

Bab 9 Studi Kepustakaan Dalam Disiplin Ilmu Akuntansi

A. PENGANTAR PENELITIAN KEPUSTAKAAN

Banyak penulis muda ragu-ragu apakah studi Kepustakaan (literatur) juga termasuk dalam kategori penelitian. Bahkan dikalangan para dosen mudapun juga takut, jangan-jangan hasil penelitiannya yang didasarkan pada studi kepustakaan tidak akan dapat masuk dalam kum B (tentang karya akademik). Persoalan ini harus mendapat kejelasan mengingat adanya anggapan bahwa karya penelitian yang berdasarkan studi kepustakaan seringkali dimasukkan dalam kategori makalah ilmiah yang bobot kumnya jauh lebih rendah. Dipihak lain, para dosen pembimbing juga ragu-ragu membimbing skripsi yang berdasarkan studi kepustakaan tersebut. Mengingat kemungkinan team penguji skripsi belum tentu sama persepsinya terhadap studi kepustakaan tersebut.

Keragu-ruguan berbagai pihak mengenai keabsahan studi kepustakaan sebagai suatu karya ilmiah muncul, mungkin karena metode tersebut tidak populer saja untuk disiplin ilmu tertentu (misalnya, bidang akuntansi). Hal ini terlihat dari kenyataan bahwasannya studi kepustakaan tidak diajarkan secara mendalam sebagai salah satu materi matakuliah metodologi penelitian. Sebagai akibatnya para mahasiswa tidak mengenal teknik penelitian ini. Mahasiswa jurusan akuntansi pun akhirnya juga tidak mengenal studi kepustakaan sebagai salah satu metode penelitiannya. Dalam disiplin ilmu sosial lainnya, seperti bidang sastra dan bidang hukum penggunaan studi kepustakaan bukanlah sesuatu yang aib. Pengkajian terhadap hikayat Hang Tuah, Kajian terhadap Surat-surat R.A. Kartini dan pengkajian terhadap kitab-kitab kuno lainnya, merupakan contoh bagaimana metodologi ini digunakan. Karya semacam ini tentu berdasarkan kepustakaan dan dokumentasi yang ditemukan dari publikasi selama tokoh tersebut masih hidup. Jadi, masalahnya bagaimana metodologi ini diterapkan, kiranya perlu dikembangkan lebih jauh.

Para pakar disiplin akuntansi (di Indonesia), jarang menggunakan studi pustaka, mungkin metodologi tersebut sering dianggap kurang sah. Kalaupun digunakan, biasanya hanya terbatas pada saat menyajikan makalah, yang berarti tidak melakukan peneelitan dengan sepenuhnya. Padahal bagi para pemula (termasuk para mahasiswa yang sedang menyusun skripsi) metodologi ini amat berguna, terutama guna pemahaman berbagai konsep guna pendalaman ilmunya kelak. Saya yakin selama metodologi ini digunakan untuk kepentingan pendidikan kader ilmuwan, metode ini masih dapat dipertanggungjawabkan.

B. STUDI KEPUSTAKAAN DAN PERMASALAHANNYA

Studi kepustakaan, adalah salah bentuk metodologi penelitian yang menekankan pada pustaka sebagai suatu objek studi. Pustaka pada hakekatnya merupakan hasil olah budi manusia dalam bentuk karya tertulis (litteracy) guna menuangkan gagasan /ide/pandangan hidupnya dari seseorang ataupun sekelompok orang. Penelitian terhadap kepustakaan bukan berarti melakukan penelitian terhadap bukunya, tetapi lebih ditekankan kepada esensi yang terkandung dalam buku tersebut. Mengingat berbagai pandangan yang diungkapkan dalam karya seseorang atau sekelompok orang selalu ada variasinya. Dengan demikian studi kepustakaan dilakukan dengan penelaahan gagasan para pakar (pakar lain), konsepsi yang telah ada, aturan (rule) yang mengikat objek ilmu beserta profesinya. Studi ini dimaksudkan untuk menganalisis sesuatu masalah yang menjadi topik karya penelitian ataupun konsepsi tersebut. Dengan memperhatikan-pengertian tersebut, studi pustaka harus menggunakan sistematika dan proses penelitian yang jelas serta menggunakan alat-alat analisis yang jelas pula.

Studi kepustakaan sebagai suatu proses penelitian meliputi aktivitas sebagai berikut:

- a. Pengumpulan bahan-bahan (di perpustakaan) dan perumusan ide penelitian,
- b. Penyusunan Proposal penelitian,
- c. Kompilasi data, klasifikasi data, analisis data, dan penyusunan rangkai analisis terhadap fakta yang telah ditemukan.
- d. Penyusunan kesimpulan.

Sistematika dalam studi literatur dimaksudkan sebagai proses penelitian dengan menggunakan metode, pendekatan, cara, serta alat analisis yang terancang dan diterapkan dengan ajeg. Antara sistematika dengan proses penelitian sebenarnya tidak dapat dipisahkan, mengingat proses penelitian sebetulnya merupakan penjabaran dari sistematika penelitian itu sendiri. Mengenai alat-alat analisis yang harus digunakan tentu saja pendekatan dengan studi kepustakaan ini akan berbeda pola kerjanya bila dibandingkan dengan studi non-kepustakaan. Alat-alat uji statistik misalnya, sangat sulit diterapkan dalam studi kepustakaan. Terkecuali apabila peneliti ingin melakukan analisis data statistik sekunder.

Lalu alat-alat uji dalam studi kepustakaan tersebut bagaimana bentuknya? Rupanya masalah ini kebanyakan tidak diajarkan kepada para mahasiswa dan juga tidak banyak buku teks yang membahas metodologi penelitian tersebut. Pengajaran metodologi penelitian ini sebetulnya jauh lebih sulit bila dibandingkan dengan pengajaran menggunakan pendekatan statistik, justru karena analisisnya bersifat kualitatif. Dengan studi kepustakaan yang dengan sendirinya menggunakan pendekatan kualitatif, maka alat-alat uji statistika jarang digunakan. Alat-alat analisis dalam studi kepustakaan antara lain:

1. *Analisis komparasi*, yaitu dengan cara membandingkan objek penelitian dengan konsep pembanding. Dalam penelitian ini akan dihasilkan dua kemungkinan (a) simpulan menyatakan bahwa konsep yang diteliti sama dengan konsep pembandingnya, dan (B) simpulan menyatakan ketidaksamaan konsep yang dibandingkan.
2. *Analisis historis*, yaitu dengan cara melakukan analisis kejadian-kejadian di masa yang lalu untuk mengetahui kenapa dan bagaimana suatu peristiwa itu telah terjadi. Hasil

yang ditemukan bermanfaat untuk menentukan apakah rentetan kejadian tersebut sangat penting untuk menjadi pertimbangan dalam pengambilan keputusan.

Tentu pendekatan ini jarang digunakan, namun demikian pendekatan studi kepustakaan ini sangat baik guna mengasah kemampuan analisis dan pendalaman materi teori akuntansi. Sebab, peneliti dituntut cermat membaca, cermat menafsirkannya, cermat menganalisis hubungannya dan cermat dalam membuat simpulan.

1. Analisis Komparasi.

Alat analisis semacam ini biasanya digunakan untuk penelitian yang bersifat studi kasus. Tujuan utama penelitian semacam ini adalah membandingkan apakah kasus yang diteliti mempunyai persamaan dengan konsep pengujinya. Alat-alat yang digunakan untuk menguji dalam penelitian ini antara lain; doktrin, postulat, dalil, dan teori yang ada pada khasanah ilmu pengetahuan pada umumnya maupun berlaku khusus untuk disiplin ilmu tertentu. Sebagai contoh; seorang peneliti ingin menguji apakah basic accounting prinsip pertama yang dikemukakan oleh Paul Grady dapat diterima oleh masyarakat akuntansi di Indonesia. Pertanyaan si peneliti tersebut dapat dijawab dengan dua pendekatan, yaitu pendekatan kuantitatif dan pendekatan kualitatif. Pendekatan kuantitatif menggunakan alat uji statistika dengan cara mengumpulkan opini masyarakat akuntansi di Indonesia (salah satu cara). Pendekatan kualitatif dapat dilakukan dengan mempelajari publikasi yang telah dikeluarkan oleh ikatan profesi, maupun pendapat para pakar yang dianggap layak. Dengan pendekatan ini tidak dapat dihindarkan, peneliti harus menggali kepustakaan akuntansi sejak sebelum pemikiran Grady lahir sampai perkembangan teori akuntansi yang mutakhir di Indonesia.

Masalahnya kemudian, setiap peneliti harus menentukan alat uji contoh kasus tersebut. Bentuk alat uji yang dianggapnya tepat dilakukan dengan mengidentifikasi teori yang sekiranya mampu menjawab pertanyaan tersebut. Misalnya, menggunakan pendekatan pragmatik, sebagai alat analisis untuk mengupas kandungan yang ada dalam kepustakaan akuntansi tersebut. Pendekatan pragmatik didasarkan pada teori pragmatisme, yaitu teori perilaku yang mendasarkan nilai guna pada saat itu. Dengan demikian sesuatu itu dianggap baik (dan benar), kalau pada saat itu memang mempunyai nilai guna yang tinggi; meskipun dikelak kemudian hari mungkin akan berakibat yang tidak baik. Pendekatan pragmatik ini, setahap demi setahap (dengan sistimatis) digunakan sebagai basis analisis untuk memahami apakah praktik yang berlaku ataupun gagasan tersebut dapat diterima oleh teori yang digunakan sebagai alat analisis. Seorang peneliti akhirnya dapat menyimpulkan, bagaimana gagasan Paul Grady tersebut dimata para pakar di Indonesia. Tentu saja, menguraikan temuan-temuan dengan pendekatan studi kepustakaan tersebut sangat sulit bagi peneliti yang jarang (dan tidak terlatih) menulis karya ilmiah.

2. Historical Analysis (Analisis Kesejarahan)

Historical tidak sama pengertiannya dengan historis, oleh karena itu untuk membedakan pengertian dengan ilmu sejarah, kata historical diterjemahkan dengan kata kesejarahan. Berdasarkan pertimbangan tersebut, historical research methode ini diterjemahkan menjadi

metode penelitian kesejarahan. Penelitian kesejarahan adalah pengumpulan data secara sistematis dan penilaian secara objektif mengenai kejadian dimasa lalu untuk melakukan pengujian hipotesa mengenai sebab-sebab, pengaruhnya, dan kecenderungan kejadian yang telah berlalu untuk mendapatkan kejelasan permasalahannya dan memprediksi kemungkinan dimasa yang akan datang.

Penelitian akuntansi maupun bisnis, dapat menggunakan metode kesejarahan ini guna menganalisis kejadian-kejadian di masa lalu dan untuk memprediksi kebijakan yang akan ditempuh dimasa yang akan datang. Seorang manajer baru tentu tidak akan dapat merumuskan kebijaksanaannya dengan baik tanpa melihat aspek kesejarahan yang ada pada perusahaan yang dipimpinnya. Dia harus mempelajari perilaku personel yang dipimpinnya, produk yang dijualnya, karakter pasar yang dimilikinya, dan lain-lain. Kesemuanya ini akan dipahaminya melalui penelitian kesejarahan baik yang dilakukannya sendiri maupun oleh stafnya.

Langkah-langkah dalam penelitian kesejarahan, juga tidak akan jauh berbedaa dengan metode penelitian yang lainnya antara lain:

1. Didefinisikan Permasalahan.
2. Memformulasikan Hipotesa (atau pertanyaan yang akan dijawab).
3. Sistematisasi pengumpulan data.
4. Tujuan evaluasi data.
5. Konfirmasi dan diskonfirmasi hipotesa (analisis).

Dalam penelitian kesejarahan, si peneliti tidak harus melakukan kontrol terhadap variabel-variabel yang ditelitinya, tetapi lebih ditekankan pada masalah bagaimana menggabungkan serta memunculkan fakta yang relevan dengan fenomena yang ada. Persoalan yang sering muncul dalam penelitian kesejarahan adalah bagaimana si peneliti menghilangkan unsur subjektivitas yang ada pada dirinya sendiri. Subjektivitas ini seringkali muncul, karena seorang peneliti biasanya sudah mempunyai *value judgement* sendiri; terlebih apabila si peneliti ikut terlibat didalamnya dalam proses pengambilan keputusan.

C. OBYEK STUDI KEPUSTAKAAN

Studi kepustakaan dalam disiplin akuntansi sebetulnya sama saja dengan disiplin ilmu sosial lainnya. Sebagaimana halnya disiplin ilmu sosial lainnya terutama menyangkut obyek teori dan konsep yang ada, pemikiran para pakar, aspek regulasi dan aspek praktik yang ada dewasa ini. Khusus di Indonesia, mengingat disiplin akuntansi masih relatif muda, aspek kebahasaan mempunyai peranan yang sangat penting untuk diteliti.

Beberapa masalah yang perlu penelitian mendalam dalam disiplin akuntansi antara lain sebagai berikut ini:

1. Pembahasan terhadap konsep ataupun teori yang telah ada.

Baik konsep ataupun teori akuntansi mempunyai peranan yang sangat penting sebagai dasar untuk membentuk standar akuntansi. Apabila konsep dan teori berubah, maka dasar-

dasar penyusunannya pun juga akan berubah. Masalahnya, apakah konsep dan teori tersebut memang relevan dengan situasi dan kondisi yang berlaku di Indonesia, mengingat masyarakat yang membentuk budaya akuntansi juga sangat berbeda. Ini berarti dalam hal penelitian terhadap konsep ataupun teori tersebut, permasalahannya adalah:

- a. Kesesuaian terhadap perkembangan terbaru, berkaitan dengan pertanyaan apakah teori tersebut masih relevan dengan situasi yang telah berubah.
- b. Mungkinkah suatu konsep dikembangkan lebih jauh. Terlihat bila suatu konsep lama ditinggalkan ternyata menjadi relevan dengan keadaan yang terbaru dengan diketemukannya suatu konsep yang lebih mutakhir.

Sebagai contoh: kemungkinan pengembangan teori akuntansi adalah pengembangan konsep pencatatan berpasangan menjadi pencatatan tiga dimensi (Ijiri; triple entry bookkeeping). Penelitian terhadap konsep ini mengandung potensi yang cukup memungkinkan dalam pengembangan teori akuntansi maupun praktik akuntansi. Meskipun penelitian semacam ini tidaklah mudah.

2. Pembahasan terhadap gaya pemikiran seorang pakar.

Pemikiran seseorang sangat berpengaruh dalam pembentukan suatu teori. Telaah terhadap buah karya seorang pakar yang mampu menelorkan teori sangat penting untuk diteliti. Sebagai contoh, bagaimana pemikiran Luca Pacioli melahirkan konsep *double entry bookkeeping*, sangat penting untuk dipelajari untuk mengembangkan konsep itu sendiri. Lihat pula Patton dan Littleton yang dengan pendekatan deduktifnya mampu merumuskan konsep dasar akuntansi berdasarkan praktik akuntansi yang terjadi di Amerika Serikat. Buku karya mereka berdua mampu memberi warna tersendiri terhadap disiplin akuntansi hingga kini.

3. Aspek hukum positif terhadap standar akuntansi.

Hukum positif yang berlaku pada setiap negara akan selalu berbeda-beda. Hal ini disebabkan sistem hukum yang berlaku tergantung pada filosofi suatu negara, sistem politik, serta lingkungan yang membentuk negara tersebut. Hukum positif yang berlaku pada suatu negara secara jelas mempengaruhi bagaimana perlakuan akuntansi dalam setiap transaksi bisnis. Ini akan berakibat apabila sistem hukumnya berbeda, maka perlakuan akuntansinya pun juga akan berbeda-beda pula. Tulisan dan penelitian yang menyoroti aspek hukum dalam standar akuntansi di Indonesia ini masih sangat jarang, mengingat pengurus Ikatan Akuntan Indonesia cenderung mengambil jalan pintas dengan mengadopsi standar akuntansi yang berlaku di suatu negara (dalam hal ini masyarakat akuntansi di Amerika Serikat). Tentu saja cara kerja ini mengandung kelemahan, akuntansi yang ada di Indonesia didasarkan pada sistem kapitalistik tetapi kenyataan sebagian sistem hukum kita masih berdasarkan sistem sosialistik. Sebagai contoh, dalam kasus tanah dan hak atas tanah, yang ternyata Undang-undang Pokok Agraria secara jelas menyatakan Sosialisme sebagai dasar pembentukan undang-undang tersebut. Tentu saja standar akuntansi yang lahir di negeri Amerika Serikat tidak mengenal Sosialisme, mengingat konsep dasarnya adalah masyarakat dan struktur

pemerintahan harus menghargai dan melindungi hak kekayaan pribadi. Banyak hal akan terjadi karena perbedaan kedua sistem tersebut dan mengandung fenomena akuntansi.

4. Aspek kebahasaan dalam pengembangan akuntansi.

Aspek kebahasaan sangat penting untuk diteliti, mengingat banyak sekali peristilahan akuntansi yang salah-kaprah. Dugaan kesalah-kaprahan ini disebabkan oleh beberapa faktor yang antara lain:

- a. Hal ini timbul karena praktik akuntansi yang ada sebagian merupakan warisan praktik di jaman penjajahan Belanda yang di Indonesiakan dengan tidak mempertimbangkan dari sisi akademik.
- b. Ilmu akuntansi merupakan pengetahuan yang masih asing bagi budaya bangsa Indonesia, sehingga belum menjadi kebiasaan sehari-hari. Mengingat memang tidak mempunyai budaya tersebut, masyarakat tidak mempunyai apresiasi peristilahan akuntansi yang terkait. Hal ini menyebabkan sulit mencari padanan kata yang sesuai dengan struktur bahasa Indonesia serta khasanah bahasa secara keseluruhan.
- c. Bahasa Indonesia itu sendiri merupakan bahasa yang sedang tumbuh untuk menjadi bahasa persatuan dan juga bahasa ilmu pengetahuan. Mengingat bahasa Indonesia masih relative muda dibandingkan dengan bahasa dunia lainnya, belum banyak kata-kata ataupun rekayasa kata yang dihasilkan.
- d. Praktik akuntansi di Indonesia sudah terlanjur menggunakan istilah teknis (jargon) yang umum digunakan, meskipun tidak didasarkan kerangka berpikir yang konseptual. Dalam pengajaran akuntansi seringkali pengajar dihadapkan dengan persoalan peristilahan dalam bahasa Indonesia yang membingungkan. Hal ini mengingat pemilihan kata dalam khasanah bahasa Indonesia apabila dibandingkan dengan terminologi dari bahasa asal masih terasa kurang cocok.

Sebagai akibat dari alasan di atas, penggunaan istilah teknis akuntansi perlu dikodifikasikan dengan baik. Tentu saja istilah teknis tersebut tidak boleh direkayasa dengan sembarangan sesuai dengan selera para pakar/ penulis buku. Saya berpikir bahwa semua istilah teknis akuntansi hendaknya mempunyai argumentasi yang tepat ditinjau dari aspek kebahasaannya. Telaah aspek kebahasaan ini mencakup dua bidang penelitian, yaitu:

- a. Memberikan justifikasi terhadap peristilahan yang sudah tepat. Dalam konteks penelitian kebahasaan ini istilah yang sudah berterima perlu diuji apakah mempunyai argumen yang tepat sehingga tidak perlu direkayasa istilah baru.
- b. Merekayasa istilah akuntansi yang dianggap masih meragukan. Terhadap istilah yang belum dapat diteliti adakah suatu istilah dapat mewakili makna yang sebenarnya.

Memperhatikan ke empat butir permasalahan di atas, sebenarnya terlihat studi kelayakan mempunyai ladang yang cukup luas dalam disiplin akuntansi. Masalahnya adalah, rujukan yang digunakan dalam penelitian ini dipandang masih belum memadai. Inilah kiranya tantangan para pakar/cendekiawan bidang akuntansi di Indonesia.

D. PROPOSAL STUDI KEPUSTAKAAN

Barang kali, kesulitan utama seseorang dalam menyusun studi kepustakaan adalah mencari bahan penelitian. Bahan-bahan penelitian pada umumnya tersimpan di perpustakaan, yang tentunya di Indonesia masih banyak yang belum mampu memenuhi kebutuhan. Khasanah pustaka yang dapat digali, antara lain (a) publikasi ilmiah, (b) jurnal ilmiah, (c) ringkasan laporan penelitian, (d) micro film dan lain-lain. Disamping dari perpustakaan bahan-bahan dapat diperoleh dari museum, Arsip Nasional, Lembaran Negara dan dokumen resmi lainnya. Pada perpustakaan yang sudah maju tersimpan berbagai macam dokumentasi penelitian yang sudah terklasifikasi. Dengan tersedianya informasi yang memadai, para peneliti cukup hanya dengan menggali publikasi tersebut sebagai bahan utama penelitiannya.

Persoalan kedua adalah penyusunan proposal penelitian, yang tentunya akan berbeda bentuknya dengan penelitian empirik. Dalam penelitian empirik, gagasan penelitian dapat muncul begitu saja, tanpa disertai bacaan yang cukup, sepanjang peneliti dapat melihat fenomena yang dihadapinya. Fenomena yang menjadi esensi gagasannya tersebut, segera dikonfirmasi dengan teori yang mendukungnya. Nah, dari sini si peneliti baru mulai mencari dukungan literatur.

Dalam penelitian kepustakaan, situasinya justru terbalik. Peneliti justru harus membaca bahan pustaka sebanyak-banyaknya. Dalam menggali bahan kepustakaan peneliti harus mempunyai sikap kritis terhadap pendapat para penulis terdahulu, dengan maksud agar Dia bisa merekonstruksikan gagasannya dengan lebih baik. Dengan memperhatikan tema penelitian yang diyakininya baru kemudian mencoba merumuskan temuan-temuan apa selama menggali sumber-sumber kepustakaan. Dari beberapa alternatif yang dipandang memungkinkan, peneliti baru mereka-reka gagasan penelitian apa yang ingin diungkapkan lebih jauh. Dengan demikian langkah-langkah yang harus dilakukan sebelum menulis proposal penelitian adalah:

1. Tentukan bidang studi yang benar-benar menjadi favorit Anda dan benar-benar menguasainya, dan tentukan sebagai bidang garap tugas akhir.
2. Setelah memilih bidang/tema penelitiannya, carilah buku-buku teks maupun referensi yang menunjang tema tersebut. Misalnya, tema penelitian dibidang pengauditan (auditing) maka informasi yang harus dicari adalah:
 - Buku-buku teks dan referensi auditing (baik berbahasa Indonesia dan Asing), lalu telusuri daftar pustakanya. Dari penelusuran bahan-bahan ini Anda akan memperoleh bahan bacaan yang sangat memadai.
 - Memperoleh jurnal ilmiah (misal: Jurnal Akuntansi dan Manajemen -STIE YKPN, Accounting Research Journal, dan lain-lain), dan selanjutnya carilah topik-topik yang membahas masalah pengauditan.
 - Gunakan buku-buku hasil kodifikasi standar yang ditetapkan oleh profesi (baik di Indonesia maupun di negara lainnya).
 - Jangan lupa gunakan kamus (umum maupun peristilahan khusus) bila menemukan masalah-masalah semantikal.

3. Dari buku teks dan referensi yang bermacam-macam tersebut carilah masalah-masalah yang mengandung kontroversi (pro dan kontra. Masalah semacam ini biasanya akan menimbulkan ide/gagasan penelitian menjadi muncul dengan sendirinya, misalnya:
 - Hubungan antara auditor dengan kode etik profesi akuntan.
 - Bagaimana akuntan harus menjaga independensinya selama menjalankan tugas profesionalnya.
 - Bagaimana perumusan opini akuntan pemeriksa terhadap laporan keuangan yang tidak didasarkan pada buku Prinsip-prinsip Akuntansi Indonesia
4. Lakukan seleksi di antara berbagai tema tersebut, dan tentu diantara berbagai alternatif tema penelitian anda ada salah satu judul yang menarik. Kalau gagasan Anda sudah terformulasikan segeralah konsultasi dengan pembimbing.
5. Jika sang pembimbing sudah setuju dengan tema yang Anda ajukan, segeralah buat naskah proposal penelitian.

Semua informasi yang dipandang penting harus dicatat, tidak hanya simpulan dari idenya saja, tetapi harus pula dicatat identifikasi buku/sumber yang dibacanya tersebut. Dalam rangka mendokumentasi temuan-temuannya, disarankan menggunakan kartu pos. Cara penggunaannya, catatlah di bagian atas sumber referensi penting dan berupa ringkasan isi temuan Anda. Cara ini akan memudahkan si peneliti dalam merekonstruksi gagasannya dalam penyusunan usulan proyek penelitian serta laporan hasil penelitiannya.

Beberapa hal penting yang harus diperhatikan dalam penyusunan proposal penelitian dalam studi kepustakaan adalah sebagai berikut:

1. Ruang lingkup penelitian dan permasalahannya.

Apa yang dicari dalam penelitian pustaka ini tentu akan berbeda dengan penelitian yang bersifat empirik. Hal ini mengingat kepustakaan menyangkut dokumentasi karya orang lain, sumber-sumber resmi dimasa yang lalu dan fakta yang berupa data statistik yang terbit dimasa yang lalu. Uraian ruang lingkup penelitian menyangkut pentingnya suatu obyek penelitian harus diteliti dengan menggunakan studi kepustakaan. Disamping itu perlu pula diuraikan bagaimana telaah pustaka sehubungan dengan obyek penelitian yang diajukan tersebut. Telaah ini untuk menjelaskan, hubungan teoritikal obyek penelitian yang diajukan dengan kerangka teoritik yang dibangun dalam disiplin akuntansi.

2. Penentuan tujuan penelitian.

Perumusan tujuan penelitian didasarkan pada latar belakang penelitian yang telah dikemukakan dalam butir di atas. Tujuan penelitian ini, dimaksudkan untuk menunjukkan arah yang akan dicapai dalam proposal penelitian ini. Maksudnya penelitian harus menentukan dengan pasti tentang sesuatu obyek yang akan ditelitinya. Sekaligus mengkomunikasikan kepada pembimbing (pihak lain), mengenai target yang bakal dicapai dalam penelitian tersebut.

3. Perlunya hipotesis.

Hipotesa sangat penting dikemukakan dalam berbagai penelitian, terutama penelitian

yang bersifat empirik. Dalam studi kepustakaanpun dipandang perlu dikemukakan rumusan hipotesa guna menjelaskan arah kesimpulan yang akan dicapai dalam penelitian tersebut.

4. Teknik analisis yang digunakan.

Peneliti hendaknya menjelaskan teknik analisis yang akan digunakan dalam melakukan penelitian kepustakaan, dengan maksud memberikan gambaran apakah teknik penelitian yang akan digunakan memang layak. Hendaknya difikirkan dengan cermat, bahwa teknik penelitian yang dipilih tersebut memang dapat digunakan dalam objek penelitian tersebut.

5. Daftar Kepustakaan.

Daftar pustaka kiranya perlu disajikan dengan cermat. mengingat daftar ini akan menunjukkan sampai sejauh mana keluasan bacaan dan ruang lingkup penelitian tersebut. Tentu saja tidak cukup hanya menjelaskan buku yang akan menjadi objek penelitian, lebih jauh peneliti harus pula mengungkapkan dokumen resmi apa sajakah yang harus diteliti serta berbagai bentuk publikasi khusus lainnya.

Berdasarkan uraian di atas, baik sumber penelitian maupun proposalnya mempunyai peranan yang sangat penting guna menjelaskan suatu objek penelitian. Namun sebetulnya yang paling sulit menemukan gagasan suatu hal perlu diteliti. Meskipun disadari tidak hanya terbatas dalam kajian pustaka saja. Ini menunjukkan bahwa kemampuan peneliti menyerap buku-buku yang telah dibacanya memegang peranan yang sangat penting. Lebih penting dari kesediaannya untuk membaca buku, peneliti harus mempunyai keinginan tahu yang cukup tinggi, sehingga dapat mengabstraksikan ide-ide yang ditemukan selama membaca bahan-bahan penelitian.

SOAL-SOAL UNTUK DISKUSI

1. Sebutkan maksud dan tujuan penelitian kepustakaan ?
2. Apa manfaat penelitian kepustakaan dalam disiplin ilmu akuntansi ?
3. Hal-hal apa sajakah yang harus anda persiapkan dalam menyusun proposal penelitian berdasarkan studi kepustakaan ?
4. Uraikan pokok permasalahan dalam suatu penelitian berdasarkan studi kepustakaan.
5. Bagaimana pendekatan yang akan anda lakukan dalam mengumpulkan bahan penelitian berdasarkan studi kepustakaan ?
6. Alat-alat analisis apa sajakah yang dapat anda gunakan dalam penelitian kepustakaan tersebut ?
7. Jelaskan tahap-tahap perancangan penelitian saudara, kalau saudara diminta untuk mengevaluasi apakah standar pelaporan yang ditetapkan oleh Komite Norma Pemeriksaaan IAI, telah memenuhi standar profesi ?
8. Jelaskan, kenapa aspek kebahasaan sangat penting untuk diteliti dalam rangka pengembangan profesi akuntansi di Indonesia ?
9. Uraikan gagasan saudara, dalam bidang apa sajakah Anda mempunyai kesempatan dalam melakukan penelitian Akuntansi Manajemen ?
10. Jelaskan apa yang dimaksudkan dengan analisis kesejarahan, dalam penelitian akuntansi!

CONTOH PROPOSAL UNTUK STUDI KEPUSTAKAAN

TANAH DAN HAK ATAS TANAH: IMPLIKASI SUDUT PANDANG UPPA TERHADAP PELAPORAN AKUNTANSI

1. Latar Belakang Masalah

Penyajian laporan keuangan dimaksudkan memberikan informasi kepada para pemakai laporan agar dapat membantu untuk menginterpretasikan aktivitas ekonomis dari suatu perusahaan (badan usaha) tertentu. Mengingat tujuan tersebut laporan harus disajikan dengan benar sesuai dengan standard pelaporan yang berlaku. Standard pelaporan di Indonesia diatur dalam Prinsip-prinsip Akuntansi Indonesia yang memuat ketentuan kualitas laporan sebagai berikut:

1. Laporan keuangan menyajikan informasi yang relevan.
2. Laporan keuangan dapat dimengerti. Oleh karenanya digunakan istilah teknis yang berlaku dalam akuntansi.
3. Informasi yang disajikan dapat diuji kebenarannya.
4. Informasi yang disajikan untuk kepentingan umum dan netral.
5. Laporan keuangan disajikan tepat waktu.
6. Laporan keuangan dapat dibandingkan baik dengan laporan keuangan periode sebelumnya maupun dengan laporan keuangan perusahaan lain yang sejenis.
7. Laporan keuangan menyajikan ringkasan fakta secara lengkap.

Mengingat peranannya yang sangat penting tersebut laporan keuangan pada dasarnya merupakan ikhtisar kegiatan ekonomis yang terbentuk dari transaksi-transaksi dalam badan usaha tersebut. Kegiatan transaksi yang dilakukan oleh badan usaha dengan pihak lain tersebut didasarkan pada kaidah dan hukum yang berlaku dilingkungan perusahaan tersebut berada. Apabila transaksi tersebut dilakukan dengan pihak-pihak lain yang berada diluar yuridiksi suatu negara, maka akan berlaku pula hukum/kebiasaan dagang yang diakui secara internasional. Oleh karenanya ringkasan informasi akuntansi yang disajikan dalam laporan keuangan, merupakan pengejawantahan dari proses juridis yang terbentuk dalam transaksi yang dilaksanakan kedalam bahasa akuntansi.

Dari uraian di atas terlihat bahwa penerapan kaidah hukum dalam kegiatan ekonomis suatu badan usaha sangat erat kaitannya dengan penerapan kaidah akuntansi dalam menyajikan informasi keuangan. Meskipun keduanya merupakan disiplin ilmu yang berbeda (dan mengalami perkembangan yang berbeda pula), namun dalam praktek akuntansi harus selalu mengacu terhadap praktek yang terjadi dalam penerapan kaidah hukum yang berlaku. Perkembangan disiplin ilmu hukum (hukum dagang), juga mengikuti perkembangan dinamikan masyarakat pelaku ekonomi dalam membentuk komitmen diantara mereka sendiri. Penciptaan modus baru dalam melakukan kerjasama/transaksi ekonomis senantiasa akan menciptakan kebiasaan dagang yang baru dan akhirnya membentuk aturan hukum baru guna memadahi penciptaan obyek hukum tersebut. Demikian halnya akuntansi juga

dihadapkan tantangan bagaimana mewadahi produk hukum tersebut dalam bahasa akuntansi yang dapat diterima umum.

Dalam hal transaksi yang berkaitan dengan masalah tanah juga membentuk kebiasaan-kebiasaan dagang yang berkaitan dengan pendayagunaan tanah. Semua bentuk transaksi yang berkaitan tanah diatur dalam UUPA (Undang Undang Pokok Agraria) beserta aturan pelaksanaannya. Sebagaimana halnya sifat dari suatu undang-undang pasti mengandung kekakuan sehingga tidak akan luwes sesuai dengan kebutuhan pihak-pihak yang berkepentingan terhadap masalah tanah. Terobosan-terobosan yang terjadi untuk mencapai kepentingan ekonomis suatu badan usaha akan menyebabkan munculnya kebiasaan baru dalam transaksi tanah. Praktek-praktek transaksi dalam masalah pertanahan memunculkan upaya hukum yang jauh berkembang dibandingkan dengan masalah tanah ketika Undang-undang tersebut lahir. Praktek pertanahan yang semakin berkembang tersebut mempunyai akibat dalam tehnik penyajian laporan keuangan pula. Hal ini terlihat dari beberapa laporan keuangan yang telah dipublikasikan ternyata menyajikan cara-cara pelaporan atas tanah yang berbeda dengan cara-cara pelaporan tanah dimasa yang lalu. Perkembangan ini menuntut pekaian ulang terhadap standard pelaporan dalam Prinsip-prinsip Akuntansi Indonesia, khususnya yang mengatur penyajian elemen tanah dan hak atas tanah.

Undang-undang pokok agraria (UUPA) adalah undang-undang yang mengatur masalah keagrariaan di Indonesia. Nama resmi undang-undang ini adalah UNDANG-UNDANG NO. 5 TAHUN 1960 TENTANG PERATURAN DASAR POKOK-POKOK AGRARIA. Diundangkan pada tanggal 24 September 1960. Dalam undang-undang tersebut diatur kekuasaan negara dalam penguasaan bumi, air dan ruang angkasa (pasal 1 ayat 2). Hak menguasai tersebut memberikan kewenangan kepada negara (pasal 2 ayat 2) sbb:

- a. Mengatur dan menyelenggarakan peruntukan, penggunaan, persediaan dan pemeliharaan bumi, air dan ruang angkasa tersebut.
- b. Menentukan dan mengatur hubungan-hubungan hukum antara orang-orang dengan bumi, air dan ruang angkasa.
- c. Menentukan dan mengatur hubungan-hubungan hukum antara orang-orang dan perbuatan-perbuatan hukum yang mengenai bumi, air dan ruang angkasa.

Pemanfaatan oleh orang-perorang terhadap bumi, air dan ruang angkasa diatur dalam bentuk hak atas bumi, ruang angkasa dan air. Ini menunjukkan pengaturan dalam hukum agraria tidak hanya mengatur masalah pertanahan saja. Pengertian Hak atas Bumi berbeda dengan hak atas tanah. Hal ini mengingat pengertian tanah hanya terbatas pada segala yang ada pada permukaan bumi saja. Sedangkan pengertian tentang hak atas bumi mencakup pula segala sesuatu yang di atasnya dan yang ada didalamnya. Berdasarkan Undang-undang ini, hanya Hak atas Tanah saja yang dapat dimanfaatkan oleh orang-perorang. Pasal 6 menunjukkan, bahwa "semua Hak atas Tanah mempunyai fungsi sosial", dan oleh karenanya pemilikan dan penguasaan atas tanah yang melampaui batas tidak diperkenankan (pasal 7). Ketentuan mengenai batasan pemilikan dan penguasaan tanah lebih lanjut diatur dalam **Undang-undang no 56 tahun 60**. Pemanfaat oleh orang-perorang diatur dalam hak-hak atas tanah sebagai berikut:

- a. **Hak Milik**, adalah hak turun-temurun, terkuat dan terpenuh yang dapat dipunyai orang atas tanah (pasal 20 ayat 1) Meskipun Hak Milik mempunyai kedudukan tertinggi dalam tata hukum ke agrariaan namun tidak berarti tidak dapat diganggu gugat mengingat fungsi sosial (seperti halnya hak aegendom pada tata hukum jaman penjajahan dahulu).
- b. **Hak guna-usaha (HGU)**, adalah hak untuk mengusahakan tanah yang dikuasai langsung oleh Negara dalam jangka waktu maksimal 5 tahun dengan luas tanah 5 ha. s/d 25 ha. untuk perusahaan-petusahaan yang bergerak dalam bidang pertanian, perikanan dan peternakan (pasal 25 ayat 1, 2 dan pasal 29 ayat 1).
- c. **Hak guna Bangunan (HGB)**, adalah hak untuk mendirikan dan mempunyai bangunan-bangunan atas tanah yang bukan miliknya sendiri dengan jangka waktu paling lama 30 tahun. Hak guna Usaha dapat diperpanjang paling lama 20 tahun (pasal 35 ayat 1 dan 2).
- d. **Hak Pakai**, adalah hak untuk menggunakan dan atau memungut hasil dari tanah baik yang dikuasai oleh negara maupun pihak lain (pasal 41 ayat 1).
- e. **Hak Sewa**, adalah hak yang diperoleh karena pemanfaat tanah dengan imbalan sejumlah uang.
- f. **Hak membuka tanah**.
- g. **Hak memungut hasil hutan**.
- h. **Hak-hak lain** yang tidak termasuk dalam hak-hak tersebut di atas yang akan ditetapkan dengan undang-undang serta hak-hak yang sifatnya sementara (pasal 16).

Bagi suatu badan usaha diperlakukan ketentuan pemberian Hak guna Usaha ataupun Hak guna Bangunan. Hal ini antara lain disebabkan ketentuan pemberian hak milik hanya diberikan kepada perorangan warga negara Indonesia (pasal 9 ayat 1 dan 2). Kalaupun ada badan hukum yang menghendaki perolehan hak milik maka harus ditetapkan melalui suatu ketetapan pemerintah (pasal 21 ayat 2). Peraturan pelaksanaan pasal 21 ayat 2 tersebut berupa Peraturan Pemerintah nomor 38 tahun 1963 (TLN 2555) tertanggal 19 Juni 1963. Dengan demikian badan usaha milik swasta tertutup kemungkinan untuk memiliki sebidang tanah dengan status Hak Milik.

Alternatif bagi pihak swasta adalah pemanfaatan Hak guna Usaha dan Hak guna Bangunan sebagai landasan hukum pengusahaan atas sebidang tanah. Kedua jenis hak atas tanah tersebut merupakan urutan yang tertinggi setelah Hak Milik dalam hirarki peraturan perundangan masalah tanah. Ditinjau dari sudut pandangan ekonomi maka kedua jenis Hak atas Tanah tersebut memberikan jaminan yang paling aman yang dimungkinkan bagi badan usaha swasta.

Bagi badan usaha yang bergerak dalam bidang industri ataupun perdagangan apabila ingin memperoleh penguasaan atas sebidang tanah, maka alternatif yang terbaik adalah memanfaatkan ketentuan Hak guna Bangunan saja agar keamanan operasi perusahaannya terjamin. Namun, hal ini bukan berarti tidak akan ada masalah. Pasal 35 ayat 2 menunjukkan adanya batasan lama waktu penggunaan hak guna Bangunan tersebut. Aturan itu menyatakan Hak guna Bangunan dapat diperpanjang dengan waktu paling lama 20 tahun. Berarti, secara teoritis penguasaan atas sebidang tanah hanya terbatas dalam jangka waktu

50 tahun saja. Ini menunjukkan bahwasannya penguasaan atas sebidang tanah bersifat terbatas. Tentunya akan sangat berbeda dengan tanah dengan Hak Milik yang penguasaannya bersifat tak terbatas dengan pengecualian akan dipergunakan oleh negara. Pasal tersebut menunjukkan bahwa setelah 50 tahun tanah yang dikuasai suatu badan usaha harus dikembalikan kepada negara. Peraturan itu tidak menegaskan apakah pemegang Hak guna Bangunan diijinkan kembali memperpanjang hak atas tanah yang dimilikinya tersebut.

Prinsip-prinsip Akuntansi Indonesia tahun 1984, merupakan produk Ikatan Akuntan Indonesia dalam merumuskan Standard pelaporan informasi keuangan dalam suatu laporan keuangan. Pasal-pasal yang mengatur penyajian pemilikan sebidang tanah adalah sebagai berikut:

Pertama, pasal 4.1 berbunyi sebagai berikut:

“.....Aktiva tetap meliputi aktiva yang tidak dapat disusutkan (non depreciable) dan aktiva yang dapat disusutkan (depreciable), mencakup tanah/hak atas tanah, bangunan, mesin serta peralatan lainnya ataupun sumber-sumber alam.”

Kalimat yang dikutip dengan huruf miring tersebut menunjukkan tidak jelas adakah tanah mempunyai kedudukan yang sama dengan hak atas tanah. Cara penulisan dengan garis miring seperti tersebut diatas dapat ditafsirkan dengan pengertian atau. Akuntansi secara jelas menyatakan, bahwa tanah merupakan **aktiva tetap berwujud** sedangkan hak atas tanah merupakan **aktiva tetap tak berwujud**. Bila ditinjau secara semantik, maka keduanya mempunyai pengertian yang berbeda. Dari segi akuntansi tanah adalah aktiva tetap berwujud yang nilai gunanya dari waktu ke waktu akan selalu sama. Untuk sebidang tanah yang digunakan sebagai tempat usaha biasanya dianggap bahwa fungsi untuk ditempati tidak pernah akan habis; oleh karenanya kemudian dapat dianggap bahwa kos tanah tidak perlu didepresiasi atau diamortisasi menjadi beban operasi.² Sedangkan hak atas tanah merupakan aktiva tak berwujud yang menurut UUPA manfaatnya dibatasi oleh waktu. Dengan demikian terlihat bahwa P.A.I. tidak secara tegas memberikan diskripsi pada dua pengertian aktiva yang sebetulnya sangat berbeda. Sebaiknya diantara kata-kata tanah dan hak atas tanah tidak menggunakan garis miring tetapi menggunakan koma saja.

Pasal 4.1 tersebut diatas sebetulnya akan mengatur jenis-jenis aktiva tetap yang boleh disusutkan ataupun tidak boleh disusutkan. Namun, mengingat bunyi kalimat pasal tersebut tidak mengungkapkan secara jelas mana aktiva yang boleh disusut dan mana yang tidak boleh disusut, maka seseorang dapat secara bebas menafsirkannya. Akibat ketidakjelasan diskripsi pengertian kedua istilah tersebut ternyata berakibat pada pasal-pasal berikutnya.

Kedua, pasal 4.6 juga mengatur tentang hak atas tanah yang berbunyi sbb:

“Setiap jenis aktiva tetap, seperti: tanah/hak atas tanah, bangunan dan lain sebagainya, harus dinyatakan secara terpisah.....” (halaman 40)

Kalimat diatas mengatur bahwa semua aktiva tetap harus disajikan dalam neraca secara terpisah atau sebagai alternatif dimungkinkan tidak disajikan secara terpisah namun dalam catatan atas laporan keuangan harus disajikan dengan rinci. Kritik terhadap kalimat tersebut adalah:

- a. Pengertian tanah dan hak atas tanah rancu, sebagaimana diuraikan dalam butir ke satu diatas.
- b. Penyajian rincian aktiva tetap dalam catatan atas laporan keuangan hanya dibaca dikalangan terbatas. Bagi sebagian besar pembaca laporan keuangan (terutama yang memperoleh melalui media massa) justru penyajian tersebut akan sangat menyesatkan.

Ketiga, pasal 5.1 juga mengatur hak atas tanah yang berbunyi sbb:

“Aktiva yang tidak berwujud mencerminkan hak/hak istimewa atau posisi yang menguntungkan perusahaan dalam menghasilkan pendapatan. Hak patent, hak cipta, franchise, goodwill adalah jenis-jenis aktiva yang tidak berwujud pada umumnya”.
(halaman 40)

Kalimat di atas lebih jelas menggambarkan keraguan PAI dalam merumuskan hal-hal yang masuk kategori aktiva tidak berwujud. Ini dapat dilihat dengan kata-kata yang dikutip miring. Kata pada umumnya menggambarkan masih terdapat hal-hal lain yang sulit didiskripsikan yang dapat masuk dalam kategori aktiva tak berwujud. Kalimat diatas juga tidak menjelaskan adakah Hak atas Tanah masuk dalam kategori sebagai aktiva tidak berwujud. Dalam hal ini pendapat Suwardjono yang menyatakan “Kos tanah belisewa (*lease hold*), tanah hak guna bangunan, atau bentuk investasi nonpermanen lainnya dalam sarana berupa tanah harus secara sistematis diserap dalam produksi selama umur ekonomis atau selama jangka waktu kontrak” 1 lebih dapat diterima.

2. Perumusan Masalah

Bahwa perkembangan praktek hukum atas transaksi tanah perlu dikaji mengingat perkembangan masalah tanah yang sudah sedemikian jauh. Praktek akuntansi dalam masalah pertanahan harus memperhatikan landasan hukum yang tepat, agar informasi yang disajikan dapat ditafsirkan dengan tepat.

3. Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk melakukan pengkajian terhadap praktek akuntansi aktiva tetap khususnya dalam hal tanah dan hak atas tanah. Diharapkan dari penelitian ini akan memperoleh pertimbangan teoritikal terhadap penyajian Tanah dan Hak atas Tanah dalam laporan keuangan suatu perusahaan.

4. Pembatasan Masalah

Ruang lingkup penelitian kami lakukan terbatas pada bagaimana penyajian informasi akuntansi dalam publikasi resmi perusahaan sebagai bahan pertimbangan bagi pihak lain dalam pengambilan keputusan ekonomi pada perusahaan tersebut. Dalam hal Hak atas Tanah pembahasan hanya menyangkut Hak guna Bangunan sebagai landasan hukum penguasaan satu bidang tanah bagi perusahaan yang bergerak dalam bidang jasa, perdagangan dan industri.

5. Manfaat penelitian

1. Penyusunan standard dalam Prinsip Akuntansi Indonesia

2. Identifikasi praktik akuntansi dalam penyajian informasi masalah Tanah dan Hak atas Tanah.

6. Metodologi Penelitian

Penelitian dilakukan dengan pendekatan analitis obyektif dengan menggunakan acuan studi kepustakaan. Pendekatan ini digunakan agar analisis dapat dilakukan secara obyektif dari sudut pandangan para pemakai laporan keuangan. Analisis dilakukan terhadap publikasi resmi laporan keuangan perusahaan untuk periode yang berakhir pada tanggal 31 Desember 1988, yang disajikan dalam bentuk iklan dalam surat kabar KOMPAS edisi 1 Januari 1989 s/d 30 April 1989. Dalam penelitian ini tidak digunakan pendekatan wawancara (questionair) kepada perusahaan yang digunakan sebagai obyek analisis, mengingat informasi yang disajikan merupakan publikasi resmi yang secara bebas dapat diinterpretasikan oleh pihak lain yang berkepentingan. Disamping itu penulis mengambil peranan sebagai pihak luar yang mencoba memahami masalah-masalah yang timbul dalam menafsirkan suatu laporan keuangan yang disajikan secara resmi.

DAFTAR PUSTAKA

- Gautama, Sudargo.** Tafsiran Undang-undang Pokok Agraria. Cetakan ketujuh. Bandung: Penerbit Alumni, 1989.
- Harsono, Boedi.** Hukum Agraria Indonesia, Himpunan Peraturan-peraturan Hukum Tanah. Cetakan ketujuh. Jakarta: Jambatan. 1986.
- Ikatan Akuntan Indonesia.** Prinsip Akuntansi Indonesia. Jakarta. 1986.
- Mertokusumo, Soedikno.** Perundang-undangan Agraria Indonesia. Edisi kedua. Yogyakarta: Liberty, 1988.
- Parlindungan, A.P.** Berakhirnya Hak-hak Atas Tanah. Bandung: Mandar Maju, 1989.
- Perangin, Effendi.** *Praktek Pengurusan Sertifikat Hak Atas Tanah.* Jakarta: Rajawali, 1986.
- Sudibyo, Bambang.** Rekayasa Akuntansi dan Permasalahannya Di Indonesia. Majalah Akuntansi, nomor 6, Juni 1987.
- Swardjono.** Teori Akuntansi: Perencanaan Akuntansi Keuangan. Edisi kedua. Yogyakarta: BPFE, 1989.
- Daftar Bacaan
- Brenson, Conrad and Raymond R. Colton.** *Research and Report Writing for Business and Economics.* Random House, 1971.
- Cambell, William G., Stephen V. Ballou and Carole Slade,** *Form and Style: Theses, Reports, Therns Papers.* Boston: Houghton Mifflin Company, 1982.
- Davidson, Sidney, Clyde P. Stickney, Roman L. Weil.** Accounting: The language of Business, seventh Edition. Sun Lakes: Thomas Horton and Daughters, 1987.
- Emori, William c.,** *Business Research Methods.* Illinois: Richard D. Irwin. Inc., 1980.
- Gay, L.R. and P.L. Diehl,** *Research Methods for Business and Management,* New York: Macmillan Publ. Company, 1992.

- Grady, Paul**, *Inventory on General Accepted Accounting Principles*. New York: AICPA, 1965.
- Ikatan Akuntan Indonesia**, *Norma Pemeriksaan Akuntan*, 1984. _____, *Prinsip Akuntansi Indonesia*, 1984.
- Kohler, Eric L.**, *A Dictionary For Accountants*. Englewood Cliffs: Prentice-Hall, Inc. 1975.
- Soekanto, Soerjono**, *Pengantar Penelitian Hukum*, Jakarta: Penerbit Universitas Indonesia, 1986.