahasakan oleh Yulianto, Ali Akbar, dan Risnawati Dermauli (2006). *Accounting Theory*, Edisi kelima, Jakarta: Salemba Empat.
- Bloom, Robert (2000). "An Analysis of: Two Vision Statements on International Accounting Standard Setting," *The Ohio CPA Journal, January – March*.
- Booth, Brian (2003). "The Conceptual Framework as a Coherent System for the Development of Accounting Standards," *ABACUS Vol. 39*.
- Kam, Vernon (1990). *Accounting Theory*, 2<sup>nd</sup> edition, New York: Jhon Wiley & Sons Inc.
- Kaminski, Kathleen A., Jon R. Carpenter (2011). "Accounting Conceptual Frameworks: A Comparison of FASB and IASB Approaches," *International Journal of Business, Accounting, and Finance, Vol 5*.
- Keslar, Linda (1994). "U.S Accounting: Creatiang an Uneven Playing Field?", *Dalam Stephen A. Zeff and Bala G. Dharan, Readings and Notes on Financial Accounting*, 4<sup>th</sup> edition, New York: McGraw-Hill Inc.
- Narsa, I Made (2007). "Struktur Meta Teori Akuntansi (Sebuah Telaah dan Perbandingan antara FASB dan IASC)," *Jurnal Akuntansi dan Keuangan, Vol. 9*.
- Suwardjono (2005). *Teori Akuntansi: Perencanaan Pelaporan Keuangan*, Edisi ketiga, Yogyakarta: BPF.
- Wolk, Harry I., James L. Dodd, and John J. Rozycki (2013). *Accounting Theory: Conceptual Issues in a Political and Economic Environment*, 8<sup>th</sup> edition, California: Sage Publication Inc.