

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Sebuah teori sejatinya merupakan kumpulan hasil sebuah konsep, definisi, dan proposisi yang terbentuk dari suatu fenomena empiris. Satu dari banyak teori yang diterapkan di dunia dewasa ini adalah teori akuntansi. Menurut Hery (2017: 99) teori akuntansi adalah susunan konsep, definisi, dan dalil yang menyajikan secara sistematis gambaran fenomena akuntansi, dengan maksud untuk dapat memprediksi fenomena yang muncul, baik itu fenomena sosial maupun ekonomi. Hal ini berarti bahwa teori akuntansi digunakan sebagai alat untuk memprediksikan suatu fenomena akuntansi dengan menggunakan konsep, definisi, dan asas yang terbentuk dari fenomena akuntansi yang pernah terjadi di masa lampau.

Teori akuntansi terus berkembang seiring perkembangan zaman. Periode awal dalam perkembangan akuntansi disebut dengan *pre-theory period* (1492-1800). Dalam periode ini belum ada teori akuntansi yang dirumuskan, melainkan hanya sebatas pada saran-saran atau pernyataan-pernyataan yang tidak dapat dianggap sebagai teori. Periode selanjutnya adalah *general scientific period* (1800-1955). Dalam periode ini sudah ada perkembangan teori, namun hanya berupa penjelasan terhadap praktek akuntansi. Akuntansi dikembangkan berdasarkan metode empiris yang menekankan pada hasil observasi atas peristiwa yang terjadi sehari-hari, bukan berdasarkan pada logika. Periode selanjutnya

adalah *normative period* (1956-1970). Dalam periode ini, perumus teori mulai mendefinisikan norma-norma atau praktek akuntansi yang baik. Akuntansi dianggap sebagai norma peraturan yang harus diikuti. Periode selanjutnya adalah *specific scientific period* (1970-sekarang). Periode ini disebut juga sebagai era positif, dimana teori akuntansi tidak cukup hanya dengan berdasarkan pada normatif saja, tetapi juga harus dapat diuji kebenarannya (Hery, 2017: 104-105).

Salah satu teori yang diangkat dalam penelitian ini adalah teori akuntansi positif. Teori ini berusaha untuk menjelaskan dan memprediksikan suatu fenomena empiris lalu kemudian mengaplikasikannya kedalam praktek akuntansi (Hoesada, 2021: 181). Teori akuntansi positif bukan hanya menjelaskan bagaimana praktek akuntansi yang seharusnya dilakukan tetapi juga memprediksi bagaimana suatu praktek akuntansi dapat dilakukan. Teori akuntansi positif mempertimbangkan semua aspeknya yang berkenaan dengan praktek akuntansi, seperti penerapan standart dan kebijakan akuntansi yang diterapkan, serta hal lainnya yang memiliki hubungan dengan praktek akuntansi.

Teori akuntansi positif merupakan pengembangan dari teori akuntansi normatif. Teori akuntansi normatif menjelaskan norma atau praktek akuntansi yang baik, dan pengembangan teori lebih menekankan pada “apa yang seharusnya”. Menurut Hery (2017: 105) teori normatif dianggap sebagai pendapat yang subjektif, sehingga tidak dapat diterima begitu saja dan harus dapat diuji secara empiris agar memiliki dasar teori yang kuat. Subjetivitas teori ini terlihat pada apa yang ditekankan dalam teori ini. Teori ini tidak melihat aspek-aspek yang berkaitan dengan praktek akuntansi tersebut tetapi hanya melihat apakah praktek akuntansi ini sesuai dengan norma dan dipandang baik. Karena itulah

teori akuntansi positif ini dikembangkan. Teori akuntansi positif memberikan pemecahan masalah sesuai dengan realitas praktek akuntansi. Singkatnya kalau teori akuntansi positif berkembang sesuai dengan kebutuhannya untuk menjelaskan dan memprediksi realitas praktek akuntansi dalam masyarakat, sedangkan akuntansi normatif lebih menjelaskan praktek yang seharusnya berlaku.

Teori akuntansi positif dapat menjelaskan cakupan pengertian yang luas, baik itu cakupan formal maupun non formal. Menurut Watts dan Zimmerman (1986) dalam Siallangan (2020: 250) teori akuntansi positif dalam artian formal memiliki dua elemen yaitu asumsi dan hipotesis. Asumsi berisi definisi hubungan antar variabel yang digunakan untuk memperoleh pemahaman masalah sedangkan hipotesis adalah prediksinya. Sedangkan dalam artian non formal dinyatakan dalam berbagai konsep seperti realisasi, model seperti metode penilaian dan pendekatan pendapatan dan beban.

Dalam perkembangannya, teori akuntansi positif menjelaskan dan memprediksikan praktik-praktik lintas perusahaan yang terdiri atas dua fokus perspektif. Perspektif yang pertama mencoba menjelaskan apakah terdapat asumsi bahwa suatu perusahaan dalam menggunakan pilihan-pilihan akuntansi tertentu mempunyai alasan oportunistik. Asumsi ini merupakan "*opportunistic perspective*" yang diberi label "*ex post*" karena menganggap bahwa para manajer memilih kebijakan akuntansi tertentu setelah mengetahui bahwa hal tersebut memaksimalkan manfaatnya bagi mereka. Perspektif yang kedua adalah asumsi bahwa perusahaan menggunakan pilihan-pilihan akuntansi tertentu atau praktek tertentu karena alasan efisiensi. Dalam hal ini kebijakan-kebijakan akuntansi

diletakkan dalam tabel “*ex ante*” untuk mengurangi biaya konseptual antara perusahaan dengan pihak lainnya (Siallangan 2020: 253).

Perspektif yang pertama atau “*opportunistic perspective*” dapat dihubungkan dengan tiga hipotesis pada teori akuntansi positif, yaitu *Plan Bonus Hypothesis*, *Debt Covenant Hypothesis*, dan *Political Cost Hypothesis*. *Plan bonus hypothesis* adalah perilaku manajer untuk memilih prosedur akuntansi yang mampu mengakui sejak dini penghasilan periode akuntansi yang akan datang ke dalam periode berjalan. *Debt covenant hypothesis* adalah proposisi bahwa apabila semakin dekat waktu dengan risiko pelanggaran kredit, maka semakin besar kemungkinan manajer memiliki prosedur akuntansi yang mampu menggeser pengakuan hasil dari masa depan ke periode berjalan, apabila laba minimum adalah persyaratan kredit. *Political cost hypothesis* adalah situasi di mana semakin besar biaya politik semakin cenderung para manajer menggeser laba dilaporkan ke periode akuntansi yang akan datang (Hoesada, 2021: 182).

Perilaku manajer sangat mempengaruhi laporan keuangan suatu perusahaan, karena kinerja manajemen dalam mengelola perusahaan dapat dilihat dari setiap laporan keuangan dari perusahaan tersebut. Laporan keuangan haruslah dapat memberikan informasi yang dapat dipercaya dan dipertanggung jawabkan baik bagi pihak internal maupun eksternal, terlebih sebagai dasar untuk pengambilan keputusan. Maka dari itu, prinsip kehati-hatian akan sangat berguna bagi perusahaan agar laporan keuangan dapat lebih dipercaya. Prinsip kehati-hatian dalam akuntansi biasa disebut dengan Konservatisme Akuntansi. Konservatisme akuntansi dimaksudkan untuk melindungi para pengguna laporan keuangan.

Konservatisme adalah prinsip kehati-hatian yang mewajibkan entitas laporan keuangan berbasis catatan akuntansi yang waspada dan padat verifikasi prapencatatan (Hoesada, 2021: 183). Artinya dengan konservatisme, data yang akan dijadikan laporan keuangan akan diperiksa dengan teliti dan mendalam terlebih dahulu sebelum dicatat.

Berikut adalah beberapa contoh penerapan konservatisme dalam sebuah perusahaan (Hoesada, 2021: 183):

1. Apabila ada beberapa nilai rujukan untuk pengukuran aset saat diakui, akuntan memilih rujukan dengan besar angka moneter uang terkecil.
2. Akuntan yang konservatif memilih skenario terburuk, masuk ke dalam risiko pendapatan dan aset diakui/diukur terlampaui lambat/rendah serta risiko beban dan liabilitas diakui terlampaui dini/besar.
3. Pada situasi tak menentu dalam pengakuan kerugian, akuntan didorong oleh prinsip konservatisme agar menghitung kemungkinan dampak perbesaran jumlah kerugian dan mencatatnya. Oleh karena itu kemungkinan keuntungan diabaikan dan menunggu keuntungan selanjutnya.

Berdasarkan contoh yang dikemukakan oleh Hoesada (2021), terlihatlah bahwa prinsip konservatisme digunakan untuk memperkecil risiko terjadinya fraud atau kecurangan yang ditimbulkan oleh laporan keuangan yang dilaporkan secara *overstate*. Salah satu contoh kasus kecurangan manajemen di Indonesia dengan penyajian yang *overstate* ialah kasus di PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk (GIAA). Hal yang sama terjadi pada PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk

(GIAA) di Indonesia yang pada tahun 2018 melakukan overstate laba sebesar US\$ 180 juta (www.cnbcindonesia.com). kasus tersebut menunjukkan kurangnya kebijakan konservatisme yang diterapkan perusahaan. Kurangnya konservatisme dapat menyesatkan para pengguna laporan keuangan. Untuk menghindari terjadinya kecurangan tersebut, maka konservatisme dianggap perlu dan penting dalam meminimalisir kemungkinan terjadinya kecurangan semacam itu.

Dalam menjelaskan konservatisme, teori akuntansi positif menggunakan tiga hipotesis yaitu *plan bonus hypothesis*, *debt covenant hypothesis*, dan *political cost hypothesis*. Setiap hypothesis dapat dijelaskan dalam berbagai aspek. Penelitian ini menggunakan proksi-proksi untuk menjelaskan setiap hipotesis yang dapat menjelaskan konservatisme.

Plan bonus hypothesis dijelaskan melalui kepemilikan publik. Menurut Franita (2018: 15) Kepemilikan publik adalah kepemilikan yang dimiliki oleh publik (masyarakat). Kepemilikan publik yang besar akan membuat manajemen cenderung tidak konservatif karena kurangnya fungsi pengendalian atau monitoring dari pemilik, serta karena keinginannya untuk memperoleh bonus ketika target laba terpenuhi. Di sisi lain, public cenderung akan menginginkan laba yang besar agar mendapatkan dividen atau capital gain yang besar pula, keadaan tersebut dimanfaatkan manajemen untuk memaksimalkan laba.

Debt covenant hypothesis dijelaskan melalui rasio *leverage*. Menurut Tarjo (2021: 8) rasio *leverage* menggambarkan sumber dana operasi yang digunakan oleh perusahaan. Rasio *leverage* juga menunjukkan risiko yang dihadapi perusahaan. Semakin besar risiko yang dihadapi oleh perusahaan maka

ketidakpastian untuk menghasilkan laba di masa depan juga akan meningkat. Oleh karena itu, perusahaan yang mempunyai rasio antara utang dan ekuitas lebih besar, cenderung memilih dan menggunakan metode-metode akuntansi dengan laporan laba yang lebih tinggi serta cenderung melanggar perjanjian utang apabila ada manfaat dan keuntungan tertentu yang dapat diperolehnya. Hal tersebut digunakan untuk menjaga kredibilitas mereka pada pihak eksternal, oleh karena itu, perusahaan yang mempunyai *debt to equity ratio* tinggi akan mendorong manajer perusahaan untuk menggunakan metode akuntansi yang meningkatkan laba dan menyebabkan pelaporan laba kurang konservatif.

Political cost hypothesis dijelaskan melalui ukuran perusahaan (*firm size*). Menurut Effendi dan Ulhaq (2021: 5) Ukuran perusahaan adalah besar kecilnya suatu perusahaan yang dapat dinilai dari total aset, total penjualan, kapitalisasi pasar, dan jumlah tenaga kerja. Ukuran perusahaan mampu mempengaruhi nilai perusahaan, karena semakin besar ukuran atau skala perusahaan maka akan semakin mudah pula perusahaan memperoleh sumber pendanaan baik yang bersifat internal maupun eksternal.

Dalam menganalisis penggunaan perspektif teori akuntansi positif terhadap konservatisme, penelitian ini menggunakan perusahaan manufaktur sub-sektor farmasi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI).

Menurut Pasal 1 UU nomor 8 tahun 1995, Bursa Efek adalah Pihak yang menyelenggarakan dan menyediakan sistem dan atau sarana untuk mempertemukan penawaran jual dan beli Efek Pihak-Pihak lain dengan tujuan memperdagangkan Efek di antara mereka. Karen itulah bursa efek menjadi

komponen penting dalam pasar saham yang berfungsi sebagai tempat terjadinya penjualan dan pembelian saham dari berbagai perusahaan yang sudah secara resmi terdaftar di bursa efek tersebut. Di Indonesia, pihak tersebut di namakan Bursa Efek Indonesia. Bursa Efek Indonesia adalah lembaga pasar modal yang digunakan di Indonesia sebagai penyedia tempat jual-beli bagi para pelaku saham. Karena berfungsi sebagai tempat jual-beli saham, maka perusahaan yang terdaftar dalam bursa efek harus mempublikasikan laporan keuangannya ke dalam bursa efek, sebagai referensi para pelaku pasar modal dalam melakukan aktivitas perdagangan mereka. Laporan keuangan yang dipublikasikan haruslah laporan keuangan yang kredibel.

Dalam penelitian ini penulis menggunakan perusahaan manufaktur sub-sektor farmasi sebagai objek penelitian, dengan tahun pengambilan data penelitian dari tahun 2017-2021. Penulis ingin mengetahui jika penelitian ini dilakukan dalam perusahaan sub sektor farmasi dalam kurun waktu sebelum dan pasca pandemi COVID-19.

Kondisi sosial dan ekonomi juga bisa mempengaruhi perusahaan. Seperti yang kita ketahui, sudah kurang lebih dua tahun sejak virus COVID-19 diumumkan sebagai sebuah wabah penyakit global atau biasa kita kenal dengan pandemi. COVID-19 merupakan masalah kesehatan global termasuk Indonesia. Ini dimulai dari informasi Organisasi Kesehatan Dunia (WHO) pada 31 Desember 2019 ada kasus kluster *pneumonia* dengan etiologi baru di Kota Wuhan, Provinsi Hubei, Cina dan kemudian berkembang di luar Cina. Pada 30 Januari 2020, COVID-19 ditetapkan menjadi Darurat Kesehatan Masyarakat Kepedulian Internasional (PHEIC). Pada 11 Maret 2020, COVID-

19 ditetapkan sebagai pandemi. Indonesia pertama kali laporkan 2 kasus positif pada tanggal 2 Maret 2020 dan kasus positif terus meningkat (Kementerian Kesehatan RI 2020, dalam Hamzah, *at.al*, 2021). Hingga 25 Juli 2022, Indonesia sudah melaporkan 6.168.342 kasus yang telah dikonfirmasi, 40.452 kasus positif, 156.902 kasus meninggal, 5.970.988 kasus sembuh dari 50.563 orang yang diperiksa dengan hasil pemeriksaan 42.352 negatif (Kementerian Kesehatan RI, 2022).

Pandemi ini sangat berdampak bagi kehidupan manusia dari segala aspek, termasuk aspek ekonomi. Di Indonesia ada banyak usaha maupun perusahaan rugi dan berujung bangkrut/tutup karena pembatasan sosial guna penjangkauan penyebaran virus. Akan tetapi ada juga industri yang diuntungkan dalam situasi pandemi saat ini. Salah satunya adalah Industri farmasi. Hal ini terlihat dalam pertumbuhan PDB dari setiap sektor di Indonesia. Berikut ini merupakan tabel laju pertumbuhan kumulatif PDB Indonesia pada Industri kimia, farmasi, dan obat tradisional dan PDB secara keseluruhan tahun 2017-2020.

Tabel 1.1

Laju Pertumbuhan Kumulatif PDB Indonesia pada Industri kimia, farmasi, dan obat tradisional dan PDB secara keseluruhan tahun 2017-2020.

Tahun	Laju Pertumbuhan Kumulatif PDB (c-to-c)	
	Industri kimia, farmasi, dan obat tradisional	PDB
2017	4,53%	5,07%
2018	-1,42%	5,17%
2019	8,48%	5,02%
2020	9,39%	-2,07%

2021	9,61%	3,69%
------	-------	-------

Sumber: Badan Pusat Statistik

Berdasarkan tabel 1.1, terlihat bahwa Pertumbuhan PDB kumulatif industri kimia, farmasi, dan obat tradisional lebih meningkat saat masa pandemi kendati secara keseluruhan sektor industri lainnya menurun. Hal ini sangat terlihat jelas pada tahun 2020. Saat negara sedang dilanda pandemi COVID-19, laju pertumbuhan industri kimia, farmasi dan obat tradisional meningkat pesat, yakni 9,39% dibandingkan dengan laju pertumbuhan PDB secara keseluruhan yang menurun -2,07%. Hal ini bisa terjadi karena adanya perubahan dalam masyarakat saat pandemi yang memprioritaskan kesehatan dari pada hal lainnya. Sehingga pembelian obat-obatan dan semacamnya lebih banyak dibandingkan tahun-tahun sebelum pandemi. Oleh karena itulah, penulis tertarik mengambil perusahaan manufaktur sub-sektor farmasi sebagai objek penelitian.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian yang dilakukan oleh Rumapea *at.al* (2019). Perbedaan dalam penelitian adalah:

1. Pengurangan variabel independen.

Penelitian ini hanya menggunakan variabel kepemilikan publik, rasio *leverage*, dan ukuran perusahaan sebagai proksi untuk menjelaskan teori akuntansi positif. Pengurangan ini merujuk pada fokus penulis terhadap penggunaan perspektif teori akuntansi positif serta membuat setiap hipotesis memiliki porsi yang sama dalam proksi yang menjelaskannya.

2. Perubahan periode penelitian

Periode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah tahun 2017-2021, sedangkan penelitian sebelumnya tahun 2014-2017.

3. Perubahan objek penelitian

Objek Penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur sub-sektor farmasi, sedangkan dalam penelitian sebelumnya pada perusahaan jasa.

Berdasarkan latar belakang yang telah dijabarkan di atas, penulis membuat Penelitian yang berjudul **“PENGUNAAN PERSPEKTIF *POSITIVE ACCOUNTING THEORY* TERHADAP KONSERVATISME AKUNTANSI (Studi pada Perusahaan Manufaktur Sub-sektor Farmasi yang Tercatat di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2017-2021)”**.

1.2 Rumusan Masalah

Rumusan masalah yang diangkat dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah kepemilikan publik berpengaruh terhadap konservatisme akuntansi?
2. Apakah *leverage* berpengaruh terhadap konservatisme akuntansi?
3. Apakah ukuran perusahaan (*firm size*) berpengaruh terhadap konservatisme akuntansi?
4. Apakah Kepemilikan publik, *leverage*, dan ukuran perusahaan secara bersama-sama berpengaruh terhadap konservatisme akuntansi?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah yang telah dipaparkan di atas, maka tujuan dari penelitian ini ialah:

1. Menguji dan menganalisis pengaruh kepemilikan publik terhadap konservatisme akuntansi.
2. Menguji dan menganalisis pengaruh rasio *leverage* terhadap konservatisme akuntansi.
3. Menguji dan menganalisis pengaruh ukuran perusahaan terhadap konservatisme akuntansi.
4. Menguji dan menganalisis pengaruh kepemilikan publik, rasio *leverage*, dan ukuran perusahaan secara bersama-sama terhadap konservatisme akuntansi.

1.4 Manfaat Penelitian

1. Bagi Pengembangan Ilmu

Penelitian ini diharapkan berkontribusi dalam pengembangan teori akuntansi, khususnya terkait konsep konservatisme akuntansi.

2. Bagi investor dan kreditor

Penelitian ini diharapkan mampu menjadi pertimbangan bagi para investor dan kreditor dalam melakukan investasi atau memberikan pinjaman dalam menganalisis laba, apakah laba tersebut konservatif atau optimistik.

3. Bagi penelitian selanjutnya

Penelitian ini diharapkan dapat menjadi referensi bagi penelitian selanjutnya atau yang sejenis.

1.5 Sistematika Penulisan

Sistematika dalam penulisan penelitian ini dirinci dan dijelaskan sebagai berikut:

1. BAB I: PENDAHULUAN, berisi mengenai latar belakang, indentifikasi masalah, pembatasan masalah, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, serta sistematika penulisan.
2. BAB II: LANDASAN TEORI, berisi mengenai landasan teori yang mendasari penelitian, penelitian terdahulu, tinjauan umum mengenai variabel-variabel yang digunakan, pengembangan kerangka penelitian, serta hipotesis yang digunakan dalam penelitian.
3. BAB III: METODE PENELITIAN, berisi penjelasan mengenai variabel apa saja yang digunakan dalam penelitian, serta definisi operasionalnya, jenis dan sumber data yang digunakan, kemudian metode pengumpulan data dan metode analisis data seperti apa yang digunakan.
4. BAB IV: HASIL DAN PEMBAHASAN, berisi penjelasan setelah diadakan penelitian. Hal tersebut mencakup gambaran umum objek penelitian, hasil analisis data, dan hasil perhitungan statistic, serta pembahasan.
5. BAB V: PENUTUP, berisi penjelasan mengenai kesimpulan hasil yang diperoleh setelah melakukan penelitian. Selain itu, disajikan saran yang dapat menjadi pertimbangan bagi penelitian selanjutnya.

