Available at http://jurnal.stie-aas.ac.id/index.php/jap
Jurnal Akuntansi dan Pajak

PERKEMBANGAN TEORI AKUNTANSI: TINJAUAN LITERATURE TERPILIH

Muhammad Arfan Harahap[1], Saparuddin Siregar[2]
[1]STAI Jam'iyah Mahmudiyah Tanjung Pura
[2] Universitas Islam Negeri Sumatera Utara
Email: muhammadarfanharahap@gmail.com

Abstract

This study aims to explain the definition of accounting theory. In this case, it is more focused on positive accounting theory and normative accounting theory. The author uses sources from selected research journals. The conclusion of this research is that theory is often used as the basis for an action or practice. In its development, accounting theory is divided into four periods of accounting theory. The first period is called the Pre-Theory period 1492-1800. The second period is called the Pragmatic accounting period or the general scientific period from 1800-1955. Furthermore, the third period is referred to as the normative period 1956-1970. The last period and lasts until now is called the period of positive accounting theory which began in 1970. Normative accounting theory is a statement that is needed in accounting practice, normative accounting theory focuses on norms and is not intended for theory development. While positive accounting theory seeks to explain and predict phenomena related to accounting. Using an approach derived from positivism, empirical accounting research is developed to support and justify various accounting methods or practices in the real world.

***Keywords**: Accounting, development, theory*

1. Pendahuluan

Teori Akuntansi sering digunakan sebagai dasar suatu tindakan atau praktik akuntansi (Fransesco et al., 2021). Dimana tujuan teori akuntansi adalah untuk menjelaskan dan memperdiksi praktik akuntansi. Secara umum, teori memberikan dasar yang beralasan untuk tindakan praktis. Dengan demikian, secara luas proses teoritis dirancang untuk memperoleh pemahaman dan kemudian memberikan penjelasan yang berfungsi menjelaskan fenomena. Jauh dari memperlakukan akuntansi sebagai praktik teknis, sejarawan akuntansi menganggap akuntansi sebagai praktik sosial, baik yang berdampak pada perilaku manusia dan fungsi dan pengembangan organisasi dan sosial. Sebagai praktik sosial, akuntansi muncul dan sangat tertanam serta meresap dalam organisasi dan masyarakat (Carnegie et al., 2020). Istilah teori akuntansi sendiri sering dikaitkan untuk menunjukkan konsep akuntansi yang relevan dengan praktik akuntansi yang ada. Perkembangan teori akuntansi telah banyak dilakukan, namun tidak satupun dari teori tersebut yang mampu menjelaskan secara lengkap dan menyeluruh apa yang disebut dengan teori akuntansi. Sampai saat ini belum ada teori akuntansi yang komprehensif (Milne, 2002).

Pendekatan normatif yang telah berhasil selama satu dekade ternyata tidak mampu menghasilkan teori akuntansi yang siap digunakan dalam praktik sehari-hari. Desain sistem akuntansi yang dihasilkan dari penelitian normatif tidak digunakan dalam praktik. Akibatnya, ada saran untuk memahami secara deskriptif fungsi sistem akuntansi dalam praktik nyata. Diharapkan dengan pemahaman praktik langsung akan muncul desain sistem akuntansi yang lebih bermakna. Terdapat beberapa keterbatasan dalam teori akuntansi tersebut dan menekankan pentingnya focus pola praktik normatif akuntansi (Constable & Kuasirikun, 2018).

Tuntutan untuk pendekatan positif untuk akuntansi terus terjadi. Penelitian di bidang akuntansi dengan satu atau dua pengecualian tidak ilmiah karena fokus penelitian sangat normatif dan terdefinisi dengan baik. Bahwa strategi dan akuntansi harus tidak dipandang sebagai dua praktik yang terpisah, melainkan sebagai dua aspek yang satu dan sama (Englund et al., 2020). Lebih lanjut, teori akuntansi positif menjelaskan mengapa akuntansi adalah apa adanya, mengapa akuntan melakukan apa yang mereka lakukan, dan fenomena apa yang mempengaruhi penggunaan orang dan sumber daya.

(Boland & Gordon, 1992) menyatakan bahwa teori akuntansi positif terbukti menerapkan positivisme ekonomi dan mendapat kritikan dari berbagai pihak. Sebuah tinjauan dari kritik yang diterbitkan dari teori akuntansi positif menunjukkan bahwa meskipun kritik berdasarkan filsafat ilmu mungkin tidak terlalu efektif, kritik berbasis ekonomi yang menekankan keterbatasan analisis ekonomi berbasis ekuilibrium menawarkan jalan yang menjanjikan untuk kritik metodologis teori akuntansi positif. Positive Accounting Theory (PAT) merupakan salah satu program penelitian akuntansi yang paling efektif selama empat dekade terakhir. Hal ini adalah satu alasan keberhasilan Watts dan Zimmerman (1986) dalam populasi dan legitimasi pendekatan mereka bahwa pandangan mereka tentang teori akuntansi sama dengan pandangan mereka tentang sains. Namun hasil penelitian (Ghanbari et al., 2016) menyajikan kegagalan PAT untuk mengikuti pembenaran ilmiah yang valid. Sebaliknya, PAT mencakup semua elemen dari tiga elemen yang valid pembenaran ilmiah.

Teori akuntansi telah berkembang sejak awal abad ke-20 dan dapat dikatakan bahwa perkembangan teori akuntansi diawali oleh tulisan Patton dan Littleton (1940) yang berjudul Pengantar Standar Akuntansi Perusahaan. Teori akuntansi terus mengalami perkembangan dengan berbagai kritik termasuk positive accounting theory. Perkembangan ini bermanfaat bagi akuntansi karena membuka akuntansi untuk keragaman pendekatan penelitian yang secara kolektif akan meningkatkan status penelitian akuntansi dan teori akuntansi (Coetsee, 2010). Peran yang perkembangan memenuhi dalam menciptakan prinsip-prinsip akuntansi yang tepat, bagaimanapun, masih bisa diperdebatkan.

Oleh karena itu, penelitian ini ingin melihat dampak besar pada sejarah perumusan teori akuntansi, yang pada saat itu berfokus pada penentuan postulat dasar dan pengembangan kerangka konseptual. Selain itu, penelitian terdahulu yang dilakukan (Baker & Wick, 2019) menunjukkan bahwa ada keinginan untuk terlibat dengan materi yang menyajikan teori akuntansi sebagai fenomena sosial daripada semata-mata sebagai kegiatan teknis. Hal ini menunjukkan bahwa perlu dilakukan penelitian yang menjelaskan teori khususnya teori akuntansi.

2. Metodologi Penelitian

Untuk menjawab masalah utama dalam penelitian ini, kami melakukan pencarian terhadap literature terpilih yang membahas terkait teori akuntansi. Artikel yang dipublish dengan tahun terkini menjadi pilihan utama dalam seleksi literature yang digunakan. Analisis konten terhadap literartur dilakukan untuk menemukan jawaban bagaimana perkembangan teori akuntansi, menjelaskan pengertian teori akuntasi dan mengungkap perbedaan dua teori akuntansi yaitu teori akuntansi posistif dan teori akuntansi normative. Adapun tahapan yang dilakukan yaitu: 1) pengumpulan data berupa artikel terkait, 2) melakukan analisis konten yang relevan, 3) elaborasi data untuk menangkap isi dan gap antar data, 4) menyimpulkan berdasarkan data literature yang terpilih.

3. Hasil dan Pembahasan

3.1 Hasil Penelitian

Akuntansi, seperti yang diungkapkan dalam berbagai buku memiliki jalan panjang untuk menjadi sebuah ilmu (Breton, 2018). Ilmu akuntasi berbeda dengan ilmu-ilmu alam dimana teori dikembangkan dari pengamatan empiris, ilmu akuntansi cenderung dikembangkan berdasarkan pertimbangan nilai yang dipengaruhi oleh lingkungan di mana akuntansi diterapkan. Studi (Aji Dedi Mulawarman dan Ari Kamayanti, 2018) menemukan bahwa akuntansi telah sangat dipengaruhi oleh budaya Barat sekuler melalui: pendidikan dan pendidik sebagai agen yang menemukan legitimasinya dalam kebijakan negara.

Teori akuntansi dapat dirumuskan sebagai suatu susunan konsep, definisi, dan proposisi yang menyajikan gambaran sistematis tentang fenomena akuntansi, serta menjelaskan hubungan antar variabel dalam struktur akuntansi, untuk dapat memprediksi fenomena yang muncul (fenomena sosial dan ekonomi). Teori merupakan hasil kristalisasi dari fenomena empiris, yang diambil dari berbagai penelitian, dan pada suatu kesimpulan yang bersifat universal, logis, konsisten, prediktif, dan objektif. Teori akan berguna jika rumusan teori dapat digunakan sebagai alat untuk memprediksi sesuatu yang mungkin terjadi di masa yang akan datang.

Teori juga sebagai penalaran logis yang melandasi praktik (berupa tindakan, kebijakan, atau peraturan) dalam kehidupan nyata. Teori-teori yang dapat diungkapkan dalam bentuk kata-kata dan simbol-simbol disebut dalam filsafat pengetahuan sebagai semiologi. Semiologi terdiri dari 3 unsur teori, yaitu (a) Sintektik: berurusan dengan tata bahasa atau hubungan antara simbol dan simbol, (b) Semantik: menunjukkan makna atau hubungan antara kata, tanda, atau simbol dengan objek yang ada secara nyata. dunia. (c) Pragmatis: menunjukkan pengaruh kata-kata atau simbol pada seseorang.

Tentang akuntansi, teori akuntansi erat kaitannya dengan aspek pragmatis, yaitu bagaimana konsep dan praktik akuntansi mempengaruhi perilaku seseorang.

Berdasarkan tujuannya, teori akuntansi dapat dibedakan menjadi dua jenis, yaitu teori akuntansi normatif yang memberikan formula bagi praktik akuntansi, dan teori akuntansi positif yang berusaha menjelaskan dan memprediksi fenomena yang berhubungan dengan akuntansi. Teori normatif yang berada pada periode normatif yaitu periode 1956-1970 mencoba menjelaskan apa yang seharusnya dilakukan akuntan dalam proses penyajian informasi keuangan kepada pengguna dan tidak menjelaskan apa itu informasi keuangan dan mengapa hal itu terjadi. Teori normatif sering disebut sebagai teori apriori (dari sebab akibat dan bersifat deduktif).

Tema sentral dalam Teori Akuntansi Positif adalah pilihan metode akuntansi. Secara empiris, pekerjaan berfokus pada metode akuntansi keuangan. Secara teoritis, pekerjaan menekankan identifikasi keadaan yang menghasilkan pilihan tertentu dari metode akuntansi keuangan. Sebagai ilustrasi, kita ingin memprediksi pilihan metode inventaris melalui waktu dalam domain empiris; dan kita mencari teori untuk memandu pencarian empiris ini. Sehingga teori merupakan suatu sistem yang komprehensif, yang meliputi asumsi dasar, definisi, tujuan, prinsip atau standar, dan prosedur atau metode. Oleh karena itu, teori adalah penjelasan, tetapi tidak semua penjelasan dapat dikategorikan sebagai teori.

3.2 Pembahasan

3.2.1 Teori Akuntansi Normatif

Perkembangan awal teori akuntansi menghasilkan teori normatif yang didefinisikan sebagai teori wajib. Dalam teori normatif penilaian nilai minimum digunakan yang mengandung premis. Pada awal perkembangannya, penulisan teori akuntansi normative tidak menggunakan pendekatan investigasi formal. Teori disusun terutama untuk mengembangkan postulat akuntansi. Watts & Zimmerman (1986) menjelaskan pengertian teori normatif sebagai akuntansi ahli teori menjadi jauh lebih peduli dengan resep bagaimana perusahaan harus melaporkan menjadi lebih normatif dan peduli dengan apa yang harus dilakukan. Dari pemahaman ini, teori normatif berusaha menjelaskan informasi apa yang seharusnya.

Konsep teori normatif tidak dicadangkan untuk domain akuntansi. Dia ada dalam analisis media, etika, dan banyak bidang lainnya. Sebuah Teori Normatif mengungkapkan penilaian tentang apakah suatu situasi diinginkan atau tidak diinginkan, dan didasarkan pada beberapa moral atau standar (Breton, 2018). Menurut Teori normative, teori apa pun yang berusaha membangun nilai atau norma yang paling sesuai dengan keseluruhan kebutuhan atau persyaratan masyarakat, baik masyarakat pada umumnya atau masyarakat tertentu, dan yang akan menjadi dibenarkan secara moral. Bagi mereka yang melihat tujuan ilmu sosial modern sebagai deskriptif dan penjelasan dan bukan "preskriptif," tujuan seperti itu untuk ilmu sosial atau sosiologi tidak dapat diterima. Oleh karena itu dalam keadaan tertentu, istilah "teori normatif" bisa menjadi merendahkan ketentuan.

Tujuan dari teori akuntansi normatif hanya untuk menghasilkan penjelasan mengapa perlakuan akuntansi lebih baik atau lebih efektif daripada perlakuan akuntansi lainnya, karena “tujuan akuntansi tertentu” harus dicapai. Misalnya, apakah akuntansi biaya historis lebih baik daripada akuntansi biaya saat ini untuk mencapai tujuan akuntansi? Untuk menjelaskan teori akuntansi normatif ini mengacu pada dasar “tujuan yang disepakati untuk dicapai”. Tentu saja dalam hal ini teori normatif sarat dengan nilai (value-laden), karena untuk menentukan praktik dengan tujuan yang telah ditetapkan untuk dicapai merupakan proses subjektif yang melibatkan kemampuan untuk menimbang (seni) antara prinsip-prinsip. dari manfaat dan risiko.

Dengan demikian dapat dikatakan bahwa hasil akhir dari teori akuntansi normatif adalah suatu pernyataan atau proposisi yang memerlukan atau memerlukan praktik akuntansi. Misalnya, teori akuntansi normatif akan menghasilkan pernyataan bahwa aset tetap harus dinilai, dicatat, dan dilaporkan dalam neraca berdasarkan biaya historis.

Teori akuntansi normatif berusaha menjelaskan bagaimana dan apa yang harus dipraktikkan dalam akuntansi. Teori normatif menentukan bagaimana praktik tertentu harus dilakukan dan resep ini mungkin merupakan penyimpangan yang signifikan dari praktik yang ada. Sebuah teori normatif dihasilkan sebagai hasil dari teori tertentu yang menerapkan beberapa norma, standar, atau tujuan yang harus diupayakan untuk dicapai oleh praktik aktual.

Teori normatif yang mencoba memberikan pedoman tentang apa yang harus dilakukan berdasarkan pertimbangan nilai yang digunakan dalam merumuskan teori. Teori normatif sering disebut teori apriori (artinya sebab akibat, atau deduktif). Pasalnya, teori normatif tidak dihasilkan dari penelitian empiris, tetapi dihasilkan dari

kegiatan semi penelitian. Teori normatif hanya menyatakan hipotesis tentang bagaimana sesuatu harus dipraktekkan, tanpa menguji hipotesis tersebut.

Akuntansi cenderung dikembangkan berdasarkan pertimbangan nilai, yang dipengaruhi oleh faktor lingkungan di mana akuntansi dipraktikkan. Teori tersebut kemudian dituangkan dalam bentuk kebijakan sebagai dasar praktik akuntansi. Akuntansi yang dipraktikkan di wilayah suatu negara tidak terjadi begitu saja secara alami tetapi dirancang dan dikembangkan secara sengaja untuk mencapai tujuan sosial tertentu.

Dari pengertian di atas, teori normatif berusaha menjelaskan informasi akuntansi apa yang harus dikomunikasikan kepada pengguna informasi akuntansi dan bagaimana informasi akuntansi akan disajikan. Jadi teori akuntansi normatif berfokus pada preskripsi (norma) dan tidak ditujukan untuk pengembangan teori, yang diarahkan untuk menjelaskan dan menjawab pertanyaan tentang "apa dan bagaimana seharusnya dilakukan" oleh akuntan.

Teori akuntansi normatif bersifat parsial dan dimaksudkan untuk mendukung kesimpulan tentang prosedur tertentu saja. Telah lama ada kebutuhan untuk mengembangkan kerangka teori akuntansi untuk mendorong perkembangan logis dari prinsip dan praktik akuntansi dan untuk menilai praktik saat ini. Alasan untuk menganalisis teori akuntansi dalam pendekatan normatif terlalu sederhana dan tidak memberikan landasan teori yang kuat. Untuk mengurangi kesenjangan dalam teori akuntansi normatif, perlu mengembangkan pendekatan positif yang lebih berorientasi empiris untuk membenarkan beberapa teknik atau metode akuntansi yang saat ini digunakan atau mencari model baru untuk pengembangan teori akuntansi di masa depan.

3.2.2 Teori Akuntansi Positif

Penelitian akuntansi positif pertama kali ditemukan oleh William H. Beaver (1968) dengan publikasi artikel berjudul "*The Information Content of Annual Earnings Announcements*" (Jensen & Meckling, 1976). Selanjutnya, teori akuntansi positif adalah diakui ketika Watts & Zimmerman menerbitkan artikelnya yang berjudul "*Towards a Positive Theory of the Determination of Accounting Standards*" in 1978. Artikel tersebut telah membuat domain paradigm penelitian akuntansi dengan teori akuntansi positif berdasarkan empiris kualitatif dan dapat digunakan untuk membenarkan berbagai teknik atau metode akuntansi yang sekarang digunakan atau menemukan model-model baru untuk pengembangan teori akuntansi di masa yang akan datang (Wiratama & Asri, 2020).

Teori akuntansi positif berusaha menjelaskan suatu proses, yang menggunakan kemampuan, pemahaman, dan pengetahuan akuntansi serta penggunaan kebijakan akuntansi yang paling cocok untuk menghadapi kondisi tertentu di masa depan. Teori akuntansi positif dalam Prinsip ini mengasumsikan bahwa tujuan teori akuntansi adalah untuk menjelaskan dan memprediksi akuntansi praktek (Alayemi & Abdul-Lateef, 2017). Penjelasan berarti memberikan alasan atas praktik yang diamati. Misalnya, teori akuntansi positif berusaha menjelaskan mengapa perusahaan terus menggunakan metode historis akuntansi biaya dan mengapa perusahaan tertentu mengubah teknik akuntansi mereka. Ketika prediksi praktik akuntansi berarti teori mencoba memprediksi fenomena yang belum terjadi telah diamati.

Dari uraian di atas, dapat dinyatakan bahwa PAT menekankan apakah teori akuntansi yang dikemukakan dalam literatur akuntansi dapat menjelaskan praktek akuntansi yang dilakukan dan memprediksi penyebab dari fenomena yang terjadi sekarang dan pengaruh di masa depan (Magdalena, 2016). Hasil penelitian (Osho & Ayorinde, 2018) mengungkapkan bahwa ada hubungan yang signifikan antara teori akuntansi positif dan pelaporan keuangan dan pengungkapan dalam organisasi perusahaan. Penelitiannya merekomendasikan bahwa ada kebutuhan untuk mengeksplorasi prinsip-prinsip teori akuntansi positif dalam praktik akuntansi dan pengungkapan dalam organisasi perusahaan.

Pendukung pandangan ini berpendapat, secara umum, bahwa teknik dapat diturunkan dan dibenarkan berdasarkan penggunaannya yang telah terbukti atau bahwa manajemen memainkan peran sentral dalam menentukan teknik mana yang akan diterapkan. Akibatnya, tujuan penelitian akuntansi yang terkait dengan paradigma positif adalah untuk memahami, menjelaskan dan memprediksi praktik akuntansi saat ini (Chabrak, 2012).

Teori akuntansi positif menurut Watts dan Zimmerman menyatakan hal yang sama yaitu berkaitan dengan menjelaskan praktik akuntansi. Ini dirancang untuk menjelaskan dan memprediksi perusahaan mana yang tidak akan menggunakan metode tertentu, tetapi tidak mengatakan apa pun tentang metode mana yang harus digunakan perusahaan (El-Galfy, 2016).

Teori akuntansi positif berusaha menjelaskan fenomena akuntansi yang diamati berdasarkan alasan-alasan yang menyebabkan terjadinya suatu

peristiwa. Dengan kata lain, teori akuntansi positif dimaksudkan untuk menjelaskan dan memprediksi konsekuensi yang terjadi jika manajer membuat pilihan tertentu (Nasution et al., 2018). Penjelasan dan prediksi dalam teori akuntansi positif didasarkan pada proses kontrak atau hubungan keagenan. Asumsi dasar dari teori akuntansi positif adalah bahwa manajer (sebagai agen) adalah individu rasional yang peduli dengan memajukan kepentingan diri mereka sendiri (Waweru et al., 2014).

Alasan yang melatarbelakangi munculnya teori akuntansi positif adalah karena pendekatan normatif yang telah berjaya selama satu dekade tidak dapat menghasilkan teori akuntansi yang siap digunakan dalam praktik sehari-hari. Akibatnya, ada saran untuk memahami secara deskriptif fungsi sistem akuntansi dalam praktik nyata. Alasan lain adalah untuk memindahkan komunitas riset akuntansi yang berfokus pada pendekatan ekonomi dan perilaku.

Teori akuntansi positif mengedepankan proposisi yang tidak lain adalah deskripsi praktik akuntansi di dunia nyata (Saci, 2015). Misalnya (1) karakteristik entitas yang memilih untuk menerapkan metode akuntansi tertentu, dan (2) dampak dari menerapkan standar akuntansi. pada perilaku manusia atau entitas yang berkepentingan dengan informasi akuntansi. Teori akuntansi positif dapat juga dikatakan sebagai kajian lanjutan dari teori akuntansi normatif karena kegagalan normatif untuk menjelaskan fenomena praktis yang terjadi secara nyata. Teori akuntansi positif berkaitan dengan prediksi bahwa beberapa perusahaan akan menanggapi pengajuan standar akuntansi baru.

Dari pengertian di atas, teori akuntansi positif bertujuan untuk menjelaskan dan memprediksi praktik akuntansi. Teori harus mampu memprediksi berbagai fenomena praktik yang belum dilaksanakan. Fenomena yang belum dilakukan tidak selalu merupakan fenomena masa depan, melainkan fenomena yang telah terjadi tetapi belum ada bukti empiris yang membenarkan fenomena tersebut.

Dengan menggunakan pendekatan yang berasal dari positivisme, penelitian akuntansi empiris dikembangkan untuk mendukung dan membenarkan berbagai metode atau praktik akuntansi di dunia nyata. Kemudian hasil penelitian empiris tersebut berupa pernyataan atau proposisi yang nantinya akan menjadi teori akuntansi positif.

3.2.3 Perbedaan Teori Akuntansi Normatif dan Teori Akuntansi Positif

Normatif dianggap sebagai opini pribadi yang subjektif, sehingga tidak dapat diterima begitu saja dan harus diuji secara empiris agar memiliki landasan teori yang kuat. Dalam praktiknya, para profesional di bidang akuntansi telah sepenuhnya menyadari bahwa teori akuntansi positif lebih mungkin diterapkan daripada teori akuntansi normatif. Teori akuntansi positif memiliki karakteristik pemecahan masalah yang disesuaikan dengan realitas praktik akuntansi (Jagriti Srivastava, 2019). Pendekatan yang digunakan dalam teori akuntansi positif adalah pendekatan ekonomi dan perilaku.

Pandangan ilmiah akan menghasilkan teori akuntansi yang positif dan pandangan teknologi akan menghasilkan teori akuntansi normatif. Klasifikasi ini terjadi karena adanya perbedaan tujuan yang ingin dicapai atau dihasilkan oleh teori akuntansi. Penjelasan positif berisi pernyataan tentang sesuatu (peristiwa, tindakan, atau perbuatan) sebagaimana adanya berdasarkan fakta atau apa yang terjadi berdasarkan pengamatan empiris. Penjelasan positif diarahkan untuk memberikan jawaban benar atau salahnya suatu pernyataan berdasarkan kriteria ilmiah. Penjelasan normatif berisi pernyataan dan penalaran untuk menilai apakah sesuatu itu baik atau buruk atau relevan atau tidak relevan tentang kebijakan ekonomi atau sosial tertentu. Penjelasan normatif diarahkan untuk mendukung atau menghasilkan kebijakan politik sehingga bersifat pembuatan kebijakan.

Perbedaan antara Teori Akuntansi Positif dan Teori Akuntansi normatif ada pada bentuk pernyataan, bidang masalah, basis kesimpulan, kriteria penerimaan suatu teori dan metode pengujian. Dari perbedaan di atas dapat disimpulkan bahwa tujuan dari Teori Akuntansi Positif adalah penjelasan atau penalaran untuk menunjukkan secara ilmiah kebenaran pernyataan atau fenomena akuntansi sebagaimana adanya menurut fakta. Dia lebih mengacu pada istilah apa adanya daripada istilah seharusnya. Teori ini bertujuan untuk menjelaskan prediksi dan memberikan jawaban atas praktik akuntansi. Selain itu, hasil dari teori akuntansi normatif adalah pernyataan atau proposisi yang membutuhkan atau membutuhkan dalam praktik akuntansi, teori akuntansi normatif berfokus pada resep (norma) dan tidak dimaksudkan untuk pengembangan teori. Sementara teori akuntansi positif berusaha untuk menjelaskan dan memprediksi fenomena yang berkaitan dengan akuntansi. Oleh menggunakan pendekatan yang

berasal dari positivisme, penelitian akuntansi empiris dikembangkan untuk mendukung dan membenarkan berbagai metode atau praktik akuntansi didunia (Fransesco et al., 2021).

Selain itu, Validitas teori akuntansi positif dinilai berdasarkan kesesuaian teori dengan fakta atau apa yang terjadi, sedangkan Teori Akuntansi Normatif adalah penjelasan atau penalaran untuk membenarkan kelayakan suatu perlakuan akuntansi yang paling sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan. Lebih baik menjelaskan praktik akuntansi yang harus diterapkan (seharusnya) dan nilai yang dijadikan target utama.

3.2.4 Periodisasi Teori Akuntansi

a. Pra-Teori

Sebelum formalisasi sistem entri ganda pada tahun 1400-an, sangat sedikit yang ditulis tentang teori yang mendasari praktik akuntansi. Selama periode perkembangan sistem entri ganda, penekanan utama adalah pada praktik. Sampai tahun 1494 seorang biarawan Fransiskan, Pacioli, menulis buku pertama yang mendokumentasikan sistem akuntansi berpasangan seperti yang kita kenal. Judul karyanya adalah Summa de Arithmetica Geometria Proportioni et Proportionalita (Tinjauan aritmatika, geometri, dan Proporsi). Selama 300 tahun setelah 1.494 risalah Pacioli, perkembangan akuntansi.

Ini dikenal sebagai periode pra-teori. Tidak ada teori akuntansi yang diciptakan sejak zaman Pacioli di awal abad kesembilan belas. Saran teoritis muncul dari berbagai aspek, tetapi tidak sejauh yang diperlukan untuk menempatkan akuntansi secara sistematis. Hingga tahun 1930-an perkembangan teori akuntansi khusus mulai berkembang. Perkembangan ini disebabkan untuk membenarkan praktek-praktek tertentu. Namun, perkembangan pada 1800-an menyebabkan formalisasi praktik yang ada dalam buku teks dan metode pengajaran. Ekspansi yang cepat dalam teknologi, disertai dengan pemisahan besar-besaran kepemilikan dari kontrol atas alat-alat produksi, meningkatkan permintaan untuk manajemen dan informasi akuntansi keuangan.

b. Akuntansi Pragmatis

Periode 1800-1955 sering disebut sebagai periode ilmiah umum. Selama periode ini, perkembangan teori sangat berkaitan dengan penyediaan penjelasan-penjelasan praktis. Penekanannya adalah pada penyediaan kerangka kerja menyeluruh untuk menjelaskan dan mengembangkan praktik akuntansi. Teori yang dikembangkan terutama didasarkan pada analisis empiris, metode yang paling sering diadopsi dalam ilmu fisika. Analisis empiris bergantung pada pengamatan dunia nyata daripada hanya mengandalkan logika.

Ini melibatkan pengembangan teori berdasarkan apa yang diamati. Misalnya, selama periode ilmiah umum teori akuntansi, teori tentang bagaimana akun dikembangkan menggunakan metode analitis empiris. Karena teori bertujuan untuk memberikan kerangka keseluruhan untuk semua masalah akuntansi dan karena mereka dikembangkan secara empiris, mereka diberi label ilmiah umum.

Metode ilmiah umum memunculkan publikasi terkenal. Pada tahun 1936 *American Accounting Association* (AAA) merilis Pernyataan Tentatif Prinsip Akuntansi yang Mempengaruhi Laporan Perusahaan. Pada tahun 1938 *American Institute of Certified Practicing Accountants* (AICPA) membuat studi independen tentang prinsip akuntansi dan merilis Pernyataan Prinsip Akuntansi yang ditulis oleh Sanders, Hatfield, dan Moore.

Pada tahun yang sama, AICPA membentuk Komite Prosedur Akuntansi, yang menerbitkan serangkaian buletin penelitian akuntansi. Sifat buletin yang menerbitkan teori akuntansi pada saat itu terangkum dalam pendahuluan Buletin No. 42. Empat puluh dua buletin yang diterbitkan selama periode 1939-1953, delapan di antaranya merupakan istilah. 34 lainnya adalah hasil penelitian yang dilakukan oleh komite prosedur akuntansi yang diarahkan ke segmen praktik akuntansi dengan masalah yang paling menuntut dan bisnis dan profesi akuntansi yang paling diperhatikan pada saat itu.

c. Akuntansi Normatif

Periode 1956-1970 disebut sebagai periode normatif. Disebut periode normatif karena merupakan periode ketika teori akuntansi berusaha menetapkan norma untuk praktik akuntansi terbaik. Berbeda dengan periode ilmiah umum, selama periode ini, peneliti kurang peduli tentang apa yang terjadi dalam praktik dan lebih peduli mengembangkan teori yang mendikte apa yang seharusnya terjadi. Pada periode sebelum 1956 beberapa penulis menghasilkan karya normatif awal yang terutama membahas masalah seputar dasar yang tepat untuk penilaian aset dan klaim pemilik.

Teori normatif mengadopsi tujuan, sikap dan kemudian menentukan bagaimana mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Mereka memberikan resolusi tentang apa yang harus dilakukan untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Fokus utama teori akuntansi normatif selama tahun 1956-1970 adalah dampak perubahan harga terhadap nilai aset dan perhitungan laba. Selama periode normatif, gagasan tentang kerangka konseptual adalah teori akuntansi

terstruktur. Kerangka ini dimaksudkan untuk mencakup semua komponen pelaporan keuangan dan dimaksudkan untuk memandu praktik.

Periode normatif mulai berakhir pada awal 1970-an. Sekarang telah digantikan oleh periode teori ilmiah tertentu atau era positif (1970). Dua faktor utama yang menyebabkan runtuhnya periode normatif adalah Kemungkinan penerimaan teori normatif tertentu dan ketersediaan prinsip-prinsip ekonomi keuangan dan metode pengujian. Karena teori akuntansi normatif menentukan bagaimana akuntansi harus dilakukan, mereka didasarkan pada pendapat subjektif tentang akun apa yang harus dilaporkan dan cara terbaik untuk melakukannya. Sebagian besar ketidakpuasan dengan pendekatan normatif adalah bahwa hal itu tidak memberikan sarana untuk menyelesaikan perbedaan pendapat.

Teori normatif tidak dapat diuji secara empiris karena tidak mungkin untuk membuktikan secara empiris apa yang seharusnya. Selain itu, asumsi yang mendasari beberapa teori normatif belum teruji, dan tidak jelas apakah teori tersebut memiliki dasar yang kuat. Fakta bahwa teori normatif didasarkan pada penilaian ketidakpuasan meningkat dengan pendekatan normatif karena sulit untuk mendapatkan penerimaan umum dari teori akuntansi normatif tertentu.

d. Akuntansi Positif

Ketidakpuasan dengan teori normatif dikombinasikan dengan peningkatan akses ke data empiris dan peningkatan pengakuan argumen ekonomi dalam literatur akuntansi menyebabkan pergeseran ke bentuk baru empirisme yang beroperasi di bawah label luas teori positif. Tujuan dari teori akuntansi positif adalah menjelaskan dan memprediksi praktik akuntansi.

Dengan menjelaskan dan memprediksi praktik akuntansi, Watts dan Zimmerman menganggap bahwa teori positif telah menimbulkan kebingungan yang jelas mengenai pilihan teknik akuntansi. Beliau berpendapat bahwa teori akuntansi positif membantu dalam memprediksi reaksi pelaku pasar seperti pemegang saham terhadap tindakan manajemen dan pelaporan informasi akuntansi.

Teori ini bergantung pada manajer untuk memaksimalkan lebih banyak kekayaan, bahkan dengan mengorbankan pemegang saham. Jika manajer dibayar sebagian dengan bonus berdasarkan laba akuntansi yang dilaporkan, maka manajer memiliki insentif untuk menggunakan kebijakan akuntansi yang memaksimalkan pendapatan.

Teori ini juga mengarah pada prediksi bahwa manajer yang dibayar melalui rencana bonus menggunakan metode akuntansi peningkatan pendapatan lebih dari manajer yang tidak dibayar melalui rencana bonus. Teori penting karena menjelaskan efek ekonomi atau kekayaan, akuntansi, dan alasan akuntansi penting bagi berbagai pihak seperti pemegang saham, kreditur, dan manajer.

Pendekatan ini telah menarik kritik yang sebagian besar didasarkan pada cara yang tampaknya bias di mana teori positif mengabaikan sudut pandang alternatif. Hal ini menghasilkan kebangkitan penelitian perilaku khususnya pada tahun 1980-an. Penelitian perilaku terutama berkaitan dengan implikasi sosiologis yang lebih luas dari angka akuntansi dan tindakan terkait dari aktor kunci seperti manajer, pemegang saham, kreditur, dan pemerintah saat mereka bereaksi terhadap informasi akuntansi.

4. KESIMPULAN

Teori sering dijadikan dasar untuk suatu tindakan atau praktek. menjelaskan, secara umum, teori memberikan dasar yang beralasan untuk tindakan praktis. Dengan demikian, secara luas proses teoritis dirancang untuk memperoleh pemahaman dan kemudian memberikan penjelasan yang berfungsi tentang fenomena. Teori akuntansi telah berkembang sejak awal abad ke-20 dan dapat dikatakan bahwa perkembangan teori akuntansi diawali oleh tulisan Patton dan Littleton (1940) yang berjudul *An Introduction to Corporate Accounting Standards.* Teori akuntansi memiliki tiga dimensi, yaitu: Reduksionisme, Instrumentalisme, dan Realisme.

Hasil teori akuntansi normatif adalah pernyataan atau proposisi yang membutuhkan atau membutuhkan dalam praktik akuntansi. Misalnya, teori akuntansi normatif akan menghasilkan pernyataan bahwa aset tetap harus dinilai, dicatat, dan dilaporkan dalam neraca berdasarkan biaya historis. Teori normatif berusaha menjelaskan informasi akuntansi apa yang harus dikomunikasikan kepada pengguna informasi akuntansi dan bagaimana informasi akuntansi akan disajikan. Jadi teori akuntansi normatif berfokus pada norma dan tidak dimaksudkan untuk pengembangan teori, yang diarahkan untuk menjelaskan dan menjawab pertanyaan tentang apa dan bagaimana seharusnya dilakukan oleh akuntan.

Dengan menggunakan pendekatan yang berasal dari positivisme, penelitian akuntansi empiris dikembangkan untuk mendukung dan membenarkan berbagai metode atau praktik akuntansi di dunia nyata. Kemudian hasil penelitian empiris tersebut berupa pernyataan atau proposisi yang nantinya akan menjadi teori akuntansi positif.

Ada empat periode teori akuntansi, dimulai dengan periode Pra-Teori 1492-1800. Kemudian dilanjutkan dengan periode akuntansi Pragmatis 1800-1955, yang sering disebut sebagai periode ilmiah umum. Periode 1956-1970 disebut sebagai periode normatif, disebut periode formatif karena merupakan periode ketika teori akuntansi berusaha menetapkan norma untuk praktik akuntansi terbaik. Terakhir adalah era teori akuntansi positif.

References

Aji Dedi Mulawarman dan Ari Kamayanti. (2018). *Towards Islamic Accounting Anthropology: how secular anthropology reshaped accounting in Indonesia. Journal of Islamic Accounting and Business Research, https://doi.org/10.1108/ JIABR-02-2015-0004 Permanent*. https://doi.org/https://doi.org/10.1108/ JIABR-02-2015-0004 Permanent

Alayemi, S. A., & Abdul-Lateef, M. O. (2017). Accounting Numbers and Management's Financial Reporting Incentives: Evidence from Positive Accounting Theory. *Noble International Journal of Economics and Financial Research*, *2*(2), 50–53. http://napublisher.org/?ic=journals&id=2%0A Open

Baker, R., & Wick, S. (2019). A narrative on integrating research and theory into undergraduate accounting curriculum. *Meditari Accountancy Research*, *27*(2), 325–344. https://doi.org/10.1108/MEDAR-03-2018-0303

BOLAND, L. A., & GORDON, I. M. (1992). Criticizing positive accounting theory. *Contemporary Accounting Research*, *9*(1), 142–170. https://doi.org/10.1111/j.1911-3846.1992.tb00874.x

Breton, G. (2018). Accounting in the Scientific Institution. *A Postmodern Accounting Theory*, 43–63. https://doi.org/10.1108/978-1-78769-793-520181004

Carnegie, G. D., McBride, K. M., Napier, C. J., & Parker, L. D. (2020). Accounting history and theorising about organisations. *British Accounting Review*, *52*(6), 100932. https://doi.org/10.1016/j.bar.2020.100932

Chabrak, N. (2012). Money talks: The language of the Rochester School. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, *25*(3), 452–485. https://doi.org/10.1108/09513571211209608

Coetsee, D. (2010). The role of accounting theory in the development of accounting principles. *Meditari Accountancy Research*, *18*(1), 1–16. https://doi.org/10.1108/10222529201000001

Constable, P., & Kuasirikun, N. (2018). Gifting, exchange and reciprocity in Thai annual reports: Towards a Buddhist relational theory of Thai accounting practice. *Critical Perspectives on Accounting*, *54*, 1–26. https://doi.org/10.1016/j.cpa.2017.08.002

El-Galfy, M. A. O. A. M. (2016). Theoretical perspectives on corporate disclosure: a critical evaluation and literature survey. *Asian Review of Accounting Asian Review of Accounting Asian Review of Accounting*, *23*(3), 232–255. https://doi.org/http://dx.doi.org/10.1108/ARA-01-2014-0013

Englund, H., Gerdin, J., & Burns, J. (2020). A structuration theory perspective on the interplay between strategy and accounting: Unpacking social continuity and transformation. *Critical Perspectives on Accounting*, *73*(20). https://doi.org/10.1016/j.cpa.2017.03.007

Fransesco, T., Patty, Q., & Lamawitak, P. L. (2021). Positive And Normative Accounting Theory : Definition And Development. *International Journal of Economics, Management, Business and Social Science (IJEMBIS)*, *1*(2), 184–193. https://cvodis.com/ijembis/index.php/ijembis%0APositive

Ghanbari, M., Manesh, M. Z., Khorasani, H., Hesam, M., & Nejad, H. (2016). PAT (Positive Accounting Theory) and Natural Science. *International Research Journal of Applied and Basic Sciences Science Explorer Publications*, *10*(2), 177–182. www.irjabs.com

Jagriti Srivastava, P. K. B. (2019). POSITIVE ACCOUNTING THEORY, AGENCY COSTS AND ACCOUNTNG REGULATION. *Indian Institute of Management - Kozhikode, IIMK*, *October*, 1–19. https://www.iimk.ac.in/websiteadmin/FacultyPublica ... FIN_2019_11.pdf?t=23

Magdalena, M. (2016). POSITIVE ACCOUNTING THEORY (PAT): TELAAH LITERATUR DARI BERBAGAI PERSPEKTIF. *EL MUHASABA*, *July*, 1–23. https://doi.org/https://doi.org/10.18860/em.v11i2.5271

Milne, M. J. (2002). POSITIVE ACCOUNTING THEORY, POLITICAL COSTS AND SOCIAL DISCLOSURE ANALYSES: A CRITICAL LOOK. *Critical Perspectives on Accounting*, *13*(3), 369–395. https://doi.org/10.1006/cpac.2001.0509

Nasution, S. T. A., Putri, R. F., Muda, I., & Ginting,

S. (2018). Positive Accounting Theory: Theoretical Perspectives on Accounting Policy Choice. *Unimed International Conference on Economics Education and Social Science, Unicees 2018*, 1128–1133. https://doi.org/10.5220/0009506011281133

Osho, A., & Ayorinde, F. (2018). The General Tenets of Positive Accounting Theory Towards Accounting Practice and Disclosure in Corporate Organizations in Nigeria. *Journal of Economics and Sustainable Development*, *9*(20), 1–11. https://core.ac.uk/download/pdf/234648624.pdf

Saci, F. (2015). A Theoretical and Empirical Study through Positive Accounting Theory and Institutional T heory. *European Accounting Association*, *38*, 28–30. https://doi.org/http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.3948221

Waweru, N. M., Prot Ntui, P., & Mangena, M. (2014). Determinants of different accounting methods choice in Tanzania. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, *1*(2), 144–159. https://doi.org/10.1108/20421161111138503

Wiratama, R., & Asri, M. (2020). A Literature Review: Positive Accounting Theory (PAT). *SSRN Electronic Journal*, 1–10. https://doi.org/10.2139/ssrn.3523571

Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1990). Positive Accounting Theory: A Ten Year Perspective. *The Accounting Review*, *65*(1), 131–156. http://www.jstor.org/stable/247880