

TELAAH KRITIS ATAS COMPENSATION PLAN DALAM MANAJEMEN LABA (PERSPEKTIF SYARI'AH)

Rahmat Zuhdi

Fakultas Ekonomi Universitas Trunojoyo

Abstraksi: *Pemberian kompensasi kepada manajer (executive compensation) yang didasarkan atas tingkat perolehan laba dan harga saham telah menimbulkan sebuah fenomena menarik - bahkan menimbulkan indikasi adanya tindakan illegal - terutama terhadap perilaku manajer opportunistic (demikian Abdullah (1999) menyebutnya) yang akan berupaya untuk mendapatkan reward/kompensasi yang maksimal dengan melakukan upaya-upaya tertentu. Upaya-upaya yang dilakukan oleh manajer tersebut tetap berdasarkan pada prinsip akuntansi berterima umum (GAAP). Berdasarkan pada fenomena tersebut, maka penelitian ini mencoba untuk mengkritisi asumsi normatif (nilai) yang mendasari kerangka konseptual akuntansi mainstream, khususnya konsepsi manajemen laba yang berkaitan dengan pemberian kompensasi (compensation plan) kepada manajemen.*

Studi ini ditujukan untuk melakukan pemahaman dan penafsiran (interpretasi) atas compensation plan, dengan menggunakan pendekatan posmodern yang direfleksikan melalui perspektif syariah khususnya pada nilai keadilan. Refleksi tersebut dilakukan dengan menggunakan metode purify, dengan harapan pada akhirnya mampu untuk mewujudkan konsepsi manajemen laba yang sarat dengan nilai. Pada akhirnya, studi ini berupaya untuk menjawab bagaimana sebenarnya compensation plan ditinjau dari perspektif syari'ah, sekaligus sebagai upaya partisipasi dalam pengembangan khazanah keilmuan akuntansi syariah serta menjadi support untuk membuka kemungkinan penerapan akuntansi syari'ah.

Melalui sebuah upaya internalisasi nilai-nilai keadilan, maka studi ini menghasilkan bahwa konsep laba dalam akuntansi syariah dapat digunakan sebagai dasar untuk menilai kinerja manajemen dalam mengelola sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan (As'udi dan Triuwono, 2001:87), selama penyajian laba tersebut mengedepankan nilai zakat oriented. Dengan zakat oriented, maka informasi akuntansi yang disajikan akan lebih jujur, adil dan benar. Selain itu, informasi yang disajikan akan menjadi tidak bias dan tidak akan merugikan kelompok tertentu, sekaligus semua pihak akan mendapatkan perhatian sesuai dengan proporsinya. Sedangkan pada tataran compensation plan, studi ini menghasilkan sebuah penggambaran atas dimensi horizontal ajaran Islam yang berhubungan dengan keseluruhan harmoni pada alam semesta. Di

mana harmoni tersebut pada akhirnya akan mewujudkan tingkat upah yang adil dengan berprinsip bahwa kepentingan semua pihak harus mendapatkan perhatian sesuai dengan kontribusi dan jasanya masing-masing.

Key word: *compensation plan, perspektif sayriah, zakah oriented dan nilai keadilan*

KONSTRUKSI DASAR PEMIKIRAN

Akuntansi keuangan selama ini difahami sebagai satu set prosedur rasional yang digunakan untuk menyediakan informasi yang bermanfaat bagi pengambilan keputusan dan pengendalian (lihat, Watts dan Zimmerman 1986, Horngren dan Foster 1991). Laporan keuangan merupakan hasil akhir dari suatu proses akuntansi keuangan. Laporan keuangan inilah yang menjadi bahan informasi bagi para pemakainya sebagai salah satu bahan dalam proses pengambilan keputusan atau sebagai laporan pertanggungjawaban manajemen atas pengelolaan perusahaan (Harahap, 2001:38). Oleh karena itu, manajemen akan berusaha untuk meningkatkan efisiensi operasi perusahaan dalam rangka untuk memaksimalkan prospek dan untuk mempertahankan diri dalam lingkungan industri yang kompetitif.

Dalam terminologi organisasi, perusahaan dipandang sebagai suatu perikatan (*contract*) antar kelompok yang terlibat dalam organisasi seperti: pemilik, manajemen, supplier, kreditur dan beberapa pihak yang berkepentingan (*stake holder*). Manajemen akan berupaya memanfaatkan celah dalam standar akuntansi yang berlaku yang dapat memberikan keuntungan bukan saja pada organisasi, akan tetapi juga untuk memenuhi perilaku oportunistiknya (*opportunist behavior*). Dalam tinjauan yang lebih spekulatif, manajemen akan berusaha menarik keuntungan bagi dirinya sendiri dan melakukan beberapa manipulasi terhadap akuntansi keuangan.

Tindakan manipulasi akuntansi keuangan tersebut, merupakan bagian dari bentuk manajemen laba. Schipper (1989) dalam Saiful (2002:149) mendefinisikan manajemen laba sebagai suatu intervensi dengan maksud tertentu terhadap proses pelaporan keuangan eksternal dengan sengaja untuk memperoleh beberapa keuntungan pribadi. Pernyataan lain dilontarkan Healy dan Wahlen (1999) sebagaimana dikutip Saiful (2002:149) bahwa manajemen laba terjadi ketika manajer menggunakan *judgement* dalam pelaporan keuangan dan penyusunan transaksi untuk merubah laporan keuangan, sehingga menyesatkan *stakeholder* tentang kinerja ekonomi perusahaan atau untuk mempengaruhi hasil yang berhubungan dengan kontrak yang tergantung pada akuntansi keuangan yang dilaporkan. Sedangkan Scott (2000, 351) menjabarkan manajemen laba sebagai pemilihan metode akuntansi untuk mencapai tujuan khusus.

Penelitian mengenai manajemen laba dan hubungannya dengan pemilihan metode akuntansi pernah dilakukan oleh May dan Smith (1988) dalam Supomo (1999:70) yang menghasilkan kesimpulan bahwa motivasi manajemen merubah kebijakan akuntansi adalah bukan untuk merefleksikan fenomena ekonomi yang lebih akurat (penyajian informasi yang seharusnya), melainkan lebih dimaksudkan untuk merekeyasa (*manage*) laba yang dilaporkan (konsekuensi ekonomi). Supomo (1999:65) melanjutkan, bahwa topik penelitian yang berkaitan

dengan dampak perencanaan kompensasi manajemen (*management compensation plan*) terhadap pemilihan metode akuntansi, disebabkan oleh tiga alasan. Pertama, perencanaan kompensasi manajemen berkaitan dengan kepentingan manajemen yang memiliki peran dan pengaruh terhadap kinerja perusahaan. Kedua, pelaporan keuangan yang menyajikan informasi mengenai hasil kinerja perusahaan digunakan sebagai dasar penentuan kompensasi, sedangkan manajemen terlibat dalam proses penyusunan pelaporan keuangan. Ketiga, perencanaan kompensasi manajemen ditujukan untuk mengurangi konflik kepentingan antara investor dengan manajemen.

Atas beberapa penelitian tersebut, sebenarnya dapat disebutkan bahwa manajemen laba sebenarnya merupakan perilaku manajemen yang cenderung untuk melakukan tindakan manipulasi/merekayasa angka-angka akuntansi. Sebagaimana Abdullah (1999:22) yang mengutip Fischer dan Rosenzweig (1995), menyebutkan bahwa manajemen laba merupakan tindakan manajer menaikkan (menurunkan) laba yang dilaporkan dari unit yang menjadi tanggung jawabnya, yang tidak memiliki hubungan dengan profitabilitas perusahaan dalam jangka panjang.

Dalam persoalan manajemen laba Merchants & Rockness (1994) dalam Abdullah (1999:23) memberikan peringatan bahwa manajemen laba sebenarnya merupakan tindakan yang dapat mempengaruhi laba yang dilaporkan dan memberikan *economic advantage* yang keliru kepada organisasi dan dalam jangka panjang akan mengganggu dan bahkan membahayakan organisasi. Selanjutnya Abdullah (1999:26) juga menambahkan bahwa *The National Commission on Fraudulent Financial Reporting* atau *Treadway Commission* secara lebih tegas menyatakan bahwa aktifitas manajemen laba dapat menyesatkan pengguna laporan keuangan bahkan merupakan indikasi tindakan *illegal* yang serius dalam pelaporan keuangan.

Pemberian kompensasi kepada manajer (*executive compensation*) yang didasarkan atas tingkat perolehan laba dan harga saham telah menimbulkan sebuah fenomena menarik - bahkan menimbulkan indikasi adanya tindakan *illegal* - terutama pada perilaku manajer *opportunistic* (demikian Abdullah (1999) menyebutnya) tersebut yang akan berupaya untuk mendapatkan *reward*/kompensasi yang maksimal dengan melakukan upaya-upaya tertentu. Upaya-upaya yang dilakukan oleh manajer tersebut tetap berdasarkan pada prinsip akuntansi berterima umum (GAAP) yaitu, 1) dengan melakukan pemilihan metode-metode akuntansi dan 2) dengan menggunakan *accruals* (Healy, 1985), yang keduanya tersebut ditujukan guna menampilkan laporan keuangan yang "cantik", khususnya pada informasi *bottom line*.

Sebuah teori yang melandasi munculnya konsep manajemen laba adalah *Positive Accounting Theory* (PAT) atau Teori Akuntansi Positif yang memiliki tiga hipotesa, yaitu : *Bonus Plan Hypothesis*, *Debt Covenant Hypothesis* dan *Political Cost* (Watts & Zimmerman, 1984 dan Scott, 1997:222). Dalam Saiful (2002:149) ketiga hal tersebut dikategorikan sebagai tujuan yang akan dicapai oleh manajemen melalui manajemen laba yaitu: mendapatkan bonus dan kompensasi lainnya, mempengaruhi keputusan pelaku pasar modal, menghindari pelanggaran perjanjian hutang dan menghindari biaya politik (Watt and Zimmerman: 1986)

Atas ketiga hipotesa yang ternaung dalam PAT tersebut telah menimbulkan beberapa bentuk atau pola-pola tertentu dalam menyajikan informasi laba, diantaranya: *taking a bath*, *income minimization*, *income maximization* dan *income smoothing* (lihat Scott (1997:306-307) dan Abdullah (1999:24-25), yang kesemuanya

itu dilakukan sebagai upaya manajer untuk mendapatkan *reward*/kompensasi maksimal atau meningkatkan nilai perusahaan (Scott, 1997:295). Konsep manajemen laba masih tetap menimbulkan kekhawatiran atas tindakan para manajer *opportunistik* dalam melakukan pengungkapan informasi yang tidak jujur dengan tetap berdasarkan pada pilihan-pilihan metode akuntansi yang telah sesuai dengan GAAP, sebagaimana diuraikan oleh Healy (1985):

Bonus Plan and Accounting Choices (Given a bonus plan of above form, Healy (1985, pp.88-92) hypotheses that:

1. *if earnings are well below the lower bound (L), management has an incentive to select income decreasing accounting techniques – or even, to “take a bath”. (in the proximity of the bound the choice of income increasing or decreasing technique depends on a number of other factors including manager’s degree of risk aversion and the discount rate).*
2. *if earnings lie between the upper and lower threshold defined in the plan, managers have an incentive to select income increasing accounting techniques.*
3. *if earnings exceed the upper limit, management has an incentive to select income decreasing accounting techniques. (Whittred & Zimmer, 1990:29)*

Penelitian yang dilakukan Healy (1985) berdasarkan pada teori akuntansi positif, menjelaskan dan memprediksi kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih oleh manajer. Pelaksanaan pemilihan metode akuntansi (*accounting choices*) tersebut ditujukan dengan maksud untuk memaksimalkan laba periode berjalan dengan tujuan guna membuktikan bahwa untuk memperoleh *reward*/kompensasi merupakan salah satu faktor pendorong manajer dalam melakukan manajemen laba.

Bahkan dalam konteks tertentu, Fischer dan Rosenzweig (1995) dalam Abdullah (1999:26) menyatakan bahwa manajemen laba bertentangan dengan *Standard of Ethics Conduct for Management Accountants*. Pertentangannya terletak pada tugas akuntan manajemen dalam menyajikan informasi, yang seharusnya mengungkap seluruh informasi yang relevan yang diperkirakan mempengaruhi pemahaman pemakai laporan keuangan, komentar dan rekomendasi yang diberikan. Keseluruhan informasi yang diungkap seharusnya merupakan informasi akuntansi yang menyajikan informasi yang jujur dan apa adanya (*representational faithfulness*) sehingga informasi tersebut dapat lebih bermanfaat bagi pihak-pihak yang mengandalkannya sebagai dasar pengambilan keputusan.

Atas beberapa pertanyaan dan pertentangan yang terjadi, berbagai upaya dilakukan peneliti untuk meninjau akuntansi – khususnya manajemen laba - dari sisi etika, yang sebenarnya dilakukan dengan tujuan untuk mengurangi pereduksian akuntansi, seperti diutarakan oleh Triyuwono dan Setyabudi (2001:10), bahwa akuntansi “hanya” ditampilkan secara numerik dan hanya memandang manusia sebagai makhluk yang murni rasional untuk memaksimalkan utilitasnya dan hal tersebut berdampak pula pada pereduksian pengambilan keputusan yang “hanya” digunakan dalam skala ekonomi dengan seringkali menggunakan azas efisiensi dan efektivitas serta seringkali menafikan nilai-nilai normatif etis.

Upaya melakukan pemahaman akuntansi pada tinjauan etis diharapkan mampu memberikan perkembangan terhadap akuntansi hingga menjadi bagian

dalam kehidupan praktik sosial masyarakat (realitas sosial). Tataran akuntansi yang diinginkan agar dapat menjadi bagian kehidupan kemasyarakatan kali ini, diawali dengan adanya upaya-upaya penyederhanaan realitas sosial oleh akuntansi yang akhirnya telah banyak memicu beberapa peneliti akuntansi untuk melakukan dekonstruksi atas akuntansi.

PENDEKATAN METODOLOGI DAN CAKUPANNYA

Permasalahan yang muncul dalam studi ini adalah bagaimana sebuah upaya untuk melakukan dekonstruksi presentasi pengetahuan positivistik, terutama studi akuntansi mainstream. Maka studi ini berangkat dari analisis awal untuk membedah akuntansi mainstream dengan eksplorasi seperangkat nilai-nilai syariah. Pola ini sebagaimana yang diungkapkan di atas, memungkinkan banyak potensi ketidakseimbangan dan ketidakharmonian dalam mengembangkan sebuah pengetahuan yang komplet.

Akuntansi mainstream (disebut juga konvensional/positivistik) merupakan bentuk logosentrisme yang telah menjadi konsensus di mana pengaruh rasionalitas telah membikin akuntansi menjadi “beku nilai” dalam kubangan materialitas. Maka untuk memahami dan mempelajari realitas sosial perlu sebuah gambaran interaksi dan interelasi antara entitas sosial, organisasi dan praktik akuntansi. Dalam studi ini, diyakini bahwa ilmu pengetahuan merupakan proses interaksi sosial yang saling membentuk. Untuk mencerna fenomena dan realitas dalam sebuah bingkai formasi sosial maka diperlukan satu bentuk rumusan landasan metodologis.

Upaya melakukan pemahaman akuntansi secara komprehensif, diharapkan mampu memberikan perkembangan terhadap akuntansi hingga menjadi bagian dalam kehidupan praktik sosial masyarakat/realitas sosial (lihat Sugiharto, 1996:15). Tataran akuntansi yang diinginkan agar dapat menjadi bagian kehidupan kemasyarakatan kali ini, diawali dengan adanya penyederhanaan realitas sosial oleh akuntansi yang akhirnya memicu beberapa peneliti akuntansi untuk melakukan dekonstruksi terhadap akuntansi.

Salah satu upaya yang dilakukan dalam mendekonstruksi akuntansi adalah dengan melakukan penelitian akuntansi dalam perspektif syariah. Penggunaan perspektif syariah dalam melakukan penelitian ini merupakan wujud dari pergeseran paradigma dari paradigma modernisme ke posmodernisme. Pergeseran paradigma tersebut merupakan dasar-dasar *justifikasi* untuk mengarahkan bahwa ilmu pengetahuan tidak semata-mata dikonstruksi berdasarkan rasio, bersifat obyektif dan bebas nilai sebagaimana diinginkan oleh modernisme. Tetapi, ilmu pengetahuan dapat dikonstruksi dengan melibatkan intuisi, subyektivitas dan nilai (*values*) (Triyuwono, 1997:6). Selanjutnya Adian (2002:14) menyatakan bahwa posmodernisme sesungguhnya merupakan terminologi untuk mewakili pergeseran wacana di berbagai bidang yang bereaksi keras terhadap wacana modernisme yang terlampaui mendewakan rasionalitas sehingga mengeringkan kehidupan dari kekayaan dunia batin manusia.

Menurut Triyuwono (1997:7), ilmu pengetahuan yang dikonstruksi dengan menggunakan intuisi, subyektivitas, agama, etika, mistik dan lainnya (*the others*) merupakan sebuah upaya dekonstruksi ilmu pengetahuan. Melalui penggunaan *the others*, posmodernisme telah mengakui eksistensi *the others* tersebut seperti segala sesuatu yang dianggap sentral oleh modernisme, sehingga tidak ada alasan sama sekali bagi posmodernisme untuk mengatakan bahwa paradigma

syari'ah, di mana agama diakui eksistensinya adalah sebuah paradigma yang tidak ilmiah.

Perspektif syariah digunakan untuk menghasilkan pengetahuan akuntansi yang tidak lagi menyederhanakan realitas sosial dan mengurangi pereduksian akuntansi, tetapi sekaligus menjadikan pengetahuan akuntansi yang sarat dengan nilai-nilai (*value laden*). Selaras dengan hal tersebut, Triuwono (2000c:248) menyatakan bahwa syari'ah merupakan landasan dalam melakukan segala tindakan, karena dengan keyakinannya terhadap syari'ah seorang muslim menjadikan syari'ah sebagai petunjuk, di mana setiap muslim akan berusaha untuk menginternalisasi nilai-nilai dan mengekspresikan nilai-nilai tersebut dalam setiap gerak pemikiran dan aktivitasnya.

Melalui internalisasi nilai-nilai yang ada dalam syariah, penelitian ini dilakukan dengan menjadikan *the others* sebagai bagian dalam melakukan dekonstruksi akuntansi. Internalisasi nilai-nilai syariah tersebut ditujukan untuk membangun akuntansi agar akuntansi dapat menciptakan kejujuran, kebenaran dan keadilan dalam kehidupan bermasyarakat (Zulkifli dan Sulatiningsih, 1998:167).

Melakukan dekonstruksi merupakan sebuah metodologi dalam ranah posmodern. Dekonstruksi merupakan bagian dari dua pendekatan metodologis yang diakui oleh posmodernisme, selain pendekatan interpretasi anti-obyektivis (Triuwono, 1998:85). Pendekatan dekonstruksi menurut Triuwono (1998:85) merupakan alat untuk mendemistifikasikan teks, menilai apa yang ada di posisi marginal, apa yang ditinggalkan dari teks, apa yang tidak disebut, apa yang dikeluarkan, apa yang ditutup, yang dihilangkan, membalik, menempatkan kembali dan mensituasikan kembali hierarki yang terdapat dalam posisi bipolar, seperti benar/salah, baik/buruk, subyek/obyek, dan lain-lain. Posmodernisme juga mencoba menemukan ambivalensi, kebutaan (*taqlit*) dan logosentris dari teks (Rosenau, 1992:120).

Melalui pendekatan metodologi dekonstruksi tersebut, yang ingin dicapai adalah menunjukkan ketidakberhasilan upaya kebenaran absolut. Metodologi ini ingin menelanjangi agenda yang tersembunyi yang mengandung banyak kelemahan dan kepincangan di balik teks-teks. Dengan kata lain, dekonstruksi berkeinginan untuk menghidupkan kekuatan yang tersembunyi untuk membangun teks. Teks tidak lagi dipandang sebagai tatanan makna yang utuh, melainkan arena pergulatan yang terbuka. Seperti halnya Sahal (1994:22) menyebutkan:

Dekonstruksi mencoba untuk meletakkan kembali strukturalitas struktur yang ada dalam fluiditasnya semula, yakni dalam lanskap permainan di mana pusat dan batas-batas belum lagi mengeras. Dengan begitu, pluralitas dan heterogenitas kehidupan kembali terhampar (Sahal, 1994:22).

Paradigma posmodernisme melalui pendekatan dekonstruksinya menjadi sebuah alat analisis dan pisau bedah sosial yang tepat dalam membongkar, membedah dan mendiagnosis beberapa ketimpangan yang berkembang dalam studi akuntansi. Studi ini berangkat dari postulat-postulat akuntansi mainstream yang kemudian secara elaboratif melakukan komparasi untuk mengenali dan -berusaha- menghasilkan kerangka akuntansi campuran yang berwatak syariah. Menurut Harahap (2001) kerangka ini merupakan metode

yang di "*purify*" yaitu metode yang di tambal sulam dari postulat-postulat mainstream yang di sesuaikan dengan nilai-nilai syariah. Maka syariah merupakan katalisator dimana teori yang sesuai diambil dan mana yang tidak sesuai dibuang. Karena itulah komparasi itu akan menghasilkan atau setidaknya mengenali potensi-potensi yang bisa dikembangkan lebih aplikatif.

Dengan demikian mengacu pada tematik yang digunakan di atas, maka metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode kualitatif. Metode kualitatif adalah prosedur penelitian yang menghasilkan data deskriptif berupa kata-kata tertulis atau lisan dari orang-orang atau perilaku yang dapat diamati didukung dengan studi literatur atau studi kepustakaan berdasarkan pada pendalaman kajian, pustaka, berupa data dan angka, sehingga realitas dapat dipahami dengan baik (Moleong 1988, 6). Dengan metode ini akan memberikan keleluasaan bagi penulis untuk menggambarkan tematik secara utuh baik dari sisi teoritis maupun religi. Dengan demikian, pengungkapan secara kualitatif akan mempermudah bagi penulis untuk mencerminkan pengaruh aspek-aspek pertimbangan religi dalam pembahasan yang dilakukan.

Penggunaan metodologi kualitatif dalam hal ini merupakan upaya peneliti untuk menyesuaikan dengan permasalahan yang akan diungkap. Kesesuaian metodologi yang digunakan merupakan wujud dari pemikiran bahwa metodologi merupakan salah satu alat untuk mendapatkan pengetahuan. Sebagaimana Sawarjuwono (1997b:13) mengutip pendapat Hakim (1987), Otley (1989) dan White (1991), yang menyatakan bahwa munculnya beragam metodologi tersebut, berawal dengan adanya pendapat bahwa tidak ada satupun metodologi yang dapat diterapkan untuk menjawab semua *research question* dalam penelitian. Sebab setiap problem spesifik membutuhkan metodologi yang spesifik pula.

Demikian pula dengan metodologi dalam penelitian akuntansi, peneliti harus memilih dan menetapkan salah satu metodologi yang sesuai (*suitable and appropriate*) dengan permasalahan yang akan diungkapkan. Selain itu, dengan hadirnya berbagai metodologi tersebut, Rist (1977) dalam Sawarjuwono (1997b:13) menambahkan, metodologi yang beragam akan menyajikan dan menyumbangkan beragam pengetahuan. Artinya, semakin beragam metodologi yang digunakan dalam penelitian akuntansi, maka akan semakin beragam pula pengetahuan yang disumbangkan oleh peneliti akuntansi.

Penelitian ini mencoba untuk mengkritisi asumsi normatif (nilai) yang mendasari kerangka konseptual akuntansi mainstream, khususnya konsepsi manajemen laba. Langkah yang dilakukan adalah dengan melihat secara utuh konsep manajemen laba, nilai-nilai perspektif mana yang mampu disinergikan bahkan diinjeksikan dengan konsep-konsep akuntansi syariah.

Keterlibatan *the others* dalam penelitian ini adalah nilai-nilai dalam Islam (syariah). Kenapa syariah? Karena perspektif syariah yang digunakan dalam penelitian ini dianggap penting. Sisi pentingnya adalah syariah merupakan landasan dalam melakukan segala tindakan, karena nilai-nilai dalam syariah merupakan petunjuk, di mana setiap muslim akan berusaha untuk menginternalisasi dan mengekspresikan nilai-nilai tersebut dalam setiap gerak pemikiran dan aktivitasnya. Melalui internalisasi nilai-nilai yang ada dalam syariah, penelitian ini dilakukan dengan menjadikan *the others* (nilai-nilai derivasinya) sebagai bagian dalam melakukan dekonstruksi akuntansi. Internalisasi nilai-nilai syariah tersebut ditujukan untuk membangun akuntansi agar akuntansi dapat menciptakan kejujuran, kebenaran dan keadilan dalam kehidupan bermasyarakat.

Selain itu, syari'ah yang merupakan refleksi dari etika yang pada hakikatnya memiliki dimensi batin dan dimensi luar, keduanya merupakan dua sisi mata uang yang tidak dapat dipisahkan satu sama lain. Pelaksanaan dua dimensi tersebut merupakan bagian dari pelaksanaan syariat, maka diharapkan seorang muslim akan memiliki dan menggunakan peraturan etik yang prinsip-prinsipnya mengantarkan seorang muslim untuk mampu mengekspresikan misinya dengan tunduk pada kehendak Tuhan. Konsekuensi lain dengan menggunakan syari'ah, bukan hanya membawa individu lebih dekat kepada Tuhan, tetapi juga memfasilitasi terbentuknya masyarakat yang adil yang didalamnya mampu merealisasikan potensi dan kesejahteraan yang diperuntukkan bagi semua.

Selain itu, menurut Karim, Abdel-Magid, Alam, Gambling dan Karim Hamid, et al, Baydoun dan Willett dalam Triyuwono (2000a:211) menyatakan bahwa syari'ah adalah suatu sumber referensi yang patut digunakan dan dipertimbangkan dalam penerapan-penerapan praktek-praktek akuntansi, karena syari'ah merupakan referensi moral yang digunakan untuk memilih dan menjustifikasi praktek akuntansi. Dalam paparan tersebut, dapat dilihat bahwa syari'ah lebih digunakan sebagai penuntun moral untuk memilih praktek-praktek akuntansi atau tuntunan moral yang menginformasikan bahwa metode, prosedur, dan perlakuan akuntansi yang dizinkan oleh syari'ah.

Pokok Permasalahan

Berangkat dari konstruksi dasar pemikiran tersebut maka pokok permasalahan yang ingin dijawab adalah: bagaimana sebenarnya *compensation plan* manajemen laba ditinjau dari perspektif syari'ah, yang nantinya diharapkan mampu untuk *memodified* manajemen laba yang sesuai dengan nilai-nilai syari'ah. Dalam kerangka itu, untuk mencapai sebuah studi yang fokus dalam melihat masalah, maka studi ini ditujukan untuk melakukan pemahaman dan penafsiran (interpretasi) atas manajemen laba, dengan menggunakan pendekatan posmodern yang direfleksikan melalui perspektif syariah, kemudian dilakukan sebuah upaya *purify* dengan harapan pada akhirnya mampu untuk mewujudkan konsepsi manajemen laba yang sarat dengan nilai.

Batasan Permasalahan

Kajian yang bersifat keilmuan mempunyai tingkat kompleksitas dan komprehensif, yang harus mampu menghadirkan dan mengakomodasi seluruh spektrum. Akuntansi sebagai bagian presentasi ilmu pengetahuan sosial, tentunya tak bisa lepas dari asumsi-asumsi normatif filosofis yang mendasari ilmu pengetahuan secara umum. Tidak akan lepas dari keterkaitan proyeksi mulai dari ontologi, epistemologi, sampai pada metodologinya, sehingga dapat terkonstruksi sebuah ilmu pengetahuan yang utuh.

Mengingat luasnya bidang garapan yang harus dikaji, maka mustahil untuk dapat mengelaborasi secara keseluruhan. Pertimbangan dari sebuah resiko kajian yang meluas yang harus mengakomodir banyak aspek pemikiran, namun juga pertimbangan agar penelitian lebih terfokus, maka dalam penelitian ini hanya akan dibatasi sampai pada aspek sebagai berikut :

1. Pembahasan asumsi mendasar nilai-nilai syariah Islam yakni nilai keadilan yang potensi dikembangkan dalam melihat konteks distorsi pada konsepsi *compensation plan* - manajemen laba.

2. Pembahasan konseptual *compensation plan* - manajemen laba ini hanya difokuskan pada *Bonus plan hypothesis* beserta karakteristik yang mendukungnya sebagai *entry point*. Namun di sini tidak membahas pemilihan metode akuntansi yang memiliki pengaruh terhadap manajemen laba. Tidak juga membahas konfigurasi secara utuh pada bentuk-bentuk aplikatif-teknis.

AGENDA KAJIAN

Burrell and Morgan (1992:235) mengungkapkan bahwa semua objek mempunyai potensi untuk ditafsirkan. Sebuah objek menjadi mempunyai arti dan makna bila terjadi suatu penafsiran terhadap objek itu. Sebelum dapat menafsirkan sebuah objek, maka harus dipahami dan dimengerti lebih dahulu obyek yang akan ditafsirkan tersebut. Memang pada kenyataannya, keadaan untuk mengerti lebih dahulu dan penafsiran lebih dahulu tidak dapat ditentukan pada indikator-indikator tertentu, atau waktu-waktu tertentu. Mengerti dan menafsirkan seringkali terjadi begitu saja secara alamiah. Bisa jadi seseorang menjadi mengerti setelah penafsiran atau sebaliknya, mengerti dahulu setelah itu baru muncul penafsiran (Subiantoro, 2002).

Dalam melakukan penelitian ini, digunakan metode analitik kritis-rasional. Metode tersebut merupakan sebuah metode yang memerlukan perbandingan dan evaluasi atas konsep akuntansi konvensional dengan paradigma syari'ah (Muhammad, 2002:184). Metode perbandingan tersebut menurut Syahatah (2001:14) disebut dengan metode *Tahlili* (analitis), yaitu metode yang membandingkan kaidah-kaidah dan dasar-dasar akuntansi Islam dengan teori-teori akuntansi positif, dengan membahas segi-segi persamaan dan perbedaannya. Melalui pendekatan metode analitik kritis-rasional atau *tahlili* (analitis) tersebut diharapkan penelitian yang dilakukan mampu untuk menemukan kerangka rasional hakikat dan penerapan teori/konsepsi akuntansi yang sarat dengan nilai.

Hal di atas dipertajam oleh Triyuwono (2002b:7) yang menyatakan bahwa melalui konsep dasar akuntansi syari'ah *all inclusive*, konstruksi akuntansi syari'ah tidak menutup kemungkinan untuk mengadopsi konsep-konsep dari akuntansi modern, sepanjang konsep tersebut selaras dengan nilai-nilai Islam. Karena itulah komparasi itu akan menghasilkan atau setidaknya mengenali potensi-potensi yang bisa dikembangkan lebih aplikatif.

Sedangkan Harahap (2001:202) mengemukakan bahwa dalam melakukan komparasi diawali dari konsep-konsep dalam akuntansi konvensional terhadap akuntansi syari'ah dengan tujuan untuk mengenali dan kemudian – berusaha – untuk menghasilkan kerangka akuntansi campuran yang berwatak syariah. Komparasi yang dilakukan Harahap (2001:202) tersebut merupakan kerangka yang disebut dengan metode "*purify* atau *cleansing*" yaitu metode yang melakukan tambal sulam atas konsep-konsep akuntansi mainstream yang disesuaikan dengan nilai-nilai syariah. Maka syari'ah merupakan filter atas teori-teori yang sesuai, kemudian diambil dan mana yang tidak sesuai akan dibuang. Dengan menggunakan metode *purify* tersebut peneliti berharap untuk mampu menjawab konsep manajemen laba dari perspektif syariah.

Dalam kerangka itu, untuk mencapai sebuah studi yang fokus dalam melihat masalah, maka studi ini ditujukan untuk melakukan pemahaman dan penafsiran (interpretasi) atas manajemen laba, dengan menggunakan perspektif kritis melalui sebuah upaya *purify* dengan harapan pada akhirnya mampu untuk

menciptakan informasi akuntansi yang sarat dengan nilai. Pendekatan ini diarahkan pada latar dan individu secara holistik, yang tidak mengisolasi individu maupun organisasi dalam variabel ataupun hipotesis, akan tetapi memandangnya sebagai bagian dari suatu keseluruhan, sehingga realitas dapat dipahami dengan baik. Pendekatan ini dimaksudkan untuk melihat unsur-unsur dominatif dan saling keterkaitannya dalam akuntansi *mainstream*. Setelah mengetahui unsure-unsur tersebut, kemudian penelitian diarahkan pada upaya-upaya mengkonstruksi konsep manajemen laba yang emansipatoris terhadap unsur/nilai yang terdominasi, yaitu dengan cara menginjeksikan atau menjelaskan terhadap nilai-nilai yang selama ini terlupakan dalam kancah akuntansi positif. Kemudian, dalam penelitian ini, penulis akan mencoba memasukkan nilai-nilai Islam sebagai dasar untuk menetapkan konsep manajemen laba.

MANAJEMEN LABA – BONUS PLAN BERHADAPAN PADA NILAI KEADILAN

Manajemen Laba: Antara Penilaian Kinerja dan Pengaturan Laba

Manajemen akan berupaya memanfaatkan celah dalam standar akuntansi yang berlaku yang dapat memberikan keuntungan bukan saja pada organisasi akan tetapi juga untuk memenuhi perilaku oportunistiknya (*opportunist behavior*). Dalam tinjauan yang lebih spekulatif, manajemen akan berusaha menarik keuntungan bagi dirinya sendiri dan melakukan beberapa manipulasi akuntansi. Beberapa hipotesis yang diajukan dalam *Positive Accounting Theory* (PAT) dikembangkan oleh Watts and Zimmerman (1986). Dalam penelitian selanjutnya Watts and Zimmerman (1990) mengajukan tiga hipotesis yang dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. *Bonus plan hypothesis*, dalam hipotesis ini disebutkan apabila remunerasi yang diberikan kepada manajemen sangat bergantung pada perolehan laba, manajemen akan memberikan laporan pendapatan (*income statement*) yang menunjukkan perolehan laba yang tinggi, sehingga bonus yang akan diterima juga akan semakin tinggi.
2. *Debt covenant hypothesis*, beberapa kontrak hutang yang dilakukan oleh manajemen sebgaiian besar sangat bergantung pada kemampuan manajemen dalam menghasilkan laba, sehingga manajemen akan berusaha memberikan laporan keuangan yang menunjukkan perolehan laba yang selalu meningkat guna menarik kepercayaan dari debitur.
3. *Political cost hypothesis*, manajemen akan memberikan laporan keungan dengan tingkat keuntungan yang tidak terlalu tinggi, sehingga beban pajak yang ditanggung juga tidak terlalu tinggi, masuknya perusahaan dalam satu industri dapat dihindari oleh manajemen.

Dari ketiga hipotesis tersebut, peneliti akan lebih banyak mengupas dan terfokus pada hipotesis pertama; *bonus plan*. Kenapa *bonus plan*? *Bonus plan* merupakan pemilihan program kompensasi yang paling banyak digunakan - khususnya di Amerika (lihat Whittred and Zammer, 1990:28) bahkan mencapai 90% industri besar di Amerika menggunakan *bonus plan* sebagai dasar dalam *compensation plan*. Dalam *bonus plan* terdapat penelitian yang dilakukan oleh Healy (1985) yang menyatakan bahwa manajer suatu perusahaan dengan *bonus plan* yang didasarkan pada *net income statement* yang dilaporkan secara sistematis mengadopsi kebijakan *accrual (accrual policies)* untuk memaksimalkan bonus yang diharapkan, sekaligus sebagai upaya manajer untuk mendapatkan *reward/*

kompensasi maksimal dan atau meningkatkan nilai perusahaan (Scott, 1997:295).

Sebagaimana disebutkan di atas bahwa *bonus plan* yang ternaung dalam PAT, maka tujuan dari pendekatan teori akuntansi positif adalah untuk menerangkan dan meramalkan praktik akuntansi. Salah satu contoh dalam penggunaan teori positif adalah hipotesa *bonus plan* (Harahap, 2001:176). Hipotesa ini menunjukkan bahwa manajemen yang remunerasinya didasarkan pada bonus maka mereka akan berusaha untuk memaksimalkan pendapatannya melalui pendekatan akuntansi yang dapat menaikkan laba sehingga bonusnya tinggi. Dalam penyusunan laporan keuangan manajemen tentu akan memilih standar akuntansi yang dapat menaikkan laba atau bonus mereka. Teori ini akan menjelaskan atau memprediksi perilaku manajemen di mana *bonus plan* diberlakukan.

Melalui perilaku manajer dalam melakukan pemilihan metode akuntansi tersebut, maka penelitian ini mencoba untuk mengangkat isu tentang konsep manajemen laba. Bahwa manajemen laba sebenarnya merupakan perilaku manajemen yang cenderung untuk melakukan tindakan manipulasi/ merekayasa akuntansi. Bahkan, Schipper (1989) mendefinisikan manajemen laba sebagai suatu intervensi dengan maksud tertentu terhadap proses pelaporan keuangan eksternal dengan sengaja memperoleh beberapa keuntungan pribadi.

Dalam Kaplan (2001:29), Healy and Wahlen (1999:368) menyatakan bahwa manajemen laba dapat terjadi tatkala manajer menggunakan *judgementnya* dalam pelaporan keuangan. *Judgement* tersebut dapat terjadi dikarenakan pelaporan keuangan yang menyajikan informasi mengenai hasil kinerja perusahaan digunakan sebagai dasar penentuan kompensasi, sedangkan manajemen terlibat dalam proses penyusunan pelaporan keuangan (Supomo, 1999:65). Sedangkan dalam penelitian Healy and Wahlen (1999) menyebutkan beberapa alasan yang mempengaruhi dilakukannya manajemen laba, salah satunya adalah berhubungan dengan kontrak kompensasi manajemen. Guna memenuhi *bonus plan* yang didasarkan atas angka-angka akuntansi, manajer termotivasi untuk melakukan manajemen laba guna memaksimalkan bonusnya (Healy, 1985:88-90).

Meskipun telah banyak penelitian secara empirik terhadap manajemen laba, akan tetapi definisi yang tepat terhadap manajemen laba masih belum dapat disimpulkan (Fischer and Rosenzweig, 1995:433). Untuk kepentingan penelitian ini, maka secara konseptual, manajemen laba dapat terdefinisi menurut beberapa pakar yang dirangkum oleh Mulford and Comiskey (2002:59):

Earning management is the active manipulation of accounting results for the purpose of creating an altered impression of business performance. (C. Mulford and E. Comiskey, Financial Warnings, 1996, p.360)

Given that managers can choose accounting policies from a set (e.g. GAAP), it is natural to expect that they will choose policies so as to maximize their own utility and/or the market value of the firm. This called earning management. (Scott, Financial Accounting Theory, 1997:p.295)

During 1999 we focused on financial reporting problems attributeable to abusive earning management by public companies. Abusive earnings management involves the use of various forms of gimmickry to distort a company's true financial performance in order to achieve a desired result. (Securities and Exchange Commission, Annual Report, 1999:p.84)

Secara umum, atas dasar beberapa pemikiran yang tertera di atas, disebutkan bahwa manajemen laba merupakan tindakan/perilaku manajer untuk memenuhi perilaku oportunistiknya (*opportunist behavior*) dengan memanfaatkan celah dalam standar akuntansi yang berlaku yang dapat memberikan keuntungan bukan saja pada organisasi akan tetapi juga untuk manajemen itu sendiri. Dalam hipotesa tersebut, disebutkan bahwa apabila penilaian kinerja yang diberikan kepada manajemen tergantung pada perolehan laba, maka manajemen akan memberikan laporan pendapatan (*income statement*) yang menunjukkan perolehan laba yang tinggi, sehingga bonus yang akan diterima juga akan semakin tinggi.

Dalam konteks tersebut, sebenarnya telah terjadi ketimpangan berupa perekrayaan angka-angka akuntansi (laba). Scott (2000:351) menyebutkan bahwa manajemen laba merupakan pemilihan metode akuntansi untuk mencapai tujuan khusus. Tujuan yang ingin dicapai oleh manajemen melalui manajemen laba meliputi: mendapatkan bonus dan kompensasi lainnya, mempengaruhi keputusan pelaku pasar modal, menghindari pelanggaran perjanjian hutang dan menghindari biaya politik (Watts and Zimmerman: 1986).

Selaras dengan arah penelitian yang terfokus pada *bonus plan*, maka tujuan manajemen laba yang banyak dikupas adalah sehubungan dengan pencapaian bonus dan kompensasi lainnya. Pemberian bonus tersebut merupakan bagian dari program kompensasi yang memiliki tujuan untuk mengurangi benturan kepentingan antara investor dan manajemen (Supomo, 1999:65) selain untuk menilai kinerja manajemen. Di samping itu, perencanaan tersebut dirancang untuk mendorong manajemen agar berupaya memaksimalkan nilai perusahaan. Pemaksimalan nilai perusahaan tersebut sering kali diukur melalui target kinerja perusahaan, sehingga manajemen akan sangat terikat dengan perencanaan tersebut. Secara umum, kinerja perusahaan diukur melalui angka laba atau harga saham perusahaan. Seberapa besar kompensasi yang akan diberikan ditentukan berdasarkan target kinerja tertentu yang didasarkan pada informasi akuntansi atau berdasarkan harga saham.

Sebagaimana telah disebutkan bahwa bonus diberikan sejumlah prosentase tertentu jika manajemen mampu meningkatkan nilai perusahaan, maka hal berikutnya yang perlu dibahas adalah kepada siapa saja bonus tersebut diberikan. Dalam konteks organisasi, perusahaan dipandang sebagai sebuah perikatan (*contract*) antar beberapa kelompok yang terlibat dalam organisasi tersebut seperti: pemilik, manajemen, supplier, kreditur dan beberapa pihak yang berkepentingan (*stake holder*). Manajemen sendiri secara umum terbagi menjadi tiga bagian, yakni *top management*, *Middle Management* dan *Lower Management*, di mana setiap tingkatan manajemen memiliki kontribusi masing-masing dalam meningkatkan nilai perusahaan.

Sejalan dengan arah penelitian yang akan mengupas tentang *bonus plan*, maka eksplorasi pengetahuan akan banyak berkaitan dengan tingkatan *manager (top management)* dan *emplyee (middle and lower management)*. Sebagaimana disebutkan Sunder (1999:16), bahwa hak dari manajemen adalah gaji, bonus dan lainnya, maka seharusnya *bonus plan* yang merupakan bentuk penilaian kinerja manajemen berdasarkan pada informasi akuntansi tidak hanya milik *top management*. Pihak lain yang memberikan kontribusinya pada perusahaan juga berhak untuk mendapatkan bonus sebagaimana pihak lain, meskipun kontribusi yang diberikannya bersifat tidak langsung.

Disebutkan oleh Sunder (1999:16), jenis-jenis kontribusi dan hak masing-masing kelompok kepada perusahaan:

Contributions and Entitlements of Various Agents

| Type of Agent | Contribution | Entitlement |
|----------------------|---------------------|--------------------------|
| Shareholders | Equity Capital | Dividend, residual value |
| Manager | Skills | Salary, bonus, benefits |
| Employee | Skills | Salary, bonus, benefits |
| Vendor | Goods, Services | Cash |
| Customer | Cash | Goods, services |
| Lender/Creditor | Loan Capital | Interest, principal |
| Government | Public Goods | Taxes |
| Auditor | Services | Fees |

Sumber: Sunder (1999:16)

Oleh karena itu, peneliti berusaha untuk melakukan elaborasi atas manajemen laba khususnya *bonus plan* dengan melakukan analisis yang mendalam terhadap pemberian bonus yang hanya diberikan kepada kelompok tertentu dalam hal ini adalah *CEO/Chief Executive Officer (top management)* sedangkan *middle and lower level (employee)* tidak mendapatkan bonus apapun karena kontribusi yang diberikan tidak mampu diukur secara langsung. Dengan demikian, bisa disebutkan bahwa perilaku tersebut dapat menimbulkan kerugian/ketidakadilan bagi pihak lain.

NILAI KEADILAN: JAWABAN ATAS TUNTUTAN MASYARAKAT

Akuntansi positif dalam perkembangannya saat ini telah banyak mengalami kritik dari para intelektual bidang akuntansi. Kritik tersebut muncul dikarenakan ketidakmampuan akuntansi positif untuk menangkap atau memenuhi tuntutan masyarakat yang semakin kompleks atas ketersediaan informasi akuntansi yang memiliki nilai dan tanggung jawab sosial. Sebagaimana diungkapkan oleh Zulkifli dan Sulastiningsih (1998:165), bahwa :

Fenomena tentang kegagalan akuntansi konvensional dalam memenuhi tuntutan masyarakat akan informasi keuangan yang benar, jujur dan adil menyebabkan meningkatnya kesadaran di kalangan intelektual muslim akan perlunya pengetahuan akuntansi yang bernuansa islami. Perumusan kembali rerangka konseptual pelaporan keuangan dengan mendasarkan pada prinsip kebenaran, kejujuran dan keadilan menjadi sangat mendesak untuk dilakukan, mengingat akuntansi islam sesuai dengan kecenderungan (*fitrah*) manusia yang menghendaki terwujudnya kehidupan bermasyarakat yang menjunjung tinggi etika dan tanggung jawab.

Seperti telah diketahui bersama, bahwa tujuan laporan keuangan pada saat ini baru berfungsi sebagai alat untuk pengambilan keputusan dan mulai berkembang ke arah pertanggungjawaban dari manajemen sebagai pelaku suatu entitas. Masih belum banyak laporan keuangan yang mampu memenuhi kebutuhan masyarakat secara luas dengan memberikan nilai tentang kebenaran, keadilan dan kewajaran. Seperti halnya tujuan kualitatif laporan keuangan, maka perkembangan akuntansi-khususnya laporan keuangan

haruslah mengarah pada pencapaian tujuan etika yang luas agar fungsi informasi keuangan menjadi lebih bermanfaat.

Konsep Keadilan Dalam Paradigma Syariah

Islam mendukung prinsip keadilan, merujuk pada Al-qur'an, peranan firman-firman Allah SWT yang disampaikan oleh Rasul-Nya adalah untuk menegakkan keadilan (Muhammad dan Fauroni, 2002:51). Kaum Muslimin yang berkedudukan sebagai pemimpin diharapkan untuk bertindak adil terhadap pengikut atau bawahannya.

Rasulullah SAW (semoga rahmat terlimpah kepadanya) berkata. "Semoga pemimpin (kaum Muslimin) adalah perisai bagi mereka. Mereka berjuang dibelakangnya dan terlindungi olehnya (dari para tiran dan penjajah). Jika ia takut kepada Allah SWT, Yang Maha Agung dan Maha Kuasa, dan berbuat adil, maka pahala yang besar adalah untuknya; dan ia bertindak sebaliknya, maka dosa yang besar adalah untuknya.

Merujuk pada hadis di atas, maka nilai keadilan harus ditegakkan dalam kehidupan sehari-hari. Untuk bisa mengejawentahkan nilai keadilan tersebut, maka penjabaran akan dimulai dari pengertian tentang adil dan keadilan itu sendiri dalam perspektif syariah.

Kata adil merupakan bentuk dari bahasa Arab *Al-'adl*, di mana Ar-Raghib al-Isfahani (Qadir, 1998:97) mendefinisikan adil dengan *mu'adalah* atau *musawah* yang berarti persamaan (*equitable*). Dalam kaidah bahasa Arab, kata adil mengandung pengertian pantas, wajar, dan jujur. Dalam segi *muamalah*, adil merupakan sebuah tindakan seperti mencukupkan timbangan atau takaran, tidak mengurangi atau merugikan hak orang lain, menegakkan hukum Allah dan menafkahkan sebagian rizki di jalan Allah (Qadir, 1998:98).

Selanjutnya, Qadir (1998:102) mengutip Murtadho Muthahari yang menyebutkan bahwa keadilan dan adil dibedakan atas empat corak, yakni:

- a. Keadilan, baik dalam pengertian kuantitatif (mauzunah) maupun kualitatif (basirah)
- b. Keadilan dalam pengertian persamaan, tidak diskriminatif dalam bentuk apapun, maka keadilan seperti ini menuntut persamaan secara mutlak tanpa memandang perbedaan bobot dan kapasitas setiap orang. Keadilan dalam bentuk ini hampir sama dengan keadilan kolektif versi Aristoteles.
- c. Keadilan pada hakikatnya dengan pengertian memelihara hak-hak orang lain dan memberikan kepada setiap orang apa yang menjadi haknya. Pengertian keadilan seperti ini adalah keadilan sosial yang harus dihormati.
- d. Keadilan Tuhan, merupakan keadilan sejati dan bahwa keadilan termasuk sifat yang harus dimiliki oleh zat yang Maha Agung.

Keadilan di dalam Islam, memiliki fundamen *Ilahiah* dan berakar pada moralitas. Prinsip pertama adalah berhubungan dan mengakui Tuhan sebagai Pencipta. Prinsip kedua, adil adalah persamaan manusia dalam kehidupan sosial, politik, ekonomi dan kultural yang didasarkan pada perangkaat nilai dan prinsip moral (Qadir, 1998:101). Apakah keadilan harus selalu diartikan dengan persamaan? Jawabannya adalah bahwa keadilan merupakan *tawazun*

(keseimbangan) antara berbagai potensi individu baik moral ataupun spiritual. Kitab suci Alquran sebagai pedoman hidup setiap muslim memerintahkan manusia supaya melaksanakan keadilan dalam seluruh aspek kehidupannya, terutama dalam kehidupan sosial. Yang menjadi tuntutan keadilan adalah keseimbangan dan kesebandingan; bukan kesamaan, karena dalam hal-hal tertentu, kesamaan bertentangan dengan prinsip keadilan (Qadir, 1998:135).

Dari pengertian di atas, maka sebenarnya keadilan bukanlah kesamaan secara mutlak karena menyamakan antara dua hal yang berbeda seperti membedakan antara dua hal yang sama. Persamaan secara mutlak adalah suatu hal yang mustahil karena bertentangan dengan tabiat manusia dan tabiat segala sesuatu. Keadilan merupakan persamaan dua hal yang sama dengan batas-batas persamaan dan kemiripan kondisi antar keduanya. Jadi persamaan yang ideal adalah keadilan yang tidak ada kezaliman terhadap seorangpun di dalamnya.

Berdasarkan penjelasan di atas mengenai konsep keadilan, maka dalam penelitian ini nilai keadilan yang akan digunakan sebagai alat analisis adalah nilai keadilan yang menuntut pola keseimbangan dan kesebandingan; bukan kesamaan, karena dalam hal-hal tertentu, kesamaan bertentangan dengan prinsip keadilan (Qadir, 1998:135).

Mengacu pada pola kesamaan dengan tanpa kezaliman di atas, maka prinsip yang paling sesuai adalah prinsip keseimbangan. Prinsip keseimbangan (*equilibrium*) dalam keadilan menggambarkan dimensi horizontal ajaran Islam yang berhubungan dengan keseluruhan harmoni pada alam semesta. Dalam konteks struktur ekonomi dan bisnis, agar kualitas keseimbangan dapat mengendalikan semua tindakan manusia, maka harus memenuhi beberapa persyaratan (Muhammad dan Fauroni, 2002:13-14).

- I. Hubungan-hubungan dasar antara konsumsi, distribusi dan produksi harus berhenti pada suatu keseimbangan tertentu demi menghindari pemusatan kekuasaan ekonomi dan bisnis dalam genggamannya segelintir orang.
- II. 'Keadaan' perekonomian yang tidak konsisten dalam distribusi pendapatan dan kekayaan harus ditolak karena Islam menolak daur tertutup pendapatan dan kekayaan yang menjadi semakin menyempit, demikian pula sebaliknya memaksimalkan kesejahteraan 'total' dan tidak berhenti sampai distribusi optimal, bertentangan dengan prinsip kesetimbangan. Eksistensi manusia adalah makhluk *teomorfis* yang harus memenuhi ketentuan kesetimbangan nilai yang sama antara nilai sosial marginal dan individual dalam masyarakat. Oleh karena itu setiap kebahagiaan individu harus mempunyai nilai yang sama dipandang dari sudut sosial.
- III. Sebagai akibat dari pengaruh sikap egalitarian yang kuat demikian, maka dalam ekonomi dan bisnis Islam tidak mengakui adanya, baik hak milik yang tak terbatas maupun sistem pasar yang bebas tak terkendali. Hal ini disebabkan bahwa ekonomi dan bisnis dalam pandangan Islam bertujuan bagi penciptaan keadilan sosial. Kualitas kesetimbangan akan "menguasai" cakrawala ekonomi dalam ekonomi atau bisnis Islam dengan menyingkirkan baik struktur pasar yang eksploitatif maupun perilaku atomistik yang egois dari para agen ekonomi dan bisnis.

Guna menjaga kualitas keseimbangan dalam konteks ekonomi dan bisnis, maka Qadir (1998:140-141) menjelaskan mengenai konsep keadilan sosial ekonomi, di mana di dalamnya terkandung suatu prinsip bahwa manusia mempunyai kesempatan yang sama untuk memperoleh kehidupan yang layak sebagai manusia, meskipun dalam kenyataannya setiap orang dibedakan oleh Tuhan tentang potensi dan berbagai kemampuan. Sebagaimana termaktub dalam Alquran surah Al-Zukhruf ayat 32:

Kami telah menentukan sumber kehidupan di antara manusia, dan Kami juga yang melebihkan sebagian dari sebagian yang lain, agar mereka dapat mempergunakan sebagian yang lain. Dan rahmat Allah lebih baik dari apa yang mereka kumpulkan.

Selanjutnya, Qadir (1998:145-149) menjabarkan mengenai ciri khas konsepsi keadilan sosial ekonomi yang islami dibandingkan dengan konsep ekonomi yang lain, diantaranya:

1. Keadilan sosial Islami dilandasi prinsip keimanan, bahwa semua yang ada di alam semesta adalah milik Allah, sebagaimana termaktub dalam QS. Yunus:55.
2. Menggalakkan sistem pendistribusian kembali pendapatan yang sifatnya *built-in*, yang lebih diefektifkan lagi dengan mengaitkannya pada ridha Allah SWT.
3. Keadilan sosial dalam Islam berakar pada moral. Implikasinya secara otomatis mendorong kewaiban untuk berbuat adil dan saling membantu.
4. Secara filosofis, konsep keadilan sosial berlandaskan pada pandangannya mengenai sesuatu yang memaksimumkan kebahagiaan manusia.

Berkaitan dengan ciri khas konsep keadilan sosial ekonomi dan menjaga keseimbangan dalam (realitas) sosial, maka pendekatan yang dilakukan adalah pada kisaran nilai tunggal, yaitu: keadilan. Agar disebut etis (adil), maka keputusan-keputusan dan tindakan harus menjamin pembagian kekayaan, keuntungan dan kerugian secara adil (Muhammad dan Fauroni, 2002:50-51). Dalam hal ini terdapat lima prinsip yang dapat dipergunakan:

- (1) Setiap orang mendapatkan pembagian yang sama. Ketika sebuah perusahaan membagikan keuntungan tahunannya, setiap orang yang berhak harus menerima bagian yang sama dengan yang lain.
- (2) Setiap orang mendapatkan bagian sesuai kebutuhan masing-masing. Sumber daya seharusnya dialokasikan kepada setiap individu atau departemen berdasarkan tingkat kebutuhan yang mereka perlukan.
- (3) Setiap orang mendapat bagian sesuai usaha masing-masing. Segalanya harus adil, para pekerja harus mendapatkan kenaikan atau pemotongan upah berdasarkan proporsi tingkat usaha mereka.
- (4) Setiap orang mendapat bagian sesuai kontribusi sosial masing-masing. Jika suatu perusahaan membuat program khusus mengenai persoalan-persoalan sosial, misalnya pencemaran lingkungan, perusahaan tersebut harus mendapat penghargaan,

sementara perusahaan lain yang kurang memberi perhatian terhadap persoalan tersebut tidak mendapat penghargaan.

- (5) Setiap orang mendapat bagian sesuai jasanya. Keputusan-keputusan promosi, rekrutmen, dan pemecatan harus dilakukan berdasarkan jasa individu dan tidak ada alasan lain seperti misalnya nepotisme, favoritisme, atau kepentingan pribadi.

Dengan demikian jelas bahwa kesetimbangan merupakan landasan pikir dan kesadaran dalam pendayagunaan dan pengembangan harta benda agar harta benda tidak menyebabkan kebinasaan bagi manusia melainkan menjadi media menuju kesempurnaan jiwa manusia sebagai *khalifatullah* (Muhammad dan Fauroni, 2002:14). Pada akhirnya, menurut *Fuqaha* (ahli fiqh), keadilan merupakan tujuan untuk mencapai kemaslahatan hidup, baik di dunia maupun di akhirat dan meningkatkan martabat kemanusiaan dalam pergaulan hidup sehari-hari (Qadir, 1998:138).

SYARI'AH: WUJUD POLA KOMPENSASI YANG BERKEADILAN

Laporan Keuangan: Bentuk Pertanggungjawaban dan Penilaian Kinerja

Akuntansi sebagai sebuah representasi dari sebuah pengetahuan, telah berjasa menjadi salah satu tiang sebuah konfigurasi sosial. Fakta menunjukkan bahwa akuntansi keuangan menjadi sebetuk teknologi informasi yang telah menjadi acuan utama (*par excellence*) bagi para pemakainya (*user*) untuk proses pengambilan keputusan (*decision making*). Sebagaimana diutarakan oleh Harahap (1994, 139):

“Tujuan utama dari akuntansi keuangan dan laporan keuangan adalah memberikan informasi keuangan kuantitatif tentang suatu perusahaan yang berguna bagi pemakai khususnya pemilik dan kreditur dalam proses pengambilan keputusan”.

Sementara dalam *Trueblood Commite Report* (Harahap, 1994: 201):

“Tujuan utama dari laporan keuangan adalah memberikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan”.

Maka pada aspek ini, akuntansi mainstream lebih menekankan aspek kegunaan informasi akuntansi. Keputusan-keputusan dicirikan dengan skala ekonomi dalam pengertian bahwa yang dimaksudkan adalah alokasi sumberdaya. Dengan perkataan lain, ada hubungan langsung antara relevansi informasi akuntansi dengan alokasi sumberdaya secara efisien (Belkaoui, 1993, 152).

Namun dalam perkembangan berikutnya, tujuan dari laporan keuangan mulai bergerak ke arah lain, yakni pertanggungjawaban, tetapi tujuan utamanya masih tetap untuk pengambilan keputusan. Hal ini tampak pada tujuan akuntansi yang disebutkan dalam *Trueblood Committee* (Harahap, 1994: 216):

Laporan keuangan bertujuan memberikan informasi yang berguna untuk menilai kemampuan manajemen menggunakan kekayaan perusahaan (*accountability*) secara efektif dalam mencapai tujuan perusahaan.

Sehingga dapat disimpulkan bahwa laporan akuntansi di samping sebagai alat untuk pengambilan keputusan laporan keuangan juga harus dapat dijadikan

sebagai alat menilai pertanggungjawaban manajemen (*accountability*) dalam mengelola sumber daya yang dipercayakan kepadanya. Dalam kaitannya dengan hal ini, muncullah sebetulnya program kompensasi yang ditujukan untuk menilai kinerja manajemen sekaligus mengurangi benturan kepentingan antara manajemen dengan investor/pemegang saham (Supomo, 1999:65).

Laporan keuangan yang dijadikan dasar sebagai penilaian kinerja/pertanggungjawaban telah menimbulkan satu hal yang menarik, yakni penyusunan laporan keuangan tersebut adalah manajemen itu sendiri yang terlibat secara langsung. Hal inilah yang akhirnya menimbulkan suatu perilaku manajemen untuk memberikan laporan pendapatan (*income statement*) yang menunjukkan perolehan laba yang tinggi, sehingga kompensasi yang akan diterima juga akan semakin tinggi, demikian ini yang disebut dengan *Bonus Plan Hypothesis*.

Pertanggungjawaban dan Penilaian Kinerja dalam Konteks Syariah

Dalam melakukan tinjauan melalui perspektif syariah, perlu diketahui terlebih dahulu bagaimana akuntansi syariah tersebut terbentuk dan bagaimana pula tujuan yang sebenarnya ingin dicapai oleh akuntansi syariah tersebut. Menurut Triyuwono (2002), pembentukan akuntansi syaria'ah didasarkan atas perintah Allah dalam QS. Al-Baqarah:282, yang menyatakan bahwa praktik pencatatan harus dilakukan dengan benar atas transaksi yang dilakukan oleh seseorang dengan pihak lain.

Tinjauan laporan keuangan sesuai dengan konsep akuntansi syaria'ah tersebut berdasar pada sebuah anggapan bahwa manusia sebagai *khalifatullah fil ardh* membawa akuntansi dengan wajah yang lebih *humanis, emansipatoris, transcendental* dan *teologikal* yang kemudian terlihat pada tujuan dasarnya, yaitu akuntabilitas dan pemberian informasi (Triyuwono, 2002). Selain itu, Harahap (1997) menyebutkan bahwa dalam sebuah konsepsi akuntansi ditinjau dari nilai syariah, laporan keuangan memiliki beberapa hal yang menjadi bahan informasi bagi para pemakainya sebagai salah satu bahan dalam proses pengambilan keputusan atau sebagai laporan pertanggungjawaban manajemen atas pengelolaan sumber daya perusahaan. Dengan tujuan dasar semacam ini, bentuk dan informasi akuntansi syariah diharapkan dapat mempengaruhi terciptanya realitas kehidupan bisnis yang sarat dengan nilai-nilai etika syaria'ah dan dapat menghantarkan manusia pada "kesadaran ketuhanan" (*God Consciousness*).

Tujuan dari akuntansi syaria'ah adalah menciptakan informasi akuntansi yang sarat nilai (etika) dan dapat mempengaruhi perilaku para pengguna (users) informasi akuntansi kearah terbentuknya peradaban ideal seperti yang di maksud di atas. Jadi, nilai yang terkandung dalam akuntansi syaria'ah adalah nilai yang sama dengan tujuan yang akan dicapainya, yaitu nilai *humanis, emansipatoris, transcendental* dan *teleological*. (Triyuwono, 2000)

Terbentuknya akuntansi syaria'ah yang nantinya diharapkan mampu memberikan nilai-nilai seperti yang di maksud di atas merupakan sebuah pemikiran yang tidak hanya melihat akuntansi sebagai pengetahuan; tetapi hal tersebut sudah mempertimbangkan bahwa dalam melihat akuntansi, yang paling menentukan sebenarnya adalah manusia pelakunya (Sawarjuwono, 1997), sehingga nilai *humanis* yang terkandung dalam laporan keuangan bentukannya berupaya untuk mengembalikan manusia kepada *fitrahnya*.

Akuntansi syari'ah dengan nilai *humanis* berarti bahwa akuntansi yang dibentuk ini ditujukan untuk memanusiakan manusia, atau mengembalikan manusia pada fitrahnya yang suci. (Triyuwono, 2000)

Didasarkan atas nilai *humanis* tersebut, disebutkan bahwa sebenarnya dalam mempelajari akuntansi syari'ah adalah untuk melakukan pengembangan pemikiran bahwa sebenarnya yang menentukan perkembangan akuntansi adalah manusianya (lihat Sawarjuwono, 1997) sehingga melalui nilai *humanis* tersebut akan menstimulasi perilaku manusia menjadi lebih *humanis*. Yang akhirnya akan menimbulkan kesadaran diri tentang hakikat manusia itu sendiri.

Melalui nilai *humanis*, akuntansi syari'ah diharapkan mampu untuk menstimulasi perilaku manusia menjadi perilaku yang *humanis*. Kesadaran tersebut akan memperkuat kesadaran diri (*self consciousness*) tentang hakikat (*fitrah*) manusia itu sendiri. (Triyuwono, 2000)

Berdasarkan pemahaman tersebut, maka dalam rangka untuk memberikan gambaran karakteristik pertanggungjawaban, dalam pembahasan ini penulis akan menguraikan implikasi pemahaman pertanggungjawaban tersebut pada bentuk bangunan organisasi, tempat di mana akuntansi dibentuk dan dikembangkan. Bentuk pertanggungjawaban dalam konteks organisasi, telah digagas oleh Triyuwono (2000c) yang memahami organisasi sebagai hasil dari interaksi sosial. Dengan berlandaskan pada penelitian empiris yang dilakukan pada entitas sosial dan bisnis, Triyuwono (2000c) menemukan kesamaan pandangan dari para pelaku kedua entitas tersebut dalam melihat diri dan organisasinya sebagai sebuah bentuk implementasi konsep amanah.

Konsep amanah yang dikembangkan Triyuwono (2000c) tersebut merupakan perilaku ketundukan atas tugas yang diemban manusia. Triyuwono (2000) menjelaskan;

konsepsi amanah ini sebagai sesuatu yang dipercayakan kepada orang lain untuk digunakan sebagaimana mestinya sesuai dengan keinginan yang mengamanahkan. Dimana pihak yang menerima amanah (manusia) tidak memiliki penguasaan yang mutlak atas apa yang diamanahkan. Ia memiliki kewajiban untuk memelihara amanah tersebut dengan baik sesuai dengan yang dikendaki oleh sang pemberi amanah (Triyuwono, 2000c, 10).

Hal ini memberi pengertian bahwa penerima amanah, dalam melakukan segala sesuatu, harus didasarkan pada kesadaran diri (*self-consciousness*) bahwa ia sebenarnya adalah *khalifah* di bumi yang mempunyai konsekuensi bahwa semua aktivitasnya harus sesuai dengan keinginan Tuhan (*the will of God*). Melalui kesadaran diri, maka akan muncul "kesadaran peran" atau "sebenutuk eksistensi" dalam setiap diri manusia bahwa dalam setiap aktivitasnya tidak bisa lepas dari kapasitasnya sebagai *khalifatullah*. Artinya, setiap aktivitas dan tindakan yang diambil manusia harus membawa kemanfaatan bagi sesama makhluk Tuhan tanpa ada batas atau diskriminasi apapun. Dengan kata lain, dalam menjalankan amanah yang diembannya, manusia harus mampu menyebarkan *rahmat* bagi seluruh makhluk.

Keterkaitan sebagai *khalifatullah* yang memberikan *rahmat* bagi seluruh alam maka manusia berupaya mengolah alam ini dalam sebuah keseimbangan.

Amanah merupakan sebetuk “cara pandang” baru dalam memandang konsep pertanggungjawaban (*accountability*). Hal inilah yang membedakan dalam tradisi positivistik di mana pertanggungjawaban hanya sebatas materi. Amanah lebih merepresentasikan pertanggungjawaban yang tidak terbatas pada aspek-aspek materi semata, akan tetapi juga aspek moral yang melintasi batas-batas duniawi. Implikasinya, pertanggungjawaban ini tidak hanya semata-mata ditujukan pada sesama manusia akan tetapi lebih penting lagi pertanggungjawaban terhadap sang pemberi amanah yaitu Allah SWT.

Pertanggungjawaban ini merupakan satu bentuk konsekuensi logis dari tugas manusia dalam memikul amanah sebagai *khalifatul fil ardh*. Pemberian amanah ini dari Sang Maha Pencipta, telah menjadikan manusia mempunyai otoritas untuk mengelola alam, maka sudah menjadi kewajiban bagi penerima amanah untuk mempertanggungjawabkan hal yang diamanahkan tersebut. Ketika kesadaran diri menempatkan manusia sebagai khalifah yang memikul amanah, manusia tidak akan bisa lari dari kewajiban untuk mempertanggungjawabkan amanah yang diberikan-Nya. Sebuah hadis menyebutkan:

Allah SWT akan mempertanyakan semua yang memegang amanah atas amanah yang ditanggungnya, apakah ia memeliharanya atau menyia-nyiakannya? Hingga, Allah SWT akan mempertanyakan seseorang akan keluarganya (An-Nasa’i dari Anas ra).

Dalam konteks organisasi, amanah merupakan bentuk dari ekspresi atas kesadaran diri pada kemutlakan Allah sebagai Sang Pemilik Tunggal yang memberikan kuasa (amanah) pada manusia sebagai *khalifatullah fil ardh* untuk menyebarkan rahmat pada seluruh makhluk. Konsep organisasi dalam konteks amanah ini dapat dijelaskan sebagai berikut:

Metafora lain yang digunakan untuk mendesain dan mengoperasikan organisasi adalah metafora amanah. Metafora ini mempunyai nuansa humanis dan transedental...dengan mengakui hakekat keberadaan manusia sebagai khalifah, penerima amanah akan sadar tentang amanah yang harus ditunaikan, yaitu mengelola bumi secara bertanggungjawab atau menyebarkan rahmat bagi seluruh alam. Dengan demikian organisasi dalam metafora amanah tidak saja mempunyai kepedulian terhadap kesejahteraan manusia (*stakeholders*), tetapi juga terhadap kesejahteraan (kelestaraan alam) (Triuwono 2000c, 10-12).

Kemudian pemahaman tersebut diterjemahkan dalam konteks ekonomi dengan gambaran sebagai berikut:

Dalam konteks ekonomi, misalnya, kita melihat bahwa segala sumberdaya adalah milik Tuhan mereka adalah amanah yang diberikan kepada seseorang agar digunakan untuk menyebar misi sakral atau suci ini. Keberhasilan orang itu akan tergantung pada ketaatannya dalam hal mendapatkan, mengalokasikan, dan mengatur sumberdaya tersebut, mengikuti kehendak pencipta amanah (Arif 1998,5). Tuhan, untuk keuntungan baik material maupun spiritual, secara individual maupun kemunal, telah mengatur cara untuk mendapatkan, mengalokasikan sumberdaya

itu yang kemudian dikompilasikan dalam Syari'ah oleh para ulama. Berdasarkan syari'ah manusia secara bebas boleh membuat kreasi untuk merealisasikan misi sucinya, misalnya mendirikan semacam organisasi, sebagai alat untuk mengaktualisasikan misi tersebut sepanjang proses aktualisasi kreasi-kreasi tersebut dan kreasi-kreasi itu sendiri seseuai dengan kehendak tuhan (Triyuwono 2000c, 242-243).

Pemahaman konsep organisasi dalam konteks metafora amanah akan membawa manusia pada pemahaman bahwa setiap aktivitas dalam organisasi pada dasarnya merupakan upaya untuk mencapai ridla Allah. Ini merupakan bentuk pencapaian yang paling tinggi, lebih tinggi dari bentuk-bentuk ukuran materialisme. Dalam tataran tersebut, tujuan organisasi tidak bisa lagi dibatasi hanya untuk memperoleh laba yang maksimal guna meningkatkan kekayaan pemilik, tetapi perlu juga diarahkan pada pemenuhan tuntutan sosial masyarakat yang selama ini selalu terabaikan (*stakeholders oriented*) di samping menjaga kelestarian alam lingkungan (*environment oriented*). Dalam konteks metafora amanah, tujuan entitas bisnis yang memaksimalkan laba tidak lagi relevan. Hal ini sesuai dengan pandangan Muhammad Khir (1997) yang melihat bahwa;

Laba bukan merupakan suatu tujuan akhir, melainkan alat perantara untuk mencapai tujuan yang lebih lanjut (penghitungan Zakat). Pemahaman tujuan organisasi dalam format tersebut bukan berarti bahwa tujuan memperoleh laba dilarang. Islam justru mendorong bagi setiap muslim untuk bekerja keras dan berusaha untuk memperoleh hasil yang sebesar-besarnya. Tapi perlu digaris-bawahi bahwa usaha untuk mencapai tujuan tersebut harus dibarengi dengan pemenuhan ketentuan-ketentuan syari'ah Islam dan kesadaran diri bahwa itu semua diabdikan dalam pencapaian tujuan kekhilafahan (Khir, 1997).

Sedangkan Triyuwono (1997), mencoba menderivasikan pada hal yang lebih operasional, menjelaskan sebetulnya metafora amanah, dimana dalam pandangannya;

Metafora amanah bisa diturunkan menjadi metafora "Zakat" atau realitas organisasi yang dimetaforakan dengan zakat (*a zakat metaphorphorised organisational reality*). Ini artinya adalah bahwa organisasi bisnis orientasinya tidak lagi *profit-oriented*, atau *stakeholders-oriented*, tetapi *zakat oriented*. Dengan mengubah orientasi tujuan perusahaan, maka ukuran *performance* perusahaan akan bergeser, dari orientasi "angka" laba ke "zakat." Dalam konteks pertanggung-jawaban (*accountability*) *zakat-oriented* memberikan dimensi yang lebih bersifat teleogikal, artinya esensi pertanggung-jawaban perusahaan dituntut bukan semata-mata pada *stakeholders* namun juga pada Tuhan Penguasa Alam Sang pemberi amanah (Triyuwono 1997, 36).

Oleh karena itu tidaklah tuntas pembahasan kita mengenai organisasi dalam metafora amanah tanpa membicarakan apa tujuan organisasi dalam

metafora amanah itu sendiri. Triyuwono menggambarkan tujuan utama organisasi sebagai berikut:

Dalam pandangan kita, tujuan utama relatif universal, permanen dan transedental. Hal itu diperoleh dari nilai-nilai normatif, tetapi bukan berarti hal tersebut tidak bisa diwujudkan oleh manusia: justru bisa dicapai karena ia bersifat ramah. Dengan kata lain, seseorang memiliki potensi manusiawi untuk menggapai atau mengaktualisasikan dalam bentuk tindakan nyata (2000c, 245).

Pemahaman pada fungsi, tugas, dan tujuan manusia sebagai *khalifatullah fil ardh* menuntun cara pandang tentang kondisi ideal yang harus diciptakan melalui upaya mengorganisir diri dalam sebuah organisasi. Hal tersebut selaras dengan fungsi manusia sebagai *khalifah* yang mempunyai konsekuensi untuk menciptakan peradaban yang baik, sehingga dapat tercipta kemakmuran, kedamaian, dan kesejahteraan hidup bagi seluruh makhluk. Dengan kata lain, sebagai *khalifatullah fil ardh*, manusia mempunyai tugas untuk menyebarkan rahmat (kemakmuran, kebahagiaan dan kesejahteraan) kepada seluruh makhluk melalui pembangunan peradaban manusia yang sesuai dengan Syari'ah Islam (Triyuwono 2000c, 246). Dalam konteks fungsi kekhalifahan dapat diidentifikasi bahwa manusia menerima amanah dari Allah (pemberi amanah) untuk mengelola bumi dengan segala isinya (obyek yang diamankan), untuk membangun peradaban yang menciptakan kemakmuran bersama (tujuan pemberian amanah), seperti yang difirmankan oleh Allah, “..Dia telah menciptakan kamu dari bumi (tanah) dan menjadikan kamu pemakmurnya..” (QS. 11: 61).

Kesadaran diri sebagai khalifah yang tunduk pada ketentuan-ketentuan syari'at akan membawa manusia pada sebuah kesadaran diri (*self-consciousness*) secara holistik sekaligus mempengaruhi bentuk tindakan yang akan diambil. Artinya, akuntan harus menyadari bahwa dirinya bukan *agent* dari sebuah kelompok atau berdiri di atas kepentingan kelompok tertentu, tapi dalam proses aktivitasnya dan realitas yang diciptakannya selalu diletakkan di atas kesadarannya bahwa dia adalah seorang *khalifah* yang mengemban amanah dari Sang Penguasa. Kesadaran ini akan menggiring akuntan untuk mengabdikan diri di atas kepentingan yang ditetapkan oleh Allah.

Kesadaran ini berangkat dari keyakinan bahwa Allah adalah sumber kebaikan dan kemakmuran, karena Dialah Sang Pemberi Rahmat. Kesadaran ini juga membawa konsekuensi etis pada diri akuntan bahwa dalam setiap tindakan dan keputusan-keputusan yang dilakukannya selalu mencerminkan ketaatan pada nilai-nilai etika dan pertimbangan moralitas yang bersumber pada syari'at Islam. Untuk dapat mengemban tugas ini manusia diberi instrumen fisik, mental, dan spiritual yang memungkinkan baginya menjalankan misi kekhalifahan dengan benar. Sebagai *khalifah*, tentunya ia diberi kebebasan untuk mengaktualisasikan fungsinya dalam batas-batas yang telah ditetapkan Allah yang telah digariskan dalam syari'ah.

Mengekspresikan Nilai Keadilan Pada Konsep *Compensation Plan*

Dalam Islam, setiap amaliah manusia akan diminta pertanggungjawabannya oleh Allah SWT. Pertanggungjawaban tersebut akan mendapatkan balasan/imbalan dari Allah sesuai dengan apa yang telah dikerjakan manusia. Sebagaimana firman Allah SWT.

Barang siapa yang mengerjakan kebaikan seberat dzarahpun, niscaya dia akan melihat (balasan-Nya). Dan barang siapa yang mengerjakan kejahatan seberat dzarahpun niscaya dia akan melihat (balasan-Nya) pula (az-Zalzalah: 7-8).

Dalam ayat al-Qur'an tersebut menjelaskan kepada kita bahwa manusia mempunyai tanggungjawab dihadapan Allah SWT atas apa yang diperbuat di dunia, baik yang baik maupun buruk. Balasan dari Allah inilah yang merupakan bentuk kompensasi yang diberikan Allah kepada hambaNya. Sekecil apapun perbuatan manusia, akan diberikan imbalan yang setimpal oleh Allah SWT.

Atas dasar itulah, maka seharusnya sistem kompensasi (pemberian imbalan) haruslah mengedepankan nilai-nilai keadilan. Dalam konteks organisasi, hal ini dapat diderivasikan dalam bentuk keadilan yang menggambarkan bahwa manusia mempunyai kesempatan yang sama untuk memperoleh kehidupan yang layak sebagai manusia, meskipun dalam kenyataannya setiap orang dibedakan oleh Tuhan tentang potensi dan berbagai kemampuan (Muhammad dan Fauroni, 2002:50-51).

Untuk melaksanakan hal tersebut di atas, maka keputusan-keputusan dan tindakan harus menjamin pembagian imbalan secara adil (keadilan distribusi) dengan mengacu pada pola keseimbangan dan kesebandingan; bukan kesamaan, yang tercermin pada prinsip-prinsip; *pertama*, Setiap orang mendapatkan pembagian yang sama. *Kedua*, setiap orang mendapatkan bagian sesuai kebutuhan masing-masing. *Ketiga*, Setiap orang mendapat bagian sesuai usaha masing-masing. *Keempat*, Setiap orang mendapat bagian sesuai kontribusi sosial masing-masing. *Kelima*, Setiap orang mendapat bagian sesuai jasanya.

Dalam melakukan reformulasi konsep perencanaan kompensasi dalam manajemen laba perspektif syariah, maka cara yang dilakukan adalah dengan melakukan pemurnian atas akuntansi mainstream. Pemurnian tersebut akan diawali pada perspektif syariah sebagai organisasi yang dipahami dalam konteks metafora amanah, yang akan membawa manusia pada pemahaman bahwa setiap aktivitas dalam organisasi pada dasarnya merupakan upaya untuk mencapai ridla Allah. Ini merupakan bentuk pencapaian yang paling tinggi, lebih tinggi dari bentuk-bentuk ukuran materialisme. Sehingga, tujuan organisasi tidak bisa lagi dibatasi hanya untuk memperoleh laba yang maksimal untuk meningkatkan kekayaan pemilik, tetapi perlu juga diarahkan pada pemenuhan tuntutan sosial masyarakat yang selama ini selalu terabaikan (*stakeholders oriented*) di samping menjaga kelestarian alam lingkungan (*environment oriented*). Dalam konteks metafora amanah, tujuan entitas bisnis yang memaksimalkan laba tidak lagi relevan.

Dalam hal yang lebih operasional Triyuwono (1997), menjelaskan sebetulnya metafora amanah yang bisa diturunkan menjadi metafora "zakat" dengan tidak lagi *profit-oriented*, atau *stakeholders-oriented*, tetapi *zakat oriented*. Dengan *zakat oriented* tersebut, maka ukuran *performance* perusahaan akan bergeser, dari orientasi "angka" laba ke "zakat." Sedangkan dalam konteks pertanggungjawaban (*accountability*) *zakat-oriented* memberikan dimensi yang lebih bersifat pertanggung-jawaban dituntut bukan semata-mata pada *stakeholders* namun juga pada Tuhan Penguasa Alam Sang pemberi amanah, hal ini yang disebut dengan nilai *teleogikal* (Triyuwono 1997, 36).

Dengan mengacu pada konteks organisasi dengan metafora amanah, maka sebenarnya telah diketahui bahwa dalam organisasi syariah tidaklah

mengenai penilaian kinerja dengan menggunakan pada angka laba akan tetapi lebih ke arah penilaian kinerja berbasis zakat (*zakat oriented*). Sebab dengan orientasi zakat, perusahaan berusaha untuk mencapai “angka” pembayaran yang tinggi. Dengan demikian laba bersih tidak lagi menjadi ukuran kinerja perusahaan, tetapi sebaliknya zakat akan menjadi ukuran kinerja perusahaan. Oleh karena itu, pendekatan orientasi zakat merupakan model bisnis yang harus dikembangkan setiap muslim (Muhamad, 2000:65).

Lebih lanjut, Triyuwono (1996) dalam Muhammad (2000:65-66), menyebutkan bahwa dalam pelaksanaan *zakat oriented* tersebut terkandung makna sebagai berikut:

- 1) Terdapat transformasi dari pencapaian laba bersih ke pencapaian zakat.
- 2) Karena yang menjadi tujuan adalah zakat, maka segala bentuk operasi perusahaan harus tunduk pada aturan main yang ditetapkan dalam syariah
- 3) Zakat mengandung perpaduan karakter kemanusiaan yang seimbang antara karakter egoistik dan sosial
- 4) Zakat mengandung nilai emansipatoris, artinya zakat merupakan lambang pembebas manusia dari ketertindasan ekonomi, sosial dan intelektual serta pembebasan alam dari penindasan dan eksploitasi manusia.
- 5) Zakat merupakan jembatan penghubung antara aktivitas manusia yang duniawi dengan yang suci (akhirat)

Selain itu, Zulkifli dan Sulastiningsih (1998) menyebutkan bahwa laporan keuangan berbentuk akuntansi syariah diperuntukkan untuk menghitung zakat (*zakah purpose*). Hal tersebut dikarenakan zakat merupakan manifestasi tanggung jawab setiap muslim kepada penciptanya,

Tujuan utama pelaporan keuangan menurut islam adalah untuk memenuhi kepentingan dalam hal pelaksanaan pembayaran zakat (*zakah purpose*), sehingga informasi keuangan tersebut harus diarahkan untuk memudahkan semua pihak dalam menghitung zakatnya. Hal ini disebabkan zakat merupakan manifestasi dari rasa tanggung jawab setiap muslim kepada penciptanya. (Zulkifli dan Sulastiningsih, 1998)

Selain sebagai manifestasi tanggung jawab setiap muslim kepada penciptanya, zakat merupakan cerminan atas ketundukan manusia kepada Sang Khaliq. Untuk itu dalam menghitung zakatnya, setiap muslim wajib memberikan informasi keuangan yang benar dan jujur supaya diperoleh suatu nilai yang sebenar-benarnya. Dari keterkaitan di atas, maka sebuah laporan keuangan yang memiliki tujuan untuk menghitung zakat dengan benar akan mengungkapkan informasi keuangan yang sebenar-benarnya, sehingga laporan keuangan untuk tujuan zakat sebagai tujuan utamanya akan memberikan keuntungan baik langsung atau tidak langsung untuk tujuan laporan keuangan yang lain.

However, as has been referred to earlier, by setting up accounting for Zakah purposes as the major objective, any other objectives will benefit directly or indirectly, because all information provided is truthfully in the sense it carries the real value. (Adnan, 1997)

Pada akhirnya sebuah laporan keuangan menurut tinjauan akuntansi syariah adalah laporan keuangan yang berlandaskan pada keadilan, kejujuran dan kebenaran sebagai bentuk pelaksanaan tanggung jawab kepada sesama manusia dan pelaksanaan perintah (kewajiban) dari Allah SWT., sehingga dapat dijadikan sebagai dasar dalam memperhitungkan kewajiban zakat secara benar dalam tinjauan syariah (Hidayat, 2002). Lebih lanjut Muhammad (2003:19) menjelaskan bahwa tujuan laporan keuangan akuntansi syaria'ah adalah untuk "menciptakan kemaslahatan bagi umat manusia", sehingga dalam penyajiannya harus benar-benar jujur, adil dan dapat dipercaya. Untuk merealisasikan tujuan laporan keuangan akuntansi syariah, yakni berusaha menciptakan *maslahat* tersebut, Harahap (1999:120) menyebutkan bahwa laporan keuangan harus dapat menjamin kebenaran, kepastian, keterbukaan, keadilan di antara pihak-pihak yang memiliki hubungan ekonomi.

Dalam pemenuhan *zakat oriented* tersebut bukan berarti laba dapat dinafikan sama sekali. Hal tersebut dapat diketahui melalui kategorisasi yang dilakukan oleh As'udi dan Triyuwono (2001) yang menjabarkan laba menurut akuntansi syariah dalam tiga tingkatan, yakni: sintaksis, semantik dan pragmatis. Lebih jauh As'udi dan Triyuwono (2001:86), menjabarkan bahwa dalam pemahaman *zakat oriented* juga termaktub tujuan untuk melakukan transformasi dari pencapaian laba menuju pencapaian zakat yang didasarkan pada perpaduan yang seimbang antara karakter egoistik dan altruistik.

Dalam kerangka tersebut perusahaan diperkenankan mencari laba semaksimal mungkin dalam bingkai syariah (karakter egoistik), yang nantinya laba tersebut dapat dijabarkan agar perusahaan mempunyai kepedulian terhadap kesejahteraan manusia dan alam lingkungannya yang diwujudkan dalam bentuk zakat (karakter altruistik), sehingga terdapat penghubung antara aktivitas manusia yang bersifat duniawi dan ukhrowi. Pada kerangka ini, laba akuntansi syariah tergolong dalam tingkatan sintaktis (As'udi dan Triyuwono, 2001:84-86).

Secara umum dapat diketahui bahwa tujuan laba dalam akuntansi syariah adalah untuk memenuhi salah satu rukun Islam yaitu kewajiban menunaikan zakat. Oleh karena itu, laba dalam akuntansi syariah diperlukan untuk menilai jalannya operasional usaha, untuk melakukan pertanggungjawaban kepada pemilik (pemegang saham) maupun pertanggungjawaban kepada Allah SWT. yang dimanifestasikan dalam bentuk penentuan pembayaran zakat. Efisiensi pengelolaan perusahaan akan mempengaruhi jumlah laba yang dihasilkan dan berapa besar zakat yang akan ditunaikan. Efisiensi tersebut juga dapat menunjukkan kinerja usaha perusahaan. Penggunaan laba sebagai alat penilai kinerja dikategorikan sebagai konsep laba syariah pada tingkatan semantik (As'udi dan Triyuwono, 2001:87). Dengan demikian, dalam tingkatan semantik, konsep laba dalam akuntansi syariah dapat digunakan sebagai dasar untuk menilai kinerja manajemen dalam mengelola sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan.

Dengan mendasarkan penilaian kinerja pada laba akuntansi syariah, maka persoalan penyajian informasi akuntansi akan terjawab. Sebab melalui laba pada akuntansi syariah akan diperoleh informasi mengenai efisiensi pengelolaan perusahaan yang akan berdampak pada jumlah laba yang dihasilkan dan berapa besar zakat yang akan ditunaikan. Sedangkan dalam penghitungan

zakat, setiap muslim wajib memberikan informasi keuangan yang benar dan jujur supaya diperoleh suatu nilai yang sebenar-benarnya.

However, as has been referred to earlier, by setting up accounting for Zakah puposes as the major objective, any other objectives will benefit directly or indirectly, because all information provided is truthfully in the sense it carries the real value. (Adnan, 1997)

Sedangkan dalam tingkatan pragmatis, As'sudi dan Triyuwono (2001:88) mendefinisikan bahwa laba merupakan konsep yang berkaitan dengan proses keputusan yang dilakukan oleh pihak-pihak yang menggunakan informasi laba tersebut atau peristiwa-peristiwa yang dipengaruhi oleh informasi tersebut. Dalam konteks akuntansi syariah, laba yang digunakan adalah laba yang memusatkan perhatiannya pada relevansi informasi yang dikomunikasikan kepada pembuat keputusan dan perilaku dari pribadi-pribadi atau kelompok-kelompok pribadi sebagai akibat dari disajikannya informasi akuntansi. Oleh karena itu, konsep laba akuntansi syariah dalam tingkatan ini merupakan konsep laba yang harus mampu mencerminkan nilai-nilai etika Islam, di mana pihak-pihak pemakai laporan harus dapat berperilaku secara islami.

Agar dapat digunakan sebagai dasar untuk berperilaku Islami, maka konsep laba akuntansi syariah dapat dikontruks melalui pendekatan etis (As'udi dan Triyuwono, 2001:88). Pendekatan etis dalam teori akuntansi memberikan penekanan pada konsep keadilan, kebenaran dan kelayakan (Tuanakotta, 1984:15). Pendekatan etis terhadap teori akuntansi menekankan pada konsep keadilan, kebenaran dan kewajaran.

Konsep dasar dalam pendekatan etis adalah (1) prosedur akuntansi harus memberikan perlakuan yang adil (sama rata) bagi semua pihak yang berkepentingan; (2) laporan keuangan harus menyajikan laporan yang benar dan akurat tanpa kesalahan penyajian; dan (3) data akuntansi harus wajar, tidak menyesatkan, dan tidak memihak pada kepentingan tertentu. Dalam pendekatan tersebut, kelayakan, keadilan dan tidak memihak sebenarnya merupakan pandangan bahwa laporan keuangan syariah tidak boleh terjangkit oleh pengaruh atau bias yang tidak seharusnya terjadi. Laporan keuangan syariah tidak boleh dibuat untuk memenuhi kepentingan seseorang atau sekelompok tertentu atas kerugian orang atau kelompok lain (Tuanakotta, 1984:15).

Disebutkan bahwa laba akuntansi syariah merupakan konsep laba yang harus mampu mencerminkan nilai-nilai etika Islam, di mana pihak-pihak pemakai laporan harus dapat berperilaku secara Islami. Sehingga, dalam proses penyusunan laporan keuangan harus tidak boleh terpengaruh oleh kepentingan golongan tertentu yang dapat merugikan kelompok lain. Kepentingan semua pihak harus mendapatkan perhatian sesuai dengan proporsinya, khususnya untuk menghindari pihak-pihak yang memegang kuasa untuk menentukan prosedur akuntansi yang digunakan.

Dengan demikian, melalui penggunaan konsep laba akuntansi syariah dapat dilakukan melalui penilaian kinerja dengan berbasis pada penyajian nilai zakat. Karena dengan mengacu pada pencapaian nilai zakat, informasi akuntansi yang disajikan akan lebih jujur, adil dan benar. Selain itu, informasi yang disajikan akan menjadi tidak bias dan tidak akan merugikan kelompok tertentu, serta semua pihak akan mendapatkan perhatian sesuai dengan proporsinya.

Lebih jauh lagi, melalui penilaian kinerja yang didasarkan pada pencapaian nilai zakat akan mengarahkan perusahaan dan pelakunya untuk melaksanakan

segala bentuk operasinya dengan sebuah keharusan untuk tunduk pada aturan main yang ditetapkan dalam syariah. Hal ini sejalan dengan tujuan dari laba akuntansi syariah yang harus mampu mencerminkan nilai-nilai etika Islam, di mana pihak-pihak pemakai laporan harus dapat berperilaku secara islami.

Dengan demikian, maka telah ditemukan mengenai rumusan tujuan akuntansi syari'ah yang hampir semua penulis dan peneliti akuntansi syari'ah memiliki kesamaan pandangan dalam menentukan apa tujuan akuntansi syari'ah itu. Secara garis besar Adnan (1999, 4-5) menetapkan tujuan akuntansi dapat dibuat dalam dua tingkatan, yakni: tingkatan ideal dan tingkatan praktis. Pada tataran ideal, dimana sesuai dengan peran manusia di muka bumi dan hakekat ketundukan manusia pada kuasa Allah SWT, maka tujuan laporan keuangan adalah pertanggungjawaban (*accountability*) *muamalah* kepada Allah SWT. Dalam artikel lainnya, Adnan and Gaffikin (1997, 120-121) menjabarkan nilai-nilai dasar yang melandasi penetapan tujuan akuntansi syari'ah sebagai media penghitungan zakat. Adnan and Gaffikin (1997:120-121) menjelaskan bahwa:

...very clearly indicate the answer to the above question (what are accounting objectives for Islamic institutions). Since the ultimate objectives of a muslim's life is to worship Allah, muslims are compelled to devote themselves entirely to the rulers of Allah and consequently one cannot differentiate between religious and worldly activities. Allah is the genuine owner of everything in the heavens as well as on earth, and human beings are only trustees party, hence no one but who responsible to Allah during his life on earth (Qs: 17, 36; 75, 36), and therefore it is sufficient to understand what the prime objectives of accounting information ought to be... The orientation of accounting information objectives toward fulfilling the accountability of human beings (in this case muslim people -ummah) to Allah, the real owner has to manifested in form of how one can account for his or her Zakah obligation properly. (Adnan and Gaffikin 1997, 120-121)

Pandangan ini mendapat dukungan Zaid and Tibbits (1999:13) yang menyatakan bahwa:

The Islamic perspective of financial accounting identifies the role of financial accounting as being tool contributing the realisation of fundamental religious convention of khilafah and hence facilitating the discharge of the religious obligation of zakat as a result of realising khilafah...It will further guide the actual measurement, preparation, presentation and disclosure of financial result and position for the purpose of Zakat.

Penulis lainnya, seperti: Zulkifli dan Sulastiningsih (1998), Meidawati (1997), Harahap (1997), Firoz and Samad (1999), dan Triyuwono (2000b, 2000c) seakan tanpa disadari telah sepakat bahwa tujuan akuntansi syari'ah adalah sebagai media penghitungan dan pelaporan kewajiban zakat. Namun, Triyuwono (1997; 2000b; 2000c) lebih cenderung untuk menggunakan metafora zakat agar tidak terjebak pada teknik mekanis perhitungan zakat. Karena, jika tujuan akuntansi syari'ah tersebut dibatasi pada perhitungan zakat, maka akuntansi

syari'ah menjadi sangat teknis, kering, kurang bermakna (lihat Triyuwono 1997; 2000b; 2000c).

Dengan menggeser tujuan akuntansi pada zakat maka sebenarnya dapat memenuhi kebutuhan informasi bagi pemilik modal, kreditor ataupun investor yang potensial untuk menganalisis kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba. Karena dengan melihat tingkat pembayaran zakat akan tercermin seberapa besar laba yang akan dihasilkan. Logikanya adalah semakin besar zakat yang dibayar, maka semakin besar pula laba yang dihasilkan. Dengan zakat maka akuntansi akan lebih tampak berwajah humanis dan emansipatoris. Sehingga bukanlah sesuatu yang berlebihan jika Triyuwono (1997, 4) melihat zakat memiliki makna lintas dimensi. Menurutny ada empat makna yang terkandung dalam zakat, yakni :

Pertama, Ada transformasi dari pencapaian laba yang maksimal ke pencapaian zakat. Ini berarti bahwa pencapaian laba bukan merupakan tujuan akhir (*the ultimate goal*) perusahaan, tetapi hanya sekedar tujuan antara. *Kedua*, Segala bentuk operasi perusahaan harus tunduk pada aturan main (*rules of the game*) yang ditetapkan dalam syari'ah. *Ketiga*, Zakat mengandung perpaduan yang seimbang antara karakter egoistik (*egoistic, selfish*) dan altruistik (*altruistic*) mementingkan orang lain di atas kepentingan pribadi. Karakter egoistik menyimbolkan bahwa perusahaan tetap diperkenankan untuk mencari laba (namun tetap dalam bingkai syari'ah), dan kemudian sebagian dari laba (dan kekayaan bersih) yang diperoleh dialokasikan sebagai zakat. Sedangkan altruistik mempunyai arti bahwa perusahaan juga mempunyai kepedulian terhadap kesejahteraan manusia dan alam lingkungan yang semunya tercermin pada zakat. *Keempat*, Zakat mempunyai nilai emansipatoris. Ia lambang pembebas alam dari penindasan dan eksploitasi manusia (Triyuwono 1997,4).

Zakat adalah penghubung antara aktivitas manusia yang profan (duniawi) dan suci (ukhrowi). Muncul konsekuensi logis yaitu menjadikan akuntansi sebagai media pertanggung-jawaban sosial, sehingga membatasi perilaku para *shareholders* untuk mengeksploitasi sumberdaya dengan sewenang-wenang tanpa mengindahkan tatanan sosial (*social order*). Berbeda dengan tujuan akuntansi *mainstream* yang lebih menekankan kepentingan *shareholders*, tujuan akuntansi syari'ah menggeser orientasi akuntansi *mainstream* pada kepentingan *stakeholders* yang mempunyai ruang lingkup yang lebih luas dari pada *shareholders*. Tujuan ini tentunya selaras dengan tujuan penciptaan manusia sebagai *khalifah* yang mempunyai tugas untuk menyebarkan rahmat bagi seluruh makhluk. Sehingga dengan menetapkan orientasi pada kepentingan *stakeholders* berarti telah memenuhi dari sebagian tujuan kekhilafahan tersebut. Dikatakan "sebagian" karena dalam konsepsi tujuan kekhilafahan, kita tidak bisa membatasi diri hanya mengacu pada kepentingan *stakeholders* saja, karena dalam selama proses pencapaian tujuan itu kita juga berinteraksi dengan alam lingkungan yang merupakan bagian dari amanah yang diserahkan Allah kepada manusia sehingga sudah menjadi hal yang wajar jika manusia harus mempertanggung-jawabkan penggunaannya. Dengan demikian, tujuan akuntansi syari'ah harus meliputi kepentingan *stakeholders* dan alam.

Secara fungsional tujuan akuntansi ini mempunyai dua fungsi, yaitu: sebagai media pertanggung-jawaban dan media pengambilan keputusan. Kedua fungsi ini juga terdapat dalam akuntansi syari'ah. Tapi di antara dua fungsi itu, dalam akuntansi syari'ah lebih ditekankan pada aspek pertanggungjawaban tanpa mengurangi makna akuntansi sebagai instrumen pembantu pengambilan keputusan. Penekanan ini sebenarnya tidak lepas dari konsekuensi pandangan amanah yang mengedepankan aspek pertanggung-jawaban (*accountability*) atas pemilikan dan pengelolaan sumberdaya kepada Allah, ummat (*stakeholder*) dan alam. Dari pembahasan kita mengenai tujuan akuntansi di atas satu hal yang patut kita perhatikan, yaitu bahwa dalam bentuk konsep, teknik, dan prinsip, akuntansi syari'ah harus mampu menciptakan informasi akuntansi yang sarat nilai (etika) yang dapat mempengaruhi perilaku para pengguna (*users*) ke arah peradaban yang ideal. Pada hakekatnya, menurut Triyuwono (2000b), tujuan utama dari akuntansi syari'ah ini adalah menstimulasi terciptanya peradaban bisnis yang berwawasan humanis, emansiptoris, transedental, dan teleologikal.

Tujuan akuntansi seperti yang dijelaskan di muka membawa implikasi pada perilaku pihak-pihak yang terlibat dengan akuntansi dan akuntansi itu sendiri. Dalam analisisnya menyatakan bahwa ada empat konsekuensi yang muncul ketika zakat ditetapkan sebagai tujuan akuntansi. Keempat konsekuensi tersebut adalah, 1) Setiap muslim tidak dapat memisahkan antara aktivitas ibadah dan aktivitas non-ibadah. Dengan kata lain, tidak ada tempat lagi bagi sekulerisme dalam Islam, sehingga penetapan zakat sebagai tujuan utama akuntansi syari'ah merupakan suatu yang logis dalam sudut pandang Islam. 2) Dengan penetapan zakat sebagai tujuan utama, membawa dampak bagi seseorang untuk menghindari tindakan-tindakan yang tidak diinginkan seperti curang atau melakukan "*window dressing*" dalam segala bentuknya karena ia percaya Allah akan selalu mengawasi setiap tindakannya. 3) Informasi akuntansi secara langsung akan memenuhi kebutuhan pemakai, karena informasi tersebut memiliki kandungan pertanggung-jawaban sosial, misal aspek penilaian dan pengukuran yang tidak menggunakan metode yang bias seperti *historical cost method*. 4) Penetapan zakat sebagai tujuan utama akan melepaskan akuntansi sebagai tempat perebutan pengaruh dalam memenuhi tujuan masing-masing pihak yang berkepentingan terhadap informasi akuntansi (Adnan and Gaffikin 1997, 121).

Dengan melihat implikasi tersebut, maka jelas sudah tujuan akuntansi syari'ah tidak saja membawa perubahan pada konsep dan teknis akuntansi, tapi juga membentuk perilaku etis dengan senantiasa menyandarkan diri pada pada ketentuan-ketentuan syari'ah Islam. Dengan tujuan akuntansi seperti itu, tentu saja tidak bisa diterjemahkan sebagai perampasan hak-hak para pemilik modal dan kreditor untuk menggunakan informasi akuntansi dalam rangka untuk memperoleh laba yang maksimal. Justru dengan menggunakan *zakat oriented* tercipta keseimbangan antara kepentingan egoistik dan altruistik, kepentingan duniawi dan ukhrowi.

Bentuk Compensation Plan berbasis Syariah

Setelah mengetahui bentuk penilaian kinerja dalam bingkai syariah yaitu dengan menggunakan penentuan nilai laba akuntansi syariah yang mengerucut pada pencapaian nilai zakat, maka pembahasan berikut akan terfokus pada bentuk kompensasi yang akan diberikan atas kinerja yang diraih manajemen. Sebagaimana telah diketahui, bahwa dengan menggunakan pencapaian nilai

zakat, maka informasi akuntansi yang digunakan sebagai dasar penilaian kinerja akan menyajikan informasi yang tidak akan merugikan kelompok tertentu dan semua pihak akan mendapatkan perhatian sesuai dengan proporsinya. Selain itu, akan mendorong perilaku para pelaku organisasi untuk mencerminkan nilai-nilai etika Islam.

Dalam membicarakan iklim etis dalam organisasi, Muhammad dan Fauroni (2002:173) menyebutkan bahwa tanggung jawab sosial organisasi merujuk pada kewajiban-kewajiban sebuah organisasi untuk melindungi dan memberi kontribusi kepada masyarakat di mana ia berada. Muhammad dan Fauroni (2002:173) menambahkan, bahwa sebuah organisasi mengemban tanggung jawab sosial kepada tiga domain: pada pelaku organisasi, pada lingkungan alam dan pada kesejahteraan sosial secara umum. Berkaitan dengan konteks penelitian, yakni tentang kompensasi pada manajemen, maka peneliti hanya akan mengelaborasi tanggung jawab sosial organisasi kepada pelaku organisasi (manajemen).

Disebutkan oleh Muhammad dan Fauroni (2002:173) bahwa pelaku organisasi merujuk pada orang-orang dan/atau organisasi yang dipengaruhi oleh tindakan-tindakan organisasi. Tanggung jawab sosial organisasi terhadap pelaku organisasi merupakan bagian dari bentuk kompensasi yang harus dilakukan oleh manajemen. Jika penilaian kinerja dengan menggunakan laba akuntansi syariah yang mengerucut pada pencapaian nilai zakat, maka perilaku organisasi serta tanggung jawab sosial organisasi terhadap pelakunya juga harus ditinjau pada aspek etika Islam. Oleh karena itu, berikut akan dijabarkan bagaimana tanggung jawab sosial organisasi kepada pelakunya jika ditinjau dari etika Islam.

Islam mendorong kita untuk memperlakukan setiap muslim secara adil. Sebagai contoh, dalam perekrutan, promosi atau keputusan-keputusan lain di mana seorang manajer harus menilai kinerja seseorang terhadap orang lain, dengan mempertimbangkan nilai kejujuran dan keadilan (*'adl*) adalah sebuah keharusan. Sebagaimana Allah SWT memerintahkan kita untuk melakukan hal ini:

Sesungguhnya Allah SWT menyuruh kamu menyampaikan amanat kepada yang berhak menerimanya, dan apabila menetapkan hukum diantara manusia supaya kamu menetapkan dengan adil.

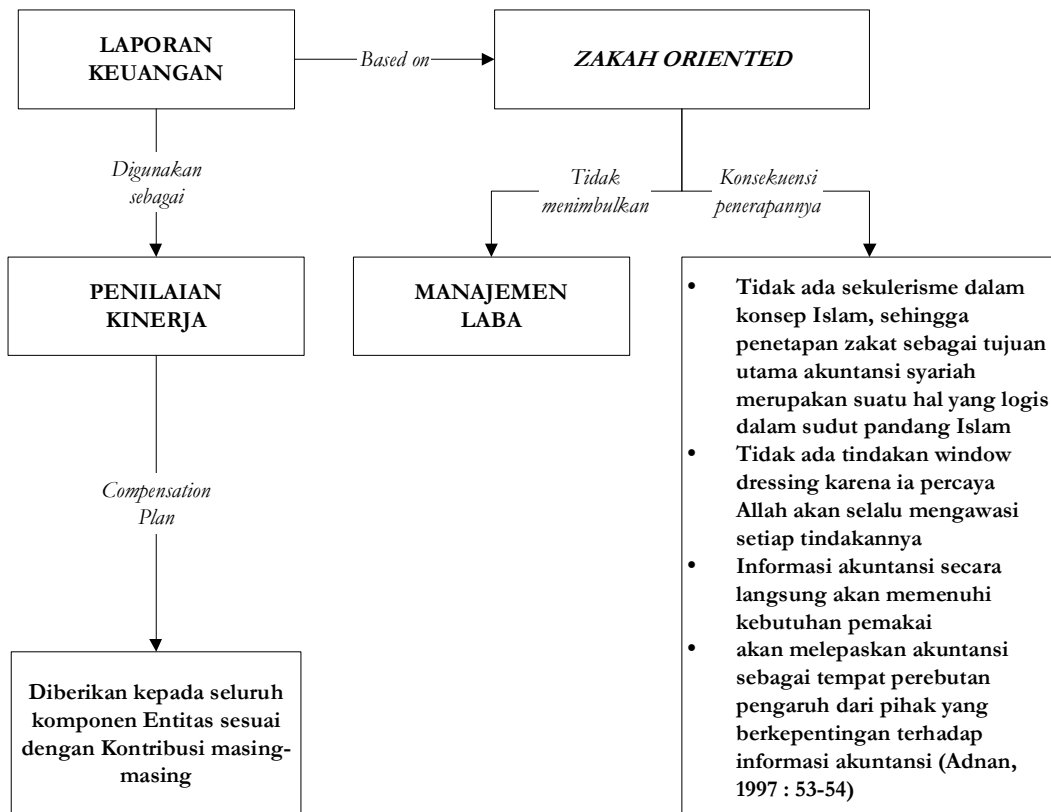
Melalui pertimbangan nilai keadilan, Ibnu Taimiyah (dalam Muhammad dan Fauroni, 2002:175) menyatakan bahwa perencanaan tingkat kompensasi yang adil sangat dibutuhkan, karena dalam konteks keadilan menggambarkan dimensi horizontal ajaran Islam yang berhubungan dengan keseluruhan harmoni pada alam semesta (Muhammad dan Fauroni, 2002:13-14). Di mana harmoni tersebut terwujud pada prinsip bahwa manusia memiliki kesempatan yang sama untuk memperoleh kehidupan yang layak sebagai manusia, meskipun dalam kenyataannya setiap orang dibedakan oleh Tuhan tentang potensi dan berbagai kemampuan (misal: majikan/buruh, pandai/bodoh, kaya/miskin, dst) (Muhammad dan Fauroni, 2002:50-51).

Nilai keadilan dalam merencanakan pola kompensasi tersebut dapat dilakukan manakala dapat dilaksanakannya keputusan-keputusan dan tindakan yang menjamin terlaksananya keadilan distribusi. Dimana dalam keadilan distribusi tersebut terkandung prinsip-prinsip; 1) Setiap orang mendapatkan pembagian yang sama. 2) setiap orang mendapatkan bagian sesuai kebutuhan

masing-masing. 3) Setiap orang mendapat bagian sesuai usaha masing-masing. 4) Setiap orang mendapat bagian sesuai kontribusi sosial masing-masing. 5) Setiap orang mendapat bagian sesuai jasanya (Muhammad dan Fauroni, 2002:51). Pelaksanaan prinsip-prinsip keadilan distribusi tersebut sejalan dengan tujuan konsep laba akuntansi syariah yang akan mengantarkan perilaku para pelaku organisasi untuk mengakomodir kepentingan semua pihak guna mendapatkan perhatian sesuai dengan proporsinya.

Dengan demikian, sebenarnya telah diketahui bahwa dengan melakukan penilaian kinerja berbasis pada pencapaian nilai zakat, maka konsekuensi yang mengikuti adalah perusahaan harus mampu melaksanakan aturan main yang ditetapkan syariah yang nantinya akan mengarah pada perilaku pihak-pihak pemakai laporan keuangan untuk berperilaku islami. Manakala organisasi mampu untuk berperilaku islami, maka dapat dipastikan organisasi tersebut akan mempertimbangkan nilai-nilai keadilan dalam kaitannya dengan tanggung jawab sosial kepada pelaku organisasi tersebut. Perilaku islami organisasi tersebut akan terwujud dalam mentransformasikan nilai keadilan dalam perencanaan tingkat kompensasi yang diberikan kepada pelaku organisasinya. Di mana pada akhirnya akan mewujudkan bentuk kompensasi dalam segala bentuknya dengan adil yang berprinsip bahwa kepentingan semua pihak harus mendapatkan perhatian sesuai dengan proporsinya, kebutuhan, kontribusi sosial dan jasanya masing-masing.

Secara ringkas, penilaian kinerja dan pemberian kompensasi yang berbasis syariah dapat digambarkan sebagai berikut:



KHATIMAH**Upaya Mengembangkan Nilai Keadilan Dalam Pola Kompensasi Manajemen**

Akuntansi tumbuh dan berkembang di tengah-tengah lingkungan masyarakat yang sarat nilai. Corak dan karakteristik akuntansi banyak dipengaruhi oleh lingkungan di mana akuntansi itu tumbuh dan berkembang. Sebaliknya, akuntansi juga berperan dalam membentuk nilai-nilai dan perilaku masyarakat. Oleh karena itu, pemahaman terhadap karakteristik akuntansi memiliki arti penting dalam memahami implikasi dari nilai-nilai yang melekat pada akuntansi dan dampak dari nilai-nilai tersebut dalam menciptakan realitas. Demikian pula dengan akuntansi syaria'ah yang memakai dasar konsepsi Islam bagi konstruksi ilmu (pengetahuan). Dengan kata lain hal tersebut mendasarkan seluruh presentasi ilmu pada nilai-nilai Islam (akuntansi syaria'ah).

Akuntansi sebagai sebetuk teknologi informasi telah menjadi acuan utama bagi para pemakainya untuk proses pengambilan keputusan. Maka pada aspek ini akuntansi lebih menekankan aspek kegunaan informasi akuntansi. Artinya, bahwa terdapat hubungan langsung antara relevansi informasi akuntansi dengan alokasi sumber daya secara efisien (Belkaoui, 1993:152). Perkembangan berikutnya, akuntansi yang produk akhirnya adalah laporan keuangan ditujukan sebagai bentuk pertanggungjawaban manajemen dalam menggunakan kekayaan perusahaan (*accountability*) secara efektif dalam mencapai tujuan perusahaan.

Akan tetapi, melalui proses pertanggungjawaban tersebut, akuntansi telah menimbulkan persoalan lain. Yakni: tujuan akuntansi yang merupakan hasil kristalisasi dari kepentingan berbagai pihak yang berada dibalik keberadaan akuntansi, yang menurut pemahamannya sebagai sebuah persinggungan antara kepentingan profesi akuntansi, para pemakai, dan pemerintah. Sehingga kelompok yang memiliki kekuasaan yang paling besar akan memberikan pengaruh yang lebih kuat untuk menentukan rumusan tujuan tersebut. Untuk mengurangi benturan kepentingan tersebut, muncullah sebuah *compensation plan*.

Maka *iftithah* paling utama untuk menggiring pemahaman ini adalah mengenali corak dan karakteristik pertanggungjawaban manajemen dalam melakukan pengelolaan kekayaan perusahaan. Upaya yang dilakukan adalah bagaimana pertanggungjawaban itu berlangsung melalui program kompensasi. Dalam konteks syaria'ah, konsep pertanggungjawaban merupakan konsep pertanggungjawaban hanya kepada Allah semata, implikasinya adalah manusia secara otomatis juga telah bertanggung jawab terhadap terhadap seluruh alam beserta isinya. Ini dikarenakan Allah-lah penguasa atas langit dan bumi, yang kesemuanya patuh dan tunduk pada ketentuan-ketentuan-Nya. Manusia yang bertanggung jawab kepada Tuhan, dia akan selalu mematuhi petunjuk-petunjuk-Nya yang tertuang dalam syaria'ah Islam. Sehingga dengan mematuhi syaria'ah Islam, manusia akan dapat membina hubungan yang baik dan secara bertanggung jawab dengan sesama makhluk Tuhan.

Saat keraguan pada akuntansi *mainstream* semakin memuncak, akuntansi syaria'ah muncul membawa harapan baru untuk membawa akuntansi semakin peka terhadap tuntutan sosial masyarakat. Konsep ini memiliki kekuatan untuk melakukan perubahan sosial (Morley 1986, Belkoui 1988, Kham 1990), dengan memposisikan pihak-pihak yang berkepentingan dalam sebuah perusahaan

dalam posisi yang lebih adil baik dalam hal penikmatan laba maupun hak perolehan informasi akuntansi.

Tujuan akuntansi syari'ah yang dikristalkan melalui nilai yang dianut masyarakat muslim, akan membentuk karakter dan orientasi tujuan yang ditetapkan sarat dengan nilai-nilai Islam. Mereka-reka konsep dasar akuntansi Islam seperti yang dilakukan Harahap (2001, 154) adalah dengan mencoba menentukan rumusan yang patut digagas dengan melakukan purifikasi dengan akuntansi mainstream. Maka ekuivalensi dengan akuntansi mainstream dan tidak banyak berbeda kecuali dua hal:

1. Sumber hukumnya adalah Allah melalui instrumen al-qur'an dan Sunnah. Sumber hukum inki harus menjadi pagar pengaman dari setiaap postulat, konsep, prinsip dan teknik akuntansi.
2. Penekanan pada "*accountability*", kejujuran, kebenaran, dan keadilan.
3. Permasalahan diluar itu diserahkan sepenuhnya pada akal pikiran manusia termasuk untuk kepentingan "*decision usefulness*".

Berangkat dari telaah yang menggunakan pendekatan verifikasi atau di-*purify*. Maka dapat menilai prinsip mana dari yang ada itu bertentangan dengan prinsip Islam maka dihapuskan, sedangkan yang relevan diambil dan untuk hal yang perlu penekanan perlu ditekankan. Artinya kita tetap memanfaatkan prinsip konvensional yang ada tidak perlu menghapuskannya dan mencari yang baru lagi.

Dalam perumusan tujuan akuntansi syari'ah hampir semua penulis dan peneliti akuntansi syari'ah memiliki kesamaan pandangan dalam menentukan apa tujuan akuntansi syari'ah itu. Secara garis besar Adnan (1999, 4-5) menetapkan tujuan akuntansi dapat dibuat dalam dua tingkatan, yakni: tingkatan ideal dan tingkatan praktis. Pada tataran ideal, dimana sesuai dengan peran manusia di muka bumi dan hakekat ketundukan manusia pada kuasa Allah SWT, maka tujuan laporan keuangan adalah pertanggung-jawaban (*accountability*) *muamalah* kepada Allah SWT. Tujuan ideal tersebut dilandasi oleh argumen bahwa tujuan akuntansi Islam pada hakekatnya mengacu pada tujuan utama seorang muslim, yakni beribadah kepada Allah (Qs: 51: 56, 98, 56).

Dengan konsep pertanggungjawaban hanya kepada Allah semata ini, maka pada akhirnya dapat membebaskan manusia dari penyembahan kepada berhala-berhala dunia seperti uang, materi, ideologi, pemilik modal dan lain sebagainya. Inilah sebenarnya esensi dari semangat tauhid yang dijadikan sebagai landasan ontologi akuntansi syari'ah, di mana akuntansi syari'ah berfungsi sebagai instrumen yang membebaskan manusia dari realitas-realitas semu beserta jaringan-jaringan kuasanya, untuk kemudian mengantarkannya pada realitas Illahi yang mengikat manusia dalam kehidupan sehari-hari.

Pada akhirnya dalam tataran tersebut, tujuan organisasi tidak bisa lagi dibatasi hanya untuk memperoleh laba yang maksimal untuk meningkatkan kekayaan pemilik, tetapi perlu juga diarahkan pada pemenuhan tuntutan sosial masyarakat yang selama ini selalu terabaikan (*stakeholders oriented*) disamping menjaga kelestarian alam lingkungan (*environment oriented*). Dengan bergesernya fungsi laba yang bukan merupakan tujuan akhir dari sebuah organisasi, maka dalam melakukan penilaian kinerja akan bergeser. Dalam kerangka tersebut, Triuwono (1997), menjelaskan sebetuk metafora amanah yang bisa diturunkan menjadi metafora "zakat" dengan tidak lagi *profit-oriented*, atau *stakeholders-oriented*, tetapi *zakat oriented*. Dengan *zakat oriented* tersebut, maka

ukuran *performance* perusahaan akan bergeser, dari orientasi “angka” laba ke “zakat.” Dalam artikel lainnya, Adnan dan Gaffikin (1997, 120-121) menjabarkan nilai-nilai dasar yang melandasi penetapan tujuan akuntansi syariah sebagai media penghitungan zakat.

Dalam kesempatan lain, pemenuhan *zakat oriented* tersebut bukan berarti laba dapat dinafikan sama sekali. As’udi dan Triyuwono (2001:83-88) menjabarkan pemahaman *zakat oriented* juga termaktub tujuan untuk melakukan transformasi dari pencapaian laba menuju pencapaian zakat yang didasarkan pada perpaduan yang seimbang antara karakter egoistik dan altruistik (tingkatan sintaktis). Selain itu, *performace evaluation* atas pengelolaan entitas dapat dilakukan melalui laba.

Laba tersebut merupakan laba dalam akuntansi syariah yang diperlukan untuk menilai pertanggungjawaban baik kepada pemilik maupun pertanggungjawaban kepada Allah SWT. yang dimanifestasikan dalam bentuk penentuan pembayaran zakat. Efisiensi pengelolaan perusahaan akan mempengaruhi jumlah laba yang dihasilkan dan berapa besar zakat yang akan ditunaikan. Efisiensi tersebut juga dapat menunjukkan kinerja usaha perusahaan. Pada konteks ini, akuntansi syariah sejalan dengan penelitian Ittner, et al (1997) yang berkesimpulan bahwa penilaian kinerja manajemen harus dengan menggunakan laporan keuangan.

Dengan berfungsinya laporan keuangan sebagai alat penilaian kinerja, maka yang harus diperhatikan adalah kualitas informasi yang disajikan dalam laporan keuangan tersebut. Oleh karena itu, maka konsep laba akuntansi syariah pada tingkatan pragmatis lebih memusatkan perhatiannya pada relevansi informasi yang dikomunikasikannya harus mampu mencerminkan nilai-nilai etika Islam, di mana pihak-pihak pemakai laporan harus dapat berperilaku secara Islami.

Untuk menjamin hal tersebut, maka melalui pendekatan etis yang memberikan penekanan pada konsep keadilan, kebenaran dan kelayakan (Tuanakotta, 1984:15) informasi keuangan dapat dijadikan dasar penilaian kinerja. Pendekatan etis terderivasi pada konsep dasar yang meliputi, 1) prosedur akuntansi harus memberikan perlakuan yang *adil (sama rata)* bagi semua pihak yang berkepentingan; 2) laporan keuangan harus menyajikan laporan yang *benar* dan *akurat* tanpa kesalahan penyajian; dan 3) data akuntansi haruslah *wajar*, *tidak menyesatkan*, dan *tidak memihak* pada kepentingan tertentu.

Ketiga konsep dasar tersebut selaras dengan tujuan akuntansi syariah, sehingga penilaian kinerja dapat menggunakan konsep laba akuntansi syariah (pragmatis) dengan berbasis pada penyajian nilai zakat. Karena dengan mengacu pada pencapaian nilai zakat, informasi akuntansi yang disajikan akan lebih jujur, adil dan benar. Selain itu, informasi yang disajikan akan menjadi tidak bias dan tidak akan merugikan kelompok tertentu, serta semua pihak akan mendapatkan perhatian sesuai dengan proporsinya. Sekaligus mengarahkan perusahaan dan pelakunya untuk melaksanakan segala bentuk aktivitasnya dengan sebuah keharusan untuk tunduk pada aturan yang ditetapkan dalam syariah. Yang pada akhirnya mampu untuk mencerminkan nilai-nilai etika Islam dalam berperilaku.

Setiap prestasi selalu diiringi dengan pemberian imbalan/reward untuk memotivasi pelaku organisasi. Pemberian imbalan tersebut harus selalu mempertimbangkan nilai keadilan, Ibnu Taimiyah (Muhammad dan Fauroni, 2002:175) menyatakan bahwa seorang majikan memiliki kewajiban untuk

membayar upah yang adil kepada para pekerjanya. Ketidakadilan dalam memberikan imbalan akan menjadikan para pekerja tidak termotivasi untuk berusaha secara maksimal. Sama halnya, jika tingkat upah terlalu tinggi, sang majikan mungkin tidak mendapat keuntungan dan tidak dapat menjalankan perusahaannya.

Pemberian imbalan yang adil merupakan penggambaran atas dimensi horizontal ajaran Islam yang berhubungan dengan keseluruhan harmoni pada alam semesta (Muhammad dan Fauroni, 2002:13-14). Dimana harmoni tersebut terwujud pada prinsip (Muhammad & Fauroni, 2002:50-51) bahwa manusia memiliki kesempatan yang sama untuk memperoleh kehidupan yang layak sebagai manusia, meskipun dalam kenyataannya setiap orang dibedakan oleh Tuhan tentang potensi dan berbagai kemampuan (majikan/buruh, pandai/bodoh, kaya/miskin, dst). Dimana pada akhirnya akan mewujudkan tingkat upah yang adil dengan berprinsip bahwa kepentingan semua pihak harus mendapatkan perhatian sesuai dengan proporsinya, sesuai kebutuhan masing-masing, sesuai usaha masing-masing, sesuai kontribusi sosial masing-masing dan sesuai jasanya masing-masing.

Keterbatasan Penelitian

Lebih lanjut, karena sifatnya yang masih dalam tataran konseptual, maka hasil penelitian ini untuk sampai pada tataran praksis masih memerlukan beberapa tahapan lagi, dan yang pasti juga masih membutuhkan kerja yang lebih keras lagi. Akan tetapi dengan semakin maraknya kajian-kajian tentang ekonomi Islam (utamanya tentang akuntansi syari'ah) pada akhir-akhir ini, terbersit rasa optimis yang mendalam bahwasanya harapan untuk terwujudnya bangunan akuntansi syari'ah bukanlah suatu utopia, akan tetapi adalah suatu keharusan sejarah. Akuntansi modern yang berwatak keras, egois, eksploitatif sebentar lagi akan tergantikan oleh akuntansi syari'ah yang berwajah humanis, emansipatoris dan transendental.

Namun demikian, (hasil) penelitian ini tentunya masih perlu diuji dan dikritisi lebih lanjut oleh pihak lain, baik itu dalam tataran asumsi-asumsi dasarnya maupun kerangka argumentasi yang dibangun untuk sampai pada suatu konklusi. Hal ini perlu dilakukan untuk melihat seberapa kuat kerangka argumentatif yang dibangun dalam penelitian ini, sehingga nantinya dapat dinilai kelayakan hasil penelitian ini untuk dijadikan acuan bagi penelitian pengembangan akuntansi syari'ah selanjutnya. Hal ini dimungkinkan karena sifat dari penelitian ini yang terbuka untuk diperdebatkan (*debatable*).

Selain itu, penulis sangat menyadari bahwa dengan keterbatasan kemampuan dan pemahaman penulis, sumber-sumber literatur dan waktu, maka konsep pola kompensasi yang dirumuskan dalam tulisan ini belum bisa dikatakan sebagai hasil akhir. Masih perlu pengkajian multi dimensi dan penelaahan pada sumber-sumber syariah Islam secara lebih mendalam. Perjalanan masih panjang untuk betul-betul sampai pada bentuk konsep pola kompensasi yang sebenarnya. Oleh karena itu, karya ini diharapkan akan memberikan wacana baru bagi para peneliti akuntansi syari'ah untuk mengembangkan konsep kompensasi yang betul-betul sesuai dengan akuntansi syari'ah, baik dalam tataran teoritis maupun praktis.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdel-khalik, A. Rashad and Bipin B. Ajinkya, 1979, Empirical Research in Accounting – A Methodological Viewpoint, *AAA-Accounting Education Series*, Vol.4
- Abdullah, Syukri, 1999, Manajemen Laba Dalam Perspektif Teori Akuntansi Positif, Analisis Laporan Keuangan dan Etika, *Media Akuntansi No.3 Th.I bulan September*, Intama Artha Indonesia
- Adian, Donny Gahral, 2002, *Menyoal Objektivisme Pengetahuan dari David Hume sampai Thomas Kuhn*, Teraju
- Agusti, Restu, 2000, Perspektif Dalam Riset Akuntansi : Teori Akuntansi Positif Versus Kritis Perspektif, *Media Akuntansi No. 6, Th. I*
- As'udi, Muhammad dan Iwan Triyuwono, 2001, *Akuntansi Syari'ah; Memformulasikan konsep laba dalam konteks metafora zakat*, Salemba Empat
- Burrell, Gibson & Gareth Morgan, 1994, *Sociological Paradigms and Organisational Analysis*, Arena
- Chua, W. F., 1986, Radical Developments in Accounting Thought, *The Accounting Review*, vol. LXI no.4, Oct.
- Fischer, Marylin and Kenneth Rosenzweig, 1995, Attitudes of Students and Accounting Practitioners Concerning The Ethical Acceptability Of Earning Management, *Journal of Business Ethics*, Kluwer Academic Publishing
- Gambling, Trevor & Rifaat Ahmed Abdel Karim, 1991, *Bussiness and Accounting Ethics in Islam*, Mansell Publishing Ltd. London
- Hadiwinata, Bob Sugeng, 1994, "Theatrum Politicum": Posmodernisme dan Krisis Kapitalisme Dunia, *Kalam*, Edisi I
- Halim, Abdul, 1999, Perspektif Teori Akuntansi Keuangan Terhadap Masalah Lingkungan, *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia*, Vol. 14, No. 2
- Harahap, Sofyan Sjafrie, 1997, *Akuntansi Islam*, Bumi Aksara
- Harahap, Sofyan Sjafrie, 2001, *Menuju Perumusan Teori Akuntansi Islam*, PT. Pustaka Quantum, Jakarta
- Hendriksen, Eldon S., & Marianus Sinaga, 1988, *Accounting Theory 4th Edition*, Edisi Bahasa Indonesia, alih bahasa : Wim Liyono, Erlangga
- Heryanto, Ariel, 1994, Postmodernisme: Yang mana?, *Kalam*, Edisi I
- Hidayat, Nur, 2002, Urgensi Laporan Keuangan (Akuntansi Syari'ah) dalam Praktik Ekonomi Islam, *Pusat Pengkajian dan Pengembangan Ekonomi Islam (P3EI)*
- Hidayat, Nur, 2003, Laporan Keuangan Akuntansi Syari'ah: Solusi Manipulasi Laporan Pajak, *Jurnal Perpajakan Indonesia Vol.2, Nomor 6*
- Healy, Paul M., 1985, The Effect on Bonus Scheme on Accounting Decision, *Journal of Accounting and Economics (April)*
- IAI, 2000, *Standar Akuntansi Keuangan*, Salemba Empat, Jakarta.
- Indriantoro, Nur., 1999, Aliran-aliran Pemikiran Alternatif Dalam Akuntansi, *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia Vol.14., No.3*
- Kaplan, Steven E., 2001, Further Evidence on the Ethics of Managing Earning: an examination of the ethically related judgments of shareholders and non-share holders, *Journal of Accounting and Public Policy*
- Kuntowijoyo, 1998, *Paradigma Islam: Interpretasi untuk aksi*, Mizan, Bandung

- Macintosh, Norman B., 1995, The Ethics Of Profit Manipulation: A Dialectical Of Control Analysis, *Critical Perspective on Accounting*
- Mathews, M.R., 1993, *Socially Responsible Accounting*, Chapman and Hall, London.
- Meidawati, Neni, 1998, Akuntansi Zakat dan Pengelolaannya di Perusahaan, *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia* (JAAI) Volume 2 No.2
- Muhammad, 2000, *Prinsip-prinsip Akuntansi dalam Alquran*, UII Press Yogyakarta
- Muhammad, 2002, *Penyesuaian Teori Akuntansi Syari'ah : Perspektif Akuntansi Sosial dan Pertanggungjawaban*, Pusat Pengkajian dan Pengembangan Ekonomi Islam (P3EI)
- Muhammad & R. Lukman Fauroni, 2002, *Visi Al-Qur'an Tentang Etika dan Bisnis*, Salemba Diniyah
- Mulford., Charles W and Eugene E. Comiskey, 2002, *The Financial Number Game-Detecting Creative Accounting Practices*, John Wiley & Sons
- Qadir, Abdurrachman, 1998, *Zakat (dalam Dimensi Mahdhah dan Sosial)*, Raja Grafindo, Jakarta
- Rahardjo, M. Dawam, 1990, *Etika Ekonomi dan Manajemen*, PT. Tiara Wacana Yogyakarta
- Rahim, Abdul & Abdul Rahman, 2002, An Islamic Perspective on Corporate Accountability and Morality, *Gadjah Mada International Journal of Bussiness* vol. 4 No. 1
- Rasyid, Eddy R., 1997, Mengakarkan Akuntansi pada Bumi Sosio-Kultural Indonesia: Perlunya Perspektif Alternatif, *Media Akuntansi*, No. 23, Th. IV.
- Sahal, Ahmad, 1994, Kemudian, Dimanakah Emansipasi?: Tentang Teori Kritism Genealogi dan Dekonstruksi, *Kalam*, Edisi I
- Saiful, 2002, Hubungan Manajemen Laba (Earnings Management) Dengan Kinerja Operasi Dan Retur saham Di Sekitar IPO, *Simposium Nasional Akuntansi 5, Semarang*
- Sawarjuwono, Tjiptohadi, 1997a, Memahami Akuntansi Dalam Konteks Dimana Ia Diterapkan: Pendekatan Paradigma Bahasa, *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia Vol.1, No.1*
- Sawarjuwono, Tjiptohadi 1997b, Filosofi Bahasa Sebagai Ontologi dalam Riset Akuntansi, *Media Akuntansi No.2, Th.IV*
- Sawarjuwono, Tjiptohadi 2002, Metodologi penelitian akuntansi, manajemen dan bisnis: Pendekatan Kritis - Critical Paradigm (Habermasian), *Materi kuliah program pasca sarjana Universitas Brawijaya Malang*, tidak dipublikasikan
- Scott, William R., 1997, *Financial Accounting Theory*, Prentice Hall Inc.
- Setyabudi, Hendry Y., & Iwan Triyuwono, 2002, *Akuntansi Ekuitas Dalam Narasi Kapitalisme, Sosialisme dan Islam*, Salemba Empat
- Subiantoro, Eko Bambang, 2002, *Tafsir Sosial Atas Konsep Laba dengan Menggunakan Pendekatan Hermenuetika*, Skripsi Fakultas Ekonomi, tidak dipublikasikan, Universitas Brawijaya
- Sugiharto, I. Bambang, 1996, *Posmodernisme*, Kanisius, Yogyakarta
- Sukoharsono, Eko Ganis, 1997, Akuntabilitas Disiplin Akuntansi : (Post Modern?, *Media Akuntansi*, No. 23, Th. IV.
- Sunder, Shyam, 1997, *Theory of Accounting and Control*, South Western College Publishing
- Supomo, Bambang, 1999, Dampak Kompensasi Manajemen Terhadap Kebijakan Akuntansi Sebuah Tinjauan Umum Hasil Penelitian, *Jurnal Bisnis dan Akuntansi Vol. 1, No. 1*

- Syahatah, Husein, 2001, *Pokok-pokok Pikiran Akuntansi Islam*, Akbar Media Eka Sarana
- Triyuwono, Iwan, 2002a, Sinergi Oposisi Biner : Formulasi Tujuan Dasar Laporan Keuangan Akuntansi Syari'ah, Simposium Nasional I Ekonomi Islam, *Pusat Pengkajian dan Pengembangan Ekonomi Islami – FE UII*
- Triyuwono, Iwan, 2002b, Prinsip Dasar Teori Akuntansi Syari'ah, *Shari'ah Accounting Event 2002, Divisi Kajian Akuntansi dan Manajemen Islami (KiAMI) Forum Studi Islam Senat Mahasiswa FEUI*
- Triyuwono, Iwan, 2000a, *Organisasi dan Akuntansi Syari'ah*, LKiS Yogyakarta
- Triyuwono, Iwan, 2000b, Shari'ate Accounting: An Ethical Construction of Accounting Discipline, *Gadiah Mada International Journal of Bussiness*, Volume 2 No.2
- Triyuwono, Iwan, 2000c, Akuntansi Syari'ah : Implementasi Nilai Keadilan dalam Format Metafora Amanah, *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia (JAAI)* Volume 4 No.1
- Triyuwono, Iwan, 1998, Metodologi Islamisasi Ilmu Pengetahuan: Orientasi Masa Depan, *Salam*, Edisi 2 & 3.
- Triyuwono, Iwan, 1997a, "Akuntansi Syariah" dan Koperasi Mencari Bentuk dalam Bingkai Metafora Amanah, *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia (JAAI)* Volume 1 No.1
- Triyuwono, Iwan, 1997b, Diri Muthmainnah Dan "Disiplin Sakral" Mendekonstruksi Mitos Metodologi Disiplin Ilmu Ekonomi Modern, *Lintasan Ekonomi Majalah Ilmiah Fakultas Ekonomi Universitas Brawijaya*, Edisi Khusus Januari-April, Malang
- Watts, Ross L., & Jerold L. Zimmerman, 1986, *Positive Accounting Theory*, Prentice Hall. Inc.
- Whittred, Greg and Ian Zammer, 1990, *Financial Accounting, Incentive Effects and Economic Consequences*, Sydney: holt, Rinehart and Winston
- Yaya, Rizal, 2001, From Conventional Accounting to Islamic Accounting Does it Need A Slight or An Extensive Overhaul?, *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia (JAAI)* Volume 5 No.2
- Yusuf, Choirul Fuad, 1997, Etika Bisnis Islam: Sebuah Perspektif Lingkungan Global, *Ulumul Qur'an* No. 3
- Zulkifli dan Sulastiningsih, 1998, Rerangka Konseptual Pelaporan Keuangan dalam Perspektif Islam, *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia (JAAI)* Volume 2 No.2