

Akuntansi Internasional

by Dr. Anik Yuesti, Se.,mm Putu Wenny Saitri., Se., M.si., Ak

Submission date: 22-Nov-2021 06:30PM (UTC+0700)

Submission ID: 1710117913

File name: BUKU_AKUNTANSI_INTERNASIONAL.pdf (1.87M)

Word count: 35060

Character count: 234154

AKUNTANSI INTERNASIONAL



CV. NOAH ALETHEIA

AKUNTANSI INTERNASIONAL

Cetak **15** Pertama Agustus 2021

22 x 30 cm, ix + 143

ISBN: 978-623-97647-2-2

Penulis

Dr. Anik Yuesti, SE.,MM

Putu Wenny Saitri., SE., M.Si., Ak

Editor

Dr. Putu Kepramareni, SE.,MM

15

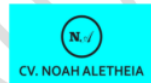
Cover

Anik Yuesti

Sampul diambil oleh www.pexel.com

Diterbitkan Oleh

CV. Noah Aletheia



CV. NOAH ALETHEIA

Dicetak oleh:

CV. Noah Aletheia

Jl. Tegalsari Gg. Koyon, No. 25 D. Banjar Tegal Gundul
Desa Tibubeneng, Kec. Kuta Utara, Kab. Badung Bali Indonesia.



Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

Dilarang memperbanyak seluruh atau sebagian buku ini

KATA PENGANTAR

Puji Syukur kepada kehadiran Tuhan Yang Maha Esa atas berkat dan rahmatNya, penulis dapat menyelesaikan penulisan buku dengan judul “AKUNTANSI INTERNASIONAL”. Penulisan buku ini adalah persiapan untuk mengajar mata kuliah akuntansi sektor publik di Program Studi Akuntansi S1 di Universitas Mahasaraswati Denpasar. Buku ini bertujuan untuk memberikan pedoman bagi mahasiswa tentang gambaran umum konsep dan praktek akuntansi Akuntansi internasional, baik di negara Eropa, Amerika, Asia, dan negara lain. Gambaran ini bisa memperlihatkan sejarah, konsep, praktek akuntansi pada sebuah negara dengan regulasi yang berbeda namun mempunyai tujuan yang sama.

15

Terimakasih dan penghargaan penulis haturkan kepada Civitas Akademika Universitas Mahasaraswati Denpasar. Semoga buku ini dapat bermanfaat bagi dunia pendidikan, serta membantu mahasiswa dalam proses belajar mengajar. Kritik dan saran yang membangun selalu kami tunggu untuk menyempurnakan buku ini. Terimakasih.

Denpasar, Juni 2020

Penulis

DAFTAR ISI

BAB 1 KULTUR NASIONAL, KULTUR ORGANISASI, DAN SUB KULTUR AKUNTANSI	1
A. Pendahuluan	1
B. Dimensi Kultur Internasional	1
C. Pengaruh Kultur Nasional terhadap Kultur Organisasi	4
D. Pengaruh Kultur Nasional Terhadap Sub Kultur Akuntansi	6
BAB 2 PERBANDINGAN SISTEM DAN PRAKTIK AKUNTANSI SECARA INTERNASIONAL	10
A. Anglo Saxon : USA	11
B. Nordic : Belanda	14
C. Germanic : Jerman	17
D. Asian : Jepang	19
E. Indonesia	23
F. Faktor yang Mempengaruhi Perbedaan Praktik-Praktik Akuntansi	27
BAB 3 HARMONISASI STANDAR AKUNTANSI INTERNASIONAL	32
A. Pro Kontra Terhadap Harmonisasi Standar	33
B. Pelaku Utama	34
C. Tinjauan Aspek Ekonomi, Politik dan Sosial	35
D. Alternatif Level Harmonisasi	36
BAB 4 LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASI	41
A. Pengertian Laporan Keuangan Konsolidasi	42
B. Kegunaan Laporan Keuangan Konsolidasi	42
C. Keterbatasan Laporan Keuangan Konsolidasi	44
D. Laporan Keuangan Konsolidasi : Konsep dan Standar	45
BAB 5 TRANSAKSI MATA UANG ASING	56
A. Pelaporan Transaksi Valuta Asing ke Dalam Mata Uang Fungsional	59
B. Penjabaran Kegiatan Usaha Luar Negeri	61
BAB 6 TRANSLASI MATA UANG ASING	64
A. Pengertian Translasi Mata Uang Asing	65
B. Metode Translasi Mata Uang Asing	68
BAB 7 ANALISIS LAPORAN KEUANGAN INTERNASIONAL KOMPARATIF	73
A. Pengertian Analisis Laporan Keuangan Komparatif	74
B. Gambaran Akuntansi Komparatif	75
BAB 8 PELAPORAN KEUANGAN INTERNASIONAL	82
A. Pengungkapan Laporan Keuangan Dalam Akuntansi Internasional	83
B. Pengungkapan Sukarela	83
C. Pengungkapan Wajib	84
D. Peraturan Pengungkapan Internasional	91
E. Pengungkapan Laporan Tahunan di Negara-Negara Pasar Berkembang	92
F. Implikasi Bagi Para Pengguna Laporan Keuangan dan Para Manajer	93
BAB 9 AKUNTANSI MANAJEMEN INTERNASIONAL	94

A. Penentuan Harga Pokok dan Harga Transfer	94
B. Nilai Tukar Mata Uang Asing	97
C. Penganggaran dan Penilaian Kinerja	104
 BAB 10 PERPAJAKAN INTERNASIONAL	 110
A. Penghindaran Pajak Berganda atas Penghasilan yang Bersumber dari Luar Negeri	110
B. Pajak atas Laba/Rugi Pertukaran Valuta Asing	112
C. Dimensi Pajak Untuk Orang Asing	113
 BAB 11 PENGAUDITAN INTERNASIONAL	 120
A. Lingkungan Audit Internasional	122
B. Audit Ekstern dan Interen Untuk Operasi Di Luar Negeri	123
 BAB 12 ISU AKUNTANSI GLOBAL	 127
A. Perkembangan Ekonomi dan Akuntansi : Negara Sedang Berkembang	127
B. Empat Perkembangan Terhadap Perkembangan Akuntansi	129
C. Perkembangan Pasar Modal	130
D. Akuntansi Sosial	131
E. Akuntansi Sektor Publik	134

DAFTAR PUSTAKA

BAB 1

KULTUR NASIONAL, KULTUR ORGANISASI, DAN SUB KULTUR AKUNTANSI

8

Pendahuluan

Perilaku organisasi hakikatnya didasarkan pada ilmu perilaku itu sendiri yang dikembangkan dengan pusat perhatiannya pada tingkah laku manusia dalam suatu organisasi. Kerangka dasar bidang pengetahuan ini harus didukung paling sedikit dua komponen, yakni individu-individu yang berperilaku dan organisasi formal sebagai wadah dari perilaku itu. Ciri peradaban manusia yang bermasyarakat senantiasa ditandai dengan keterlibatannya dalam suatu organisasi tertentu. Itu berarti bahwa manusia tidak bisa melepaskan dirinya untuk tidak terlibat pada kegiatan-kegiatan berorganisasi.

Pendekatan perilaku dalam organisasi mempertaruhkan bahwa manusia dalam organisasi adalah suatu unsur yang kompleks, dan karena adanya suatu kebutuhan pemahaman teori yang didukung oleh riset yang empiris sangat diperlukan sebelum diterapkan dalam mengelola manusia itu sendiri secara efektif. Untuk memahami aspek-aspek manusia sebagai suatu dimensi dalam organisasi maka diperlukan pendekatan ilmu perilaku organisasi.

Dalam sebuah organisasi juga terdapat budaya organisasi. Sebagaimana budaya-budaya suku memiliki totem dan pantangan yang mengatur bagaimana masing-masing anggota suku bertindak terhadap sesama anggota suku dan terhadap orang dari luar suku, maka suatu organisasi juga memiliki budaya yang mengatur bagaimana anggota-anggotanya bersikap. Pengaruh budaya organisasi terhadap perilaku organisasi amat signifikan. Karena itu menciptakan budaya organisasi yang sifatnya unik untuk setiap organisasi amatlah penting.

Dimensi Kultur Internasional

23

Kultur mengandung pola, eksplisit maupun implisit dari dan untuk perilaku yang dibutuhkan dan diwujudkan dalam simbol, menunjukkan hasil dalam kelompok manusia secara berbeda, termasuk benda-benda hasil ciptaan manusia, inti utama dari kultur terdiri dari ide tradisional (turun temurun dan terseleksi) dan terutama pada nilai yang menyertai.

- Karakteristik Kultur

- Mempelajari: Kultur diperlukan dan diwujudkan dalam belajar, observasi dan pengalaman.
- Saling berbagi: Individu dalam kelompok, keluarga dan masyarakat saling membagi kultur.
- Transgenerasi: Merupakan kumulatif dan melampaui generasi satu ke generasi lain.
- Persepsi pengasuh: Membentuk perilaku dan struktur bagaimana seseorang menilai dunia.
- Adaptasi: Kultur didasarkan pada kapasitas seseorang berubah atau beradaptasi.

- Kultur Organisasi

- Kultur organisasi perusahaan yang berorientasi global akan mempengaruhi dan dipengaruhi oleh kultur nasional dimana perusahaan itu beroperasi.
- Kultur organisasi perusahaan dapat berbeda dari satu negara ke negara lain.
- Kultur Organisasi, mengandung bauran nilai-nilai, kepercayaan, asumsi, persepsi, norma, kekhasan dan pola perilaku.
- Menurut pakar perilaku, kultur ditujukan pada suatu organisasi yakni kepribadian seperti apa yang dimiliki oleh individu---tersembunyi, bahkan relatif seragam, yang memberikan arti, arah dan mobilisasi.

- e. Kultur dalam suatu organisasi membantu para pekerja memberikan tanggapan atas ketidakpastian yang tidak bisa dihindari dan keruwetan dalam menyelesaikan suatu pekerjaan.

Kultur organisasi dengan istilah sederhana “Kepribadian” atau “Perasaan” Organisasi. Kultur mempengaruhi cara manusia bertindak di dalam organisasi. Bagaimana mereka bekerja, memandang pekerjaan mereka, bekerja bersama rekan kerja, dan memandang masa depan sebagian besar ditentukan oleh norma kultural.

- **Kultur Nasional**

- a. Kultur nasional, merupakan sekumpulan nilai-nilai, sikap, keyakinan dan norma-norma yang berbau oleh mayoritas dari penduduk suatu negara.
- b. Kemudian menjadi sifat-sifat penting dalam hukum dan peraturan masyarakat tersebut, juga menjadi norma-norma yang secara umum diterima dalam sistem sosial negara.
- c. Orang dalam masyarakat kemudian belajar apa yang harus dipatuhi dan mana yang tidak, bagaimana mereka bergaul satu sama lain, dan bagaimana mereka menangani tanggung jawab, keberhasilan dan kegagalan.
- d. Kebanyakan mereka tidak sadar bagaimana sesungguhnya kultur mereka telah mempengaruhi nilai-nilai, sikap, kepercayaan dan norma-norma.
- e. Umumnya negara terdapat kultur nasional yang dominan. Walaupun demikian, meskipun negara yang homogen seperti Jepang juga mempunyai subkultur dengan karakteristik yang berbeda. Di Amerika Serikat, subkultur yang kuat terdapat diantara kelompok-kelompok seperti Amish di Pennsylvania, Cajuns di Louisiana, imigran Rusia di Brighton Beach, New York, dan Pueblo Indians di Colorado.
- f. Kultur Nasional yang kuat banyak menciptakan konflik dengan subkultur yang mengacaukan masyarakat dan subkelompok.

- **Tinjauan Riset Lintas Kultural**

- o Banyak badan riset mencoba melakukan investigasi empiris mengenai variasi kultural dan dampaknya mengenai perilaku dan gaya manajemen.
- o Riset meneruskan penelitian dimensi kultural yang sulit diukur keandalannya dan validitas dan sulit diterjemahkan ke dalam berbagai bahasa. Studi yang ditampilkan terutama mempelajari isu lintas kultural.

- **Kultur Menurut Geert Hofstede**

Geert Hofstede merupakan seorang sosiolog yang pada tahun 1967 - 1973. Menurut Hofstede, budaya merupakan suatu pemrograman kolektif dari pikiran yang membedakan anggota suatu kelompok atau kategori orang, dengan yang lain.

Hofstede menganalisis budaya dari beberapa bangsa dan mengelompokkannya ke dalam beberapa dimensi. Dimensi budaya menurut Hofstede adalah: Perbandingan budaya mengandaikan bahwa ada sesuatu yang harus dibandingkan, setiap budaya sebenarnya tidak begitu unik, setiap budaya yang paralel dengan kebudayaan lain tidak memiliki makna yang begitu berarti. Berikut adalah dimensi budaya yang dibangun oleh Hofstede :

Power Distance (Jarak kekuasaan)

Jarak kekuasaan adalah mengenai sejauh mana anggota dalam organisasi serta lembaga tsb menerima kekuasaan dan berharap penyamarataan dalam pendistribusian kekuasaan.

Orang-orang yang berada dalam small power distance membutuhkan kesamaan kekuasaan, dan pembenaran untuk ketidaksejahteraan terhadap kekuasaan. Sedangkan orang-orang dalam large power distance menerima perintah hirarki, dan mereka telah berada dalam tempatnya masing-masing tanpa perlu adanya pembenaran.

Contohnya, Indonesia merupakan negara yang menunjukkan jarak kekuasaan tinggi/large power distance. Terlihat jelas perbedaan secara budaya maupun politik antara penguasa dengan orang yang tidak punya kuasa. Austria merupakan negara small power distance, yang di dalamnya terlihat kesamaan kekuasaan antara penguasa dengan yang tidak punya kuasa.

Dalam masyarakat small power distance, mereka mudah menerima tanggungjawab. Sementara pada masyarakat large power distance, maka orang lebih disiplin karena rasa takut akan kekuasaan.

Uncertainty Avoidance (Penghindaran ketidakpastian)

Dimensi ini terkait dengan masyarakat yang merasa tidak nyaman untuk menghadapi masa depan yang tidak diketahui atau tidak ada kepastian dan keragu-raguan. Ini pada dimensi ini adalah bagaimana reaksi sebuah masyarakat terhadap fakta bahwa waktu hanya berjalan satu arah dan masa depan tidak diketahui serta apakah akan mencoba untuk mengontrol masa depan atau membiarkannya.

Orang-orang yang memiliki dimensi budaya high uncertainty avoidance cenderung lebih emosional. Mereka mencoba untuk meminimalkan terjadinya keadaan yang tidak diketahui atau tidak biasa. Saat terjadi perubahan mereka menjalaninya dengan hati-hati, langkah demi langkah dengan perencanaan dan menerapkan hukum serta peraturan yang berlaku.

Sedangkan low uncertainty avoidance menerima dan merasa nyaman dalam situasi yang tidak terstruktur atau lingkungan yang kerap kali mengalami perubahan. Mereka mencoba untuk memiliki beberapa aturan dalam aktifitas mereka. Orang-orang dalam dimensi budaya ini cenderung lebih pragmatis, mereka jauh lebih toleran terhadap perubahan.

Indonesia bersama Kanada berada di urutan 41/42 dari 53 negara. Ini berarti Indonesia termasuk dalam low uncertainty avoidance yang tidak takut dengan perubahan dan lebih toleran terhadap perbedaan pendapat. Sedangkan Singapura adalah negara yang paling bisa menerima ketidakpastian

Individualism vs Collectivism (Individualis vs Kolektivitas)

Individualis dan kolektivitas mengacu pada sejauh mana individu diintegrasikan ke dalam kelompok kelompok utamamenyangkut ikatan di masyarakat.

Dalam masyarakat yang individualism, tekanan atau stres diletakkan dalam permasalahan pribadi, serta menuntut hak-hak individu. Orang-orang diharapkan untuk membela diri sendiri dan keluarga mereka. Sedangkan dalam masyarakat collectivism, individu bertindak terutama sebagai anggota kelompok seumur hidup. Daya kohesifitas yang tinggi tercipta di dalam kelompok mereka (kelompok di sini tidak mengacu kepada politik atau negara). Orang-orang memiliki keluarga besar, yang dijadikan sebagai perlindungan bagi dirinya sehingga loyalitasnya tidak diragukan.

Indonesia berada di urutan 47 dari 53 negara, yang menunjukkan orang kita cenderung hidup secara berkelompok. Ini cocok dengan semboyan kita: gotong royong. Sebagai perbandingan negara yang paling individual adalah Amerika Serikat.

Masculinity vs Femininity (Maskulin vs feminim)

Dimensi ini terkait dengan pembagian dari peran emosi antara wanita dan laki-laki. Masculinity berkaitan dengan nilai perbedaan gender dalam masyarakat, atau distribusi peran emosional antara gender yang berbeda. Nilai-nilai dimensi maskulin (masculinity) terkandung

nilai daya saing, ketegasan, materialistik, ambisi dan kekuasaan. Dimensi feminin (femininity) menempatkan nilai yang lebih terhadap hubungan dan kualitas hidup.

Dalam dimensi maskulin, perbedaan antara peran gender nampak lebih dramatis dan kurang fleksibel dibandingkan dengan dimensi feminin yang melihat pria dan wanita memiliki nilai yang sama, menekankan kesederhanaan serta kepedulian.

Penggunaan terminologi feminin dan maskulin yang mengacu terhadap perbedaan *gender* yang jelas tersirat melahirkan kontroversial. Sehingga beberapa peneliti yang menggunakan perspektif Hofstede (2011) mengganti terminologi tersebut, misalnya “Kuantitas Hidup” dengan “Kualitas Hidup”.

Indonesia bersama Afrika Barat ada di urutan 30 dan 31 dari 53 negara. Ini menunjukkan Indonesia dalam posisi sedang-sedang saja. Sebagai perbandingan yang paling maskulin adalah Jepang dan yang paling feminin adalah Swedia. Pantaslah Swedia adalah negara dengan tingkat kekerasan terhadap perempuan yang paling kecil di dunia.

Long Term vs Short Term Orientation (Orientasi jangka panjang vs Orientasi jangka pendek)

Hal ini terkait kepada pilihan dari fokus untuk usaha manusia: masa depan, saat ini, atau masa lalu. Orientasi jangka panjang dan orientasi jangka pendek menggambarkan fokus dan nilai-nilai budaya yang menyangkut pola pikir masyarakat.

Masyarakat yang berorientasi jangka panjang (*long term orientation*) lebih mementingkan masa depan. Mereka mendorong nilai-nilai pragmatis berorientasi pada penghargaan, status, sikap hemat, termasuk ketekunan, tabungan dan kapasitas adaptasi.

Masyarakat yang memiliki dimensi orientasi hubungan jangka pendek (*short term orientation*), terkait dengan masa lalu dan sekarang, termasuk kestabilan, menghormati tradisi, menjaga selalu penampilan di muka umum, dan memenuhi kewajiban - kewajiban social.

Pengaruh Kultur Nasional terhadap Kultur Organisasi

Kultur organisasi (*organizational culture*) mengacu pada sebuah system makna bersama yang dianut oleh para anggota yang membedakan organisasi tersebut dengan organisasi lainnya. Ada tujuh karakteristik utama yang secara keseluruhan merupakan hakikat kultur sebuah organisasi:

- Inovasi dan keberanian mengambil resiko. Sejauh mana karyawan didorong untuk bersikap inovasi dan berani mengambil resiko.
- Perhatian pada hal-hal rinci. Sejauh mana karyawan diharapkan menjalankan presisi, analisis, dan perhatian pada hal-hal detail.
- Orientasi hasil. Sejauh mana manajemen berfokus lebih pada hasil ketimbang pada teknik dan proses yang digunakan untuk mencapai hasil tersebut.
- Orientasi orang. Sejauh mana keputusan-keputusan manajemen mempertimbangkan efek dari hasil tersebut atas orang yang ada dalam organisasi.
- Orientasi tim. Sejauh mana kegiatan-kegiatan kerja diorganisasi pada tim ketimbang pada individu-individu.
- Keagresifan. Sejauh mana orang bersikap agresif dan kompetitif ketimbang santai.
- Stabilitas. Sejauh mana kegiatan-kegiatan organisasi menekankan dipertahankannya status quo dalam perbandingannya dengan pertumbuhan.

KULTUR ADALAH SUATU ISTILAH DESKRIPTIF

Kultur organisasi berkaitan dengan bagaimana karyawan memahami karakteristik kultur suatu organisasi, bukan dengan apakah mereka menyukai karakteristik itu atau tidak. Kultur

organisasi adalah suatu istilah deskriptif. Ini penting karena hal ini membedakan konsep ini dari konsep kepuasan kerja.

Kepuasan kerja berhubungan dengan bagaimana karyawan merasakan ekspektasi organisasi, praktik-praktik imbalan, dan sebagainya. Kultur organisasi bersifat deskriptif, sementara kepuasan kerja bersifat evaluatif.

Sebagian besar organisasi memiliki kultur dominan dan banyak subkultur. Sebuah kultur dominan, (*dominant culture*) mengungkapkan nilai-nilai inti yang dimiliki bersama oleh mayoritas anggota organisasi.

Subculture (*subculture*) cenderung berkembang di dalam organisasi besar untuk merefleksikan masalah, situasi, atau pengalaman yang sama yang dihadapi oleh para anggota. Berbagai subkultur ini mungkin muncul ditingkat departemen dan disebabkan oleh faktor geografis. Subkultur itu mencakup nilai-nilai inti (*core values*) dari kultur dominan ditambah nilai-nilai tambahan yang unik bagi anggota departemen pembelian. Demikian pula sebuah kantor atau unit organisasi yang secara fisik terpisah dari kantor utama organisasi mungkin memiliki kepribadian yang berbeda.

Jika organisasi tidak memiliki kultur dominan dan hanya tersusun atas banyak subkultur, nilai kultur organisasi sebagai sebuah variabel independen akan berkurang secara signifikan karena tidak akan ada keseragaman penafsiran mengenai apa yang merupakan perilaku yang semestinya dan perilaku yang tidak semestinya.

Kultur Kuat Versus Kultur Lemah

Argumen di sini adalah bahwa yang kuat memiliki dampak yang lebih besar terhadap perilaku karyawan dan lebih terkait langsung dengan menurunnya perputaran karyawan.

Dalam kultur yang kuat (*strong culture*), nilai-nilai inti organisasi dipegang teguh dan dijunjung bersama. Kultur yang kuat akan memiliki pengaruh yang besar terhadap perilaku anggota-anggotanya karena kadar kebersamaan dan intensitas yang tinggi menciptakan suasana internal berupa kendali perilaku yang tinggi.

Salah satu hasil spesifik dari kultur yang kuat adalah menurunnya tingkat perputaran karyawan. Kultur yang kuat menunjukkan kesepakatan yang tinggi antar anggota mengenai apa yang diyakini organisasi.

Kultur versus Formalisasi

Kultur organisasi yang kuat meningkatkan konsistensi perilaku. Formalisasi yang tinggi dalam sebuah organisasi menciptakan prediktabilitas, keteraturan, dan konsistensi. Persoalan disini adalah bahwa kultur yang kuat mampu mengantarkan anggota organisasi mencapai tujuan yang sama tanpa perlu dokumentasi tertulis.

Semakin kuat kultur sebuah organisasi, semakin kecil kebutuhan manajemen untuk menyusun dan menetapkan beragam aturan dan ketentuan formal yang dimaksudkan guna menuntun perilaku karyawan.

Kultur Organisasi versus Kultur Nasional

Kultur nasional memiliki dampak yang lebih besar terhadap karyawan daripada kultur organisasi mereka. Karena itu karyawan yang berkebangsaan Jerman di sebuah fasilitas milik IBM di Munich akan lebih dipengaruhi oleh kultur Jerman daripada kultur IBM. Ini berarti bahwa kultur organisasi ditemukan mempengaruhi pembentukan perilaku karyawan, kultur nasional demikian pula, bahkan lebih.

Fungsi-fungsi kultur

Kultur memiliki sejumlah fungsi dalam sebuah organisasi, diantaranya :

- Berperan sebagai penentu batas-batas, artinya kultur menciptakan perbedaan atau distingsi antara satu organisasi dengan organisasi lainnya.
- Rasa identitas anggota organisasi
- Kultur memfasilitasi lahirnya komitmen terhadap sesuatu yang lebih besar daripada kepentingan individu
- Kultur meningkatkan stabilitas sistem sosial. Kultur adalah perekat social yang membantu menyatukan organisasi dengan cara menyediakan standar mengenai apa yang sebaiknya dikatakan dan dilakukan karyawan.
- Kultur bertindak sebagai mekanisme *sense-making* serta kendali yang menuntun dan membentuk sikap dan perilaku karyawan.

Peran kultur dalam mempengaruhi karyawan menjadi semakin penting di tempat kerja saat ini. Tatkala organisasi terus memperluas rentang kendali, meratakan struktur, memperkenalkan tim, mengurangi formalisasi, dan memberdayakan karyawan mereka, makna bersama yang diberikan oleh kultur yang kuat memastikan bahwa setiap orang dituntun ke arah yang sama

Pengaruh Kultur Nasional Terhadap Sub Kultur Akuntansi

Pengaruh Budaya pada Sistem Akuntansi

Dalam akuntansi, pentingnya budaya dan sejarah kini semakin diakui. Meskipun kurangnya perhatian terhadap dimensi ini di masa lalu dalam literatur klasifikasi internasional, Harrison dan McKinnon (1986) mengusulkan suatu kerangka metodologi menggabungkan budaya untuk menganalisis perubahan dalam peraturan pelaporan perusahaan keuangan di tingkat negara secara spesifik. Budaya dianggap sebagai elemen penting dalam kerangka untuk memahami bagaimana sistem sosial berubah karena pengaruh budaya dan nilai-nilai norma dan perilaku kelompok dalam dan di seluruh sistem. Melengkapi pendekatan ini, Gray (1988) mengemukakan bahwa kerangka teoritis yang menggabungkan budaya dapat digunakan untuk menjelaskan dan memprediksi perbedaan-perbedaan internasional dalam sistem akuntansi dan untuk mengidentifikasi pola perkembangan akuntansi internasional. Gray berpendapat bahwa budaya, atau nilai-nilai sosial, pada tingkat nasional dapat diharapkan untuk menyerap subkultur organisasi dan kerja, meskipun dengan berbagai tingkat integrasi. Sistem akuntansi dan praktek dapat mempengaruhi dan memperkuat nilai-nilai sosial.

Budaya, Nilai-nilai Sosial, dan Akuntansi

Unsur Struktural Kebudayaan yang Mempengaruhi Bisnis Penelitian Hofstede pada tahun 1970 bertujuan mendeteksi elemen struktur budaya yang paling kuat mempengaruhi perilaku dalam situasi kerja organisasi dan institusi. Analisis statistik Hofstede mengungkapkan empat dimensi nilai sosial yang mendasari, yaitu Individualisme, Jarak kekuatan, Penghindaran Ketidakpastian, dan Maskulinitas. Penelitian selanjutnya oleh Hofstede dan Bond (1988) ke nilai-nilai Cina mengungkapkan dimensi kelima: orientasi jangka pendek vs jangka panjang, atau apa yang disebut Dynamisme Konfusianisme. Hal ini juga menunjukkan bagaimana negara-negara dapat dikelompokkan ke dalam wilayah budaya, berdasarkan skor mereka pada empat dimensi nilai, menggunakan analisis cluster dan dengan mempertimbangkan faktor-faktor geografis dan historis.

Struktur Elemen Budaya

Yang mempengaruhi Bisnis Analisa statistik yang dikemukakan oleh Hofstede (1984) menghasilkan empat dasar nilai sosial dimensi yaitu:

- a. Individualistik vs Kolektivitas

- b. Kesenjangan Kekuasaan Besar vs Kecil
- c. Menghindari Ketidakpastian Kuat vs Lemah
- d. Maskulin vs Feminin Penelitian yang dilakukan oleh Hofstede juga menunjukkan bagaimana negara-negara bisa dikelompokkan menjadi area budaya, berdasarkan skor terhadap 4 nilai dimensi, menggunakan analisa cluster dan mempertimbangkan faktor geografis dan historis

Nilai Akuntansi

Gray (1988) mengidentifikasi 4 nilai akuntansi untuk profesi akuntan dan praktek akuntansi:

- a. Profesionalisme vs peraturan perundang-undangan: nilai ini mencerminkan tentang pilihan untuk menggunakan pendapat seorang profesional dan pemeliharaan kode-etik profesional sendiri daripada menggunakan pertimbangan hukum dan kontrol perundang-undangan.
- b. Keceragaman vs fleksibilitas: nilai ini mencerminkan tentang pemilihan untuk menggunakan keseragaman praktek akuntansi antara perusahaan dan menggunakannya secara konsisten dari waktu-ke-waktu, daripada bersifat fleksibel untuk menyesuaikan dengan kondisi perusahaan masing-masing.
- c. Konservatisme vs optimisme: nilai ini mencerminkan tentang pemilihan untuk selalu berhati-hati dan konservatif dalam pengukuran sehingga dapat meminimalisir resiko di masa datang, ketimbang bersikap optimis dan berani menghadapi resiko yang besar.
- d. Kerahasiaan vs transparansi: nilai ini mencerminkan tentang pemilihan untuk tetap merahasiakan informasi dan hanya mengungkapkan informasi bisnis kepada orang-orang tertentu yang sangat dekat dan berkaitan dengan pihak manajemen dan keuangan, daripada bersifat terbuka, transparan dan menggunakan pendekatan akuntansi publik.

Nilai Akuntansi dan Klasifikasi Internasional

Setelah mengkaitkan nilai sosial pada nilai akuntansi internasional, seperti perkataan Gray, ternyata memungkinkan untuk membedakan antara kekuasaan sistem akuntansi, yaitu sejauh mana sistem tersebut dipengaruhi oleh kontrol perundang-undangan atau profesionalisme, dengan pengukuran dan pengungkapan karakteristik sistem akuntansi. Dengan cara ini, nilai akuntansi dapat dihubungkan dengan karakteristik sistem akuntansi. Tekanan Internasional untuk Perubahan Akuntansi Sebuah model yang dibuat oleh Gray (1988) untuk meneliti proses perubahan akuntansi. Diagram dalam model tersebut mengidentifikasi beberapa faktor penting mengenai tekanan internasional yang mempengaruhi perubahan akuntansi seperti:

- a. Perkembangan ekonomi dan politik internasional
- b. Kecenderungan baru dalam Foreign Direct Investment
- c. Perubahan dalam strategi perusahaan Multinasional
- d. Pengaruh teknologi baru
- e. Perkembangan pasar keuangan internasional
- f. Bisnis ekspansi
- g. Aktivitas organisasi regulator internasional

Faktor Yang Mempengaruhi Perkembangan Dunia Akuntansi

Ada delapan faktor yang memiliki pengaruh signifikan dalam perkembangan dunia akuntansi :

- Sumber pendanaan
- Sistem hukum
- Perpajakan
- Ikatan politik dan ekonomi
- Inflasi
- Tingkat perkembangan ekonomi

- Tingkat pendidikan
- Budaya

Empat dimensi budaya nasional menurut Hofstede, yaitu:

- a) Individualisme vs kolektivisme merupakan kecenderungan terhadap suatu tatanan sosial yang tersusun longgar dibandingkan terhadap tatanan yang tersusun ketat dan saling tergantung.
- b) Large vs Small Power Distance (Jarak kekuasaan) adalah sejauh mana hierarki dan pembagian kekuasaan dalam suatu lembaga dan pembagian kekuasaan dalam suatu lembaga dan organisasi secara tidak adil dapat diterima.
- c) Strong vs Weak Uncertainty Avoidance (Penghindaran ketidakpastian) adalah sejauh mana masyarakat merasa tidak nyaman dengan ambiguitas dan suatu masa depan yang tidak pasti.
- d) Maskulinitas vs femininitas adalah sejauh mana peranan gender dibedakan dan kinerja serta pencapaian yang dapat dilihat lebih ditekankan daripada hubungan dan perhatian.

Klasifikasi

Klasifikasi akuntansi internasional dapat dilakukan dalam dua cara yaitu: dengan pertimbangan dan secara empiris. Klasifikasi dengan pertimbangan bergantung pada pengetahuan, intuisi dan pengalaman. Klasifikasi secara empiris menggunakan metode statistik untuk mengumpulkan basis data prinsip dan praktik akuntansi seluruh dunia. Empat Pendekatan terhadap Perkembangan Akuntansi Klasifikasi awal yang dilakukan³⁹ adalah yang diusulkan oleh Mueller pada pertengahan tahun 1960-an, dimana diidentifikasi empat pendekatan terhadap perkembangan akuntansi di Negara-negara barat dengan sistem ekonomi berorientasi pasar:

- a. Berdasarkan pendekatan makro ekonomi Berdasarkan pendekatan ini praktik akuntansi didapatkan dari dan dirancang untuk meningkatkan tujuan makro ekonomi nasional
- b. Berdasarkan pendekatan mikro ekonomi Pada pendekatan ini akuntansi berkembang dari prinsip-prinsip mikro ekonomi yang fokusnya⁴³ terletak pada perusahaan secara individu yang memiliki tujuan untuk bertahan hidup dengan mempertahankan modal fisik yang dimiliki
- c. Berdasarkan pendekatan independen Pada pendekatan ini akuntansi berasal dari praktik bisnis dan berkembang secara ad hoc, dengan dasar perlahan-lahan dari pertimbangan, coba-coba dan kesalahan. Berdasarkan pendekatan yang seragam Pada pendekatan ini akuntansi distandardisasi dan digunakan sebagai alat untuk kendali

Budaya, dan Perkembangan Akuntansi Internasional

Proses klasifikasi membantu kita menjelaskan dan membandingkan sistem akuntansi internasional dalam cara yang akan meningkatkan pemahaman realitas yang kompleks dari praktek akuntansi. Skema klasifikasi harus memberikan kontribusi untuk peningkatan pemahaman sejauh mana sistem nasional mirip atau berbeda satu sama lain, pola pengembangan sistem nasional individu dengan menghormati satu sama lain dan potensi mereka untuk berubah, dan alasan beberapa sistem nasional memiliki pengaruh yang dominan sedangkan lainnya tidak.

Pengaruh Budaya Pada Sistem Akuntansi

Dalam akuntansi, pentingnya budaya dan sejarah kini semakin diakui. Meskipun kurangnya perhatian terhadap dimensi ini di masa lalu dalam literatur klasifikasi internasional, Harrison dan McKinnon (1986) mengusulkan suatu kerangka metodologi menggabungkan budaya untuk menganalisis perubahan dalam peraturan pelaporan perusahaan keuangan di tingkat negara secara spesifik. Budaya dianggap sebagai elemen penting dalam kerangka untuk memahami bagaimana sistem sosial berubah karena pengaruh budaya dan nilai-nilai norma dan perilaku kelompok dalam dan di seluruh sistem. Melengkapi pendekatan ini, Gray (1988) mengemukakan bahwa kerangka

teoritis yang menggabungkan budaya dapat digunakan untuk menjelaskan dan memprediksi perbedaan-perbedaan internasional dalam sistem akuntansi dan untuk mengidentifikasi pola perkembangan akuntansi internasional. Gray berpendapat bahwa budaya, atau nilai-nilai sosial, pada tingkat nasional dapat diharapkan untuk menyerap subkultur organisasi dan kerja, meskipun dengan berbagai tingkat integrasi. Sistem akuntansi dan praktek dapat mempengaruhi dan memperkuat nilai-nilai sosial.

Budaya, Nilai-nilai Sosial, dan Akuntansi

Unsur Struktural Kebudayaan yang Mempengaruhi Bisnis Penelitian Hofstede pada tahun 1970 bertujuan mendeteksi elemen struktur budaya yang paling kuat mempengaruhi perilaku dalam situasi kerja organisasi dan institusi. Analisis statistik Hofstede mengungkapkan empat dimensi nilai sosial yang mendasari, yaitu Individualisme, Jarak kekuatan, Penghindaran Ketidakpastian, dan Maskulinitas. Penelitian selanjutnya oleh Hofstede dan Bond (1988) ke nilai-nilai Cina mengungkapkan dimensi kelima: orientasi jangka pendek vs jangka panjang, atau apa yang disebut Dynamisme Konfusianisme. Hal ini juga menunjukkan bagaimana negara-negara dapat dikelompokkan ke dalam wilayah budaya, berdasarkan skor mereka pada empat dimensi nilai, menggunakan analisis cluster dan dengan mempertimbangkan faktor-faktor geografis dan historis

Nilai Akuntansi dan Klasifikasi Internasional

Nilai Akuntansi sangat relevan dengan profesional atau otoritas hukum untuk sistem akuntansi serta penegakannya yang sama baiknya dengan munculnya paksaan untuk menjadi profesionalisme dan keseragaman. Keduanya menitikberatkan pada peraturan dan tingkat penegakan hukum atau kesesuaian. Oleh karena itu, kita dapat mengklasifikasikan wilayah berdasarkan budaya. Nilai akuntansi juga sangat relevan pada pengukuran dan pengungkapan informasi secara konservatisme dan secara kerahasiaan. Oleh karena itu, negara-negara dapat dikelompokkan sebagai optimisme dan transparansi dan kelompok Konservatisme dan kerahasiaan. klasifikasi pengelompokan negara Ini dengan wilayah budaya dapat digunakan sebagai dasar untuk menilai lebih lanjut hubungan antara budaya dan sistem akuntansi. Klasifikasi ini sangat relevan untuk memahami karakteristik sistem otoritas dan penegakan hukum, dan karakteristik pengukuran dan pengungkapan.

Budaya sangat berpengaruh sekali terhadap perilaku dalam sebuah organisasi. Karena budaya organisasi melibatkan ekspektasi, nilai, dan sikap bersama yang dapat memberikan pengaruh pada individu, kelompok, dan proses organisasi. Budaya organisasi juga sebagai perspektif untuk memahami perilaku individu dan kelompok dalam suatu organisasi.

BAB II

PERBANDINGAN SISTEM DAN PRAKTIK AKUNTANSI SECARA INTERNASIONAL

Di era globalisasi yang sangat cepat dengan kemajuan teknologi, aktivitas pasar modal pun dituntut untuk setara dalam memberi kemampuan menghasilkan informasi. Akuntansi adalah hal yang di lihat dalam memainkan peran untuk menghasilkan informasi, yang berguna bagi pihak internal maupun pihak eksternal. Tujuan dari akuntansi adalah menyediakan informasi yang dapat digunakan oleh pengambil keputusan untuk membuat keputusan ekonomi. Akuntansi memberikan seluruh kegiatan yang dilakukan perusahaan untuk memfasilitasi alokasi pemusatan sumber dana oleh pengguna. Jika informasi tersebut dapat di andalkan maka sumber daya yang terbatas dapat di alokasikan secara optimal dan efisien. Akuntansi internasional memperluas akuntansi yang bertujuan umum yang berorientasi nasional, dalam arti luas untuk Analisa komparatif internasional, Pengukuran dari isu-isu pelaporan akuntansinya yang unik bagi transaksi-transaksi bisnis multinasional, kebutuhan akuntansi bagi pasar-pasar keuangan internasional, dan harmonisasi keragaman pelaporan keuangan melalui aktivitas-aktivitas politik, organisasi, profesi dan pembuatan standar.

³⁵ Globalisasi bisnis tampak dari perdagangan bebas antar Negara yang mengakibatkan munculnya banyak perusahaan multinasional, hal ini berpengaruh pula pada kebutuhan akan harmonisasi akan suatu standar yang berlaku kepada seluruh dunia. Harmonisasi menyatakan proses dalam peningkatan kompatibilitas atau kesesuaian praktik akuntansi terhadap penentuan batasan-batasan besar praktik-praktik yang beragam. Adanya upaya harmonisasi tersebut diharapkan nantinya akan mampu menyelaraskan perbedaan dan memperlancar jalannya bisnis global.

Konvergensi dalam standar akuntansi dan dalam konteks standar internasional berarti nantinya ditujukan hanya akan ada satu standar. Satu standar itulah yang kemudian berlaku menggantikan standar yang tadinya dibuat dan dipakai oleh negara itu sendiri. Sebelum ada konvergensi standar biasanya terdapat perbedaan antara standar yang dibuat dan dipakai di negara tersebut dengan standar internasional.

ANGLO-SAXON : USA

Tidak ada keraguan bahwa Akuntansi Anglo-Amerika dapat menjadi ciri dari akuntansi di Eropa, Asia, Amerika Latin dan di banyak bagian dunia yang lainnya. Prakteknya tidak hanya di Amerika Serikat dan Inggris tetapi juga meluas ke beberapa wilayah dan negara. Misalnya Inggris mempunyai pengaruh kolonial yang besar, seperti di Australia, Kanada, Hong Kong, India, Irlandia, Kenya, Malaysia, New Zealand, Nigeria, Singapura, dan Afrika Selatan. Anglo-Amerika akuntansi menjadi lebih relatif dan kurang konservatif dan lebih transparan daripada di negara-negara Latin, Jerman, dan Jepang.

Amerika Serikat

Akuntansi di Amerika Serikat diatur oleh badan sector khusus Dewan Standar Akuntansi Keuangan (*Financial Accounting Standard Board – FASB*), akan tetapi yang menjadi penyokong kewenangan terhadap standarisasi mereka adalah agensi pemerintahan Komisi Keamanan dan Kurs (*Securities and Exchange Commission – SEC*). Sistem akuntansi di Amerika Serikat sangat mirip dengan di Inggris, mungkin ini sebagai dampak dari sejarah dan hubungan investasi diantara kedua negara tersebut. Sama halnya dengan bahasa dan sistem hukum dari Amerika Serikat yang berasal dari Inggris, jadi sebagai bapak pendiri sistem akuntansi Amerika Serikat, termasuk pelopor seperti Arthur Young (lulusan universitas Glasgow tahun 1880-an). Meskipun demikian Amerika Serikat lebih banyak mengadaptasikan dibandingkan dengan menerima tradisi akuntansi Inggris. Di Amerika Serikat, akuntansi lebih fokus pada perusahaan besar dan ketertarikan investor, kebutuhan kreditor dan pengguna yang lainnya. Informasi yang relevan untuk kebutuhan bisnis adalah subyek puncak untuk batasan kemampuan kembali. Pasar sekuritas berpengaruh dominan terhadap peraturan akuntansi di Amerika Serikat. Keamanan dan perlindungan investor diatur dan diwajibkan pada tingkat pemerintah federal di bawah *Securities Act of 1933* dan *Securities Act of 1934*. *The Securities and Exchange Commission* (SEC) didirikan dengan otoritas yang sah untuk mewajibkan hukum dan rumus sekuritas sama halnya dengan mewajibkan standar akuntansi. Meskipun, SEC diperkenalkan sebagai otoritas prinsip-prinsip akuntansi diterima umum (*Generally Accepted Accounting Principles / GAAP*) yang dijadikan standar oleh *Financial Accounting Standards Board* (FASB), yang didirikan pada tahun 1973. FASB merupakan pendekatan yang sangat terbuka untuk setting standar yang dikenal sebagai operasi "*in the sunshine*" Semua pertemuan terbuka untuk umum, dan berbagai opini dicari dalam kerumitan "*due process*" untuk memastikan bahwa kepentingan publik telah dilayani dengan baik. Untuk

membantu merumuskan standar-standar baru dan meningkatkan yang telah ada. FASB telah mengembangkan konsep kerangka kerja yang eksplisit mengenai objektivitas dan kualitas karakteristik untuk pelaporan keuangan. FASB *mengumumkan Statement of Financial Accounting Standards* (SFAS). Standar FASB sangat detail dan juga banyak perbandingan, contohnya Standar Inggris.

Pokok Bahasan

- a. Perbandingan Sistem dan Praktik Akuntansi Secara Internasional di Negara Amerika, Belanda, Jerman dan Jepang
- b. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Perbedaan Praktek-Praktek Akuntansi Tersebut ?

1. Regulasi dan Pelaksanaan Akuntansi

Perusahaan di Amerika Serikat dibentuk dibawah hukum Negara, bukan hukum federal. Setiap Negara bagian memiliki peraturan dasar perusahaan tersendiri. Banyak dari peraturan tersebut tidak kaku memaksa, serta laporan yang diberikan kepada agensi local sering kali tidak bisa diketahui umum. Dengan demikian, audit tahunan serta persyaratan laporan keuangan secara realistis hanya ada pada tingkat federal saja seperti yang dispesifikasikan oleh SEC. oleh karena itu, SEC memiliki yurisdiksi terhadap perusahaan-perusahaan yang terdaftar di pertukaran stok AS serta perusahaan yang berdagang *over the counter*. Perusahaan yang memiliki keuangan terbatas tidak memiliki kewajiban persyaratan untuk laporan keuangan, yang membuat Amerika Serikat terlihat ganjil dalam norma internasional.

SEC memiliki kewenangan penuh untuk menjelaskan standar akuntansi dan laporan kepada perusahaan public akan tetapi bergantung pada sector swasta dalam penerapan standarisasi tersebut. SEC dipilih oleh presiden dan disetujui oleh senat dan memiliki kewenangan yang diberikan melalui keputusan kongres. Sebagai bagian dari proses regulasi, SEC mengeluarkan *accounting series releases*, *financial reporting releases*, dan staf *accounting bulletins*.

FASB dibentuk pada tahun 1973 dan pada Desember 2006 telah *mengeluarkan* Laporan Standar Akuntansi Keuangan 158 (*158 Statements of Financial Accounting Standards- SFASs*). Tujuan SFASs adalah untuk menyediakan informasi yang berguna untuk para investor baik yang telah maupun yang berpotensi menjadi investor, kreditor, dan lainnya yang memutuskan untuk mengambil kredit, investasi dan sebagainya. Jika sebuah topic sudah masuk dalam agenda kerja, staf teknik FSAB

melakukan penelitian dan menganalisis, serta memberikan saran tindakan yang harus dilakukan. Sebuah *Discussion Memorandum* (Memorandum Diskusi) atau dokumen hasil diskusi lainnya disebarkan untuk mendapatkan komentar, serta melakukan diskusi public. Prinsip akuntansi yang umum berlaku (*generally accepted accounting principles- GAAP*) terdiri atas seluruh standar akuntansi keuangan, peraturan, dan regulasi yang harus dipatuhi dalam mempersiapkan laporan keuangan. SFASs merupakan komponen utama dari GAAP.

Sarbanes-Oxley Act memiliki dasar hukum pada tahun 2002, yang secara signifikan memperluas persyaratan AS dalam perusahaan pemerintah, penjelasan dan laporan, serta regulasi audit profesi. Di antara semuanya yang paling penting adalah pembentukan PCAOB yaitu sebuah organisasi non-profit yang diawasi langsung oleh SEC. PCAOB memiliki tanggung jawab sebagai berikut:

- a. Menerapkan audit, pengendalian kualitas, etika, kemandirian, dan standarisasi lainnya yang berhubungan dengan persiapan untuk laporan audit perusahaan agar aman diketahui publik.
- b. Mengawasi subjek audit perusahaan publik terhadap keamanan hukum.
- c. Memeriksa akuntansi firma public yang telah terdaftar.
- d. Mendukung akuntansi firma public, serta memberikan kasus kepada SEC atau badan lain untuk menginvestigasi lebih lanjut.

2. Laporan Keuangan

Tipe laporan keuangan tahunan pada perusahaan besar di AS memiliki beberapa komponen di bawah ini:

- a. Laporan manajemen.
- b. Laporan auditor independen.
- c. Laporan keuangan primer (laporan laba rugi, neraca, laporan arus kas, laba rugi komprehensif, perubahan ekuitas pemegang saham).
- d. Diskusi manajemen, analisis hasil operasional dan kondisi keuangan.
- e. Penjelasan mengenai kebijakan akuntansi dengan dampak yang paling kritis pada laporan keuangan.
- f. Catatan atas laporan keuangan.
- g. Perbandingan data keuangan selama lima atau sepuluh tahun, dan

- h. Data triwulan terpilih.

3. Patokan Akuntansi

Peraturan patokan akuntansi di Amerika Serikat berasumsi bahwa kesatuan bisnis akan terus berlangsung jika terus diperhatikan. Dasar perhitungan akrual cukup meresap, serta peraturan transaksi dan pengenalan *event* sangat bergantung pada konsep yang cocok.

Amerika Serikat bergantung pada harga perolehan untuk menilai asset berwujud dan asset tidak berwujud. Penyesuaian nilai mata uang hanya diperbolehkan setelah ada penggabungan bisnis (dihitung sebagai pembelian). Metode akselerasi ataupun *straight-line* keduanya diperbolehkan. Estimasi umur ekonomis digunakan untuk menentukan periode penyusutan dan amortisasi. Seluruh biaya penelitian dan pengembangan dibebankan saat terjadinya walaupun terdapat aturan khusus kapitalisasi untuk biaya *software* computer. LIFO, FIFO, dan metode biaya rata-rata diperbolehkan dan telah digunakan secara luas untuk penetapan harga persediaan. Surat-surat berharga yang dapat dipasarkan memiliki nilai di pasar jika surat-surat tersebut termasuk dalam *held-to-maturity* dan dinilai pada harga perolehan.

Saat *financial lease* menjadi bahan dalam pembelian properti, nilai properti tersebut dikapitalisasi dan korespondensi kewajiban dibukukan. Biaya pensiun dan keuntungan lain setelah masa pensiun diakui selama periode tertentu dimana para pegawai mendapatkan keuntungan, serta kewajiban tanpa dana dilaporkan sebagai kewajiban. Kerugian bersyarat atau kewajiban diakui saat ada kemungkinan terealisasi dan jumlahnya dapat diestimasi. Teknik memanipulasi pendapatan tidak diperbolehkan. Pendapatan pajak dihitung menggunakan metode kewajiban. Pajak yang ditangguhkan diakui karena pengaruh perbedaan sementara antara metode akuntansi pajak dengan keuangan, serta dihitung berdasarkan tingkat pajak yang akan datang yang akan digunakan saat *item* tersebut kembali. Dibutuhkan alokasi pendapatan pajak yang komprehensif.

NORDIC : BELANDA

Akuntansi di negara-negara nordic dalam hal-hal tertentu mirip dengan negara-negara Anglo Amerika, tetapi terdapat beberapa pengaruh penting Jerman, khususnya mengenai

perpajakan. Kelompok ini termasuk Belanda, Denmark, Swedia, Finlandia dan Norwegia. Akuntansi nordic menjadi kurang konservatif dan lebih transparan daripada di Jerman dan beberapa negara latin, tetapi tidak sebanyak di kelompok negara-negara Anglo Amerika.

Belanda

Belanda sangat terkenal untuk pendekatan ekonomi bisnis dan akuntansi. Sedangkan investor mempunyai jabatan tinggi, informasi yang diperlukan oleh pengguna yang lain khususnya pekerja yang dikenal pada basis sukarela. Praktek pelaporan sosial telah dibangun sejak tahun 1970-an dan melibatkan pengungkapan utama mengenai pekerja dan kebijakan personil baik pelaporan tahunan maupun laporan khusus. Akuntansi di Belanda mirip dengan di beberapa negara inggris dan Anglo Amerika. Hukum perusahaan dan profesi akuntan merupakan pengaruh yang besar dan meskipun jumlah perusahaan yang terdaftar di bursa efek relatif sedikit, terdapat lebih dari tradisi kepemilikan umum dari saham dan pandangan bisnis internasional daripada di negara eropa lainnya. Hukum perusahaan di Belanda menyertakan KUHP, yang berbasis pada hukum romawi. Mirip dengan kebanyakan negara-negara eropa kecuali bahwa KUHP tradisional tidak menyediakan kerangka kerja yang detail. Pengaruh dari hukum perusahaan yang tumbuh dengan mantap sejak tahun 1970. Sebelum tahun 1970 ketidakhadiran perundang-undangan pada akuntansi, kesenjangan tersebut diisi dengan pengaruh profesi akuntansi Belanda yang sekarang dikenal dengan *Royal Nederland Instituut van Register Accountants* (NIVRA)

Disamping ketetapan yang terperinci mengenai KUHP, penolakan ukuran menjadi aplikasi dari prinsip akuntansi yang diterima umum, yang kira-kira sama dengan prinsip kelihatan benar dan adil di Amerika. Corak roman peraturan di Belanda adalah ketetapan KUHP yang menarik kelompok termasuk pemilik saham, pekerja, dewan pekerja dan serikat dagang, boleh mengeluh pada *Enterprise Chamber* jika mereka percaya bahwa akun tersebut tidak mematuhi hukum, karenanya ini berarti hukum perusahaan sedang dilampirkan oleh putusan hukum. Mungkin ini contoh lain uniknya kompromi Belanda antara kontinental eropa dan Anglo-Amerika. Sebagai anggota dari Uni Eropa Belanda mengadopsi IFRS untuk perusahaan yang terdaftar mulai tahun 2005.

5

1. Regulasi dan Penegakan Aturan Akuntansi

Regulasi di Belanda tetap liberal sehingga tahun 1970 ketika Undang-undang Laporan Keuangan Tahunan diberlakukan, Undang-undang tahun 1970 memperkenalkan audit wajib. Undang-undang tersebut juga mendorong pembentukan kelompok Studi Akuntansi Tiga Pihak (Tripaartif) (yang digantikan oleh Dewan Pelaporan Tahunan pada Tahun 1981)

Dewan pelaporan Tahunan mengeluarkan tuntunan terhadap prinsip akuntansi yang dapat diterima (bukan diterima) secara umum, Dewan tersebut memiliki anggota berasal dari tiga kelompok yang berbeda :

- a. Penyusunan laporan keuangan (perusahaan).
- b. Pengguna laporan keuangan (perwakilan serikat buruh dan analis keuangan).
- c. Auditor laporan keuangan (Institut Akuntansi Terdaftar Belanda atau NIVRA)

2. Pelaporan Keuangan

Kualitas pelaporan keuangan Belanda sangat seragam, laporan keuangan wajib harus disusun dalam bahasa Belanda, namun dalam bahasa Inggris, Perancis, dan Jerman dapat diterima. Laporan Keuangan harus memuat hal-hal berikut :

- a. Neraca
- b. Laporan Laba Rugi
- c. Catatan-catatan
- d. Laporan Direksi
- e. Informasi lain yang direkomendasikan

3. Pengukuran Akuntansi

Metode yang digunakan adalah metode pembelian, *good will* merupakan perbedaan antara biaya akusisi dengan nilai wajar aktiva dan kewajiban yang dibeli. Fleksibilitas Belanda dalam pengukuran akuntansi dapat terlihat dengan diperbolehkannya penggunaan nilai kini untuk aktiva berwujud seperti persediaan dan aktiva yang disusutkan. Karena perusahaan-perusahaan Belanda memiliki fleksibilitas dalam menerapkan aturan pengukuran, dapat diduga bahwa terdapat kesempatan untuk melakukan perataan laba. Pos-pos tertentu dapat mengabaikan laporan laba rugi

dan langsung disesuaikan terhadap cadangan dalam ekuitas pemegang saham. Hal ini antara lain :

- a. Kerugian akibat bencana yang tidak mungkin atau tidak umum untuk diasuransikan
- b. Kerugian akibat nasionalisasi atau sejenis penyitaan lainnya
- c. Onsekuensi akibat restrukturisasi keuangan

GERMANIC : JERMAN

Kelompok negara-negara Germanic berbeda secara signifikan dari kelompok Anglo Amerika dan nordic. Pengaruh hukum perusahaan dan perpajakan adalah yang tertinggi. Kelompok Germanic termasuk Jerman dan Austria sama halnya dengan Israel dan Swiss. *Germanic accounting* juga dipengaruhi oleh Prancis, dan Jepang.

Jerman

Tradisi akuntansi di Jerman memberikan pilihan pada keperluan informasi untuk kreditor dan otoritas perpajakan. Dalam Studi terakhir *Black and White* (2003) memberikan bukti bahwa item-item neraca seperti nilai buku ekuitas lebih bernilai relevan daripada pendapatan di Jerman. Dalam banyak orientasi investor Amerika Serikat. Pendapatan lebih bernilai relevan daripada nilai buku ekuitas. Meskipun demikian, Perusahaan besar yang terdaftar khususnya MNEs sekarang mengarah untuk pelaporan pemegang saham perusahaan. Hukum perusahaan terlihat sebagai pengaruh utama dalam akuntansi Jerman. Sistem yang legal disusun dengan ketat dan merupakan yang paling menentukan karena berdasarkan sistem hukum romawi sebagai lawan dari sistem Anglo Amerika. Tradisi keseragaman dalam akuntansi telah mendominasi Jerman, dan telah memimpin perkembangan keseragaman akuntansi di Prancis. Hukum perpajakan Jerman juga berpengaruh kuat dalam sistem akuntansi. Oleh karena itu, setiap pinjaman dan pengurangan untuk pajak harus dibebankan ke akun tahunan. Profesi akuntan relatif kecil dan pengumuman profesional mempunyai status yang kurang. Bursa efek Jerman tetap relatif kecil, mencerminkan kenyataan bahwa sumber finansial yang utama berasal dari bank sepanjang kepentingan pemerintah dan keluarga. Perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek sedikit tertutup dan ditahan oleh kepentingan kelompok.

Meskipun demikian Bursa Efek menjadi lebih penting di Jerman dan banyak perusahaan multinasional Jerman terdaftar di Bursa Efek Amerika. Hal ini mempengaruhi kebiasaan pelaporan perusahaan dan mendukung beberapa pengungkapan informasi. Kode komersial yang mengatur secara detail mengenai kebutuhan akuntan dalam perusahaan perseroan terbatas. Hal ini telah diatur oleh *Accounting Directives Law* of 1985, yang mengimplikasikan *EU Fourth and Seventh Directives*. Pada prakteknya peraturan perpajakan menjadi lebih dominan dalam isu akuntansi. *A German Accounting Standar Board* yang didirikan mirip dengan FASB di Amerika Serikat dan kode komersial mengeluarkan peraturan yang mengizinkan akun konsolidasi bisa disiapkan dalam basis Amerika. Jerman mengadopsikan IFRS untuk perusahaan yang terdaftar dalam Bursa Efek mulai tahun 2005 sebagai bagian dari peraturan Uni Eropa.

1. Regulasi dan Penegakan Aturan Akuntansi

Sebelum tahun 1998, Jerman tidak memiliki fungsi penetapan standar akuntansi keuangan sebagaimana yang dipahami di negara-negara berbahasa Inggris. Undang-Undang tentang pengendalian dan transparansi tahun 1998 memperkenalkan keharusan untuk mengakui badan swasta yang menetapkan standar nasional untuk memenuhi tujuan berikut :

- a. Mengembangkan rekomendasi atas penerapan standar akuntansi dalam laporan keuangan konsolidasi.
- b. Memberikan nasihat kepada Kementerian Kehakiman atas legislasi akuntansi yang baru.
- c. Mewakili Jerman dalam organisasi akuntansi internasional, Seperti IASB.

Sistem penerapan standar akuntansi yang baru di Jerman secara garis besar mirip dengan sistem yang ada di Inggris dan Amerika Serikat. Namun untuk diperhatikan bahwa standar GASB adalah rekomendasi wajib yang hanya berlaku untuk laporan keuangan konsolidasi.

2. Pelaporan Keuangan

Undang-Undang Akuntansi tahun 1985 secara khusus menentukan isi dan bentuk laporan keuangan yang meliputi :

- a. Neraca
- b. Laporan laba rugi
- c. Catatan atas laporan keuangan

- d. Laporan manajemen
- e. Laporan auditor

Ciri utama sistem pelaporan keuangan di Jerman adalah laporan secara pribadi oleh Auditor kepada Dewan Direktur Pengelola Perusahaan dan Dewan Pengawas Perusahaan, untuk tujuan konsolidasi, seluruh perusahaan dalam kelompok tersebut harus menggunakan prinsip akuntansi dan penilaian yang sama.

41

3. Pengukuran Akuntansi

GAS lebih ketat bila dibandingkan dengan HGB dalam hal laporan keuangan konsolidasi, menurut GAS 4, metode revaluasi harus digunakan, sedangkan aktiva dan kewajiban yang diperoleh dalam penggabungan usaha harus direvaluasi menjadi nilai wajar dan kelebihan yang tersisa dialokasikan menjadi *good-will*. *Good-will* diamortisasi selama masa tidak lebih dari 20 tahun dan diuji untuk penurunan nilai tiap tahunnya.

Sebagaimana disebutkan sebelumnya, perusahaan-perusahaan Jerman sekarang dapat memilih untuk menyusun laporan keuangan konsolidasi sesuai dengan aturan Jerman sebagaimana dijelaskan di atas, standar akuntansi internasional, atau GAAP AS. Ketiga pilihan tersebut dapat ditemukan dalam praktik dan para pembaca laporan keuangan Jerman harus berhati-hati untuk mencari tahu standar akuntansi manakah yang digunakan.

ASIAN : JEPANG

Jepang

Pembukuan dan laporan keuangan Jepang menggambarkan adanya percampuran dari pengaruh domestic dan internasional. Dua agensi pemerintahan yang terpisah memiliki tanggung jawab regulasi akuntansi, dan terdapat pengaruh yang lebih jauh lagi dari undang-undang pajak penghasilan perusahaan Jepang.

Perusahaan Jepang memiliki ketertarikan ekuitas tersendiri, dan sering kali bergabung dengan firma milik pribadi yang lain. Keterhubungan daerah investasi industri konglomerat raksasa ini disebut *kieretsu*.

Bentuk bisnis *keiretsu* telah ditransformasi saat Jepang mengambil alih perbaikan struktural untuk menggerakkan stagnasi ekonomi yang dimulai tahun 1999-an. Krisis keuangan yang mengikuti “pergerakan ekonomi” Jepang juga disebabkan oleh *review* standardisasi laporan keuangan Jepang. Sebagai contoh:

- a. Hilangnya konsolidasi standardisasi menyebabkan adanya perusahaan Jepang yang menutupi kerugian operasional dalam usaha gabungan. Investor tidak dapat melihat apakah kegiatan operasional perusahaan sepenuhnya benar-benar menguntungkan.
- b. Kewajiban pensiun dan pesangon hanya diakui sekitar 40% dari jumlah pinjaman karena hal itu merupakan batas pengurang pajak mereka. Hal ini mengarah pada praktik rendahnya kewajiban pensiun.
- c. Pemegang saham dibebani biaya, bukan berdasarkan harga pasar. Dibatasi untuk mempertegas kohesi dari *keiretsu*, sehingga saham silang sangatlah luas. Perusahaan menahan mereka yang rugi, akan tetapi menjual mereka yang untung untuk mendapatkan laba.

1. Regulasi dan Pelaksanaan Akuntansi

Pemerintah nasional memiliki pengaruh yang signifikan terhadap akuntansi Jepang. Regulasi akuntansi berdasarkan pada tiga badan hukum, yaitu : undang-undang perusahaan (*company law*), undang-undang pertukaran dan sekuritas (*securities and exchange law*), dan undang-undang pajak penghasilan perusahaan (*corporate income tax law*). Ketiganya badan hukum tersebut saling berhubungan dan berinteraksi satu sama lain. Praktisi terkemuka Jepang menggambarkan situasi tersebut sebagai “ sistem legal *triangular* “.

Kepemilikan perusahaan publik harus memenuhi persyaratan lanjutan dari undang-undang pertukaran dan sekuritas (SEL), yang diatur oleh *Financial Service Agency* (FSA). Tujuan utama SEL adalah untuk menyediakan informasi bagi pembuatan keputusan investasi.

Hingga kini, terdapat lembaga penasihat khusus yang bertanggungjawab untuk mengembangkan standarisasi pembukuan berdasarkan SEL. Lembaga tersebut adalah *Business Accounting Deliberation Council* (BADC), sekarang menjadi *Business Accounting Council* (BAC), dapat membantah perubahan besar mengenai prinsip-prinsip yang berlaku umum pembukuan yang diberikan di

Jepang. Standarisasi pembukuan Jepang tidak boleh bertentangan dengan hukum komersial. Oleh karena itu, triangulasi standardisasi pembukuan, undang-undang perusahaan, dan undang-undang perpajakan masih tetap menjadi gambaran dari laporan keuangan Jepang.

Japanese Institute of Certified Public Accountants (JICPA) merupakan organisasi profesional dari CPAs di Jepang. Seluruh CPAs harus termasuk ke dalam JICPA. JICPA mengeluarkan panduan mengenai permasalahan akuntansi, serta menyediakan input bagi ASBJ dalam mengembangkan standardisasi akuntansi. Agensi pemerintahan, didesain untuk mengawasi dan mengontrol auditor serta meningkatkan kualitas audit di Jepang. Hal ini dicantumkan dalam FSA pada tahun 2004.

2. Laporan keuangan

Perusahaan yang bergabung di bawah undang-undang perusahaan dibutuhkan untuk mempersiapkan laporan yang berwenang untuk disetujui pada saat rapat para pemegang saham, yang isinya antara lain:

- a. Neraca
- b. Laporan laba rugi
- c. Laporan atas perubahan ekuitas pemegang saham
- d. Laporan bisnis
- e. Jadwal terkait

Beberapa jadwal pendukung juga dibutuhkan, tetapi terpisah dari catatan, yaitu:

- a. Perubahan pada obligasi dan utang jangka pendek dan panjang.
- b. Perubahan pada aktiva tetap dan akumulasi penyusutan.
- c. Asset yang dijaminkan.
- d. Jaminan utang.
- e. Perubahan pencadangan.
- f. Jumlah dari dan untuk pemegang saham.
- g. Kepemilikan ekuitas dalam anak perusahaan serta jumlah saham anak perusahaan.
- h. Penerimaan dari anak perusahaan

- i. Transaksi dengan direktur, auditor berwenang, pemegang saham dan pihak ketiga yang menghasilkan konflik kepentingan.
- j. Pembayaran gaji kepada direktur dan auditor berwenang.

3. Patokan Akuntansi

Undang-undang perusahaan membutuhkan perusahaan besar untuk mempersiapkan laporan keuangan gabungan. Akun perusahaan pribadi merupakan dasar bagi laporan gabungan, dan prinsip akuntansi yang sama normalnya digunakan pada kedua tingkatan.

Persediaan yang ada harus dihitung apakah cocok dengan biaya atau lebih rendah atau nilai keuntungan bersih. FIFO, LIFO, serta metode biaya rata-rata semuanya menerima metode *cost-flow* (arus-biaya), dengan rata-rata yang paling populer. Investasi dalam saham dinilai pada harga pasar. Aset tetap dinilai pada biaya dan didepresiasi yang berkenaan dengan hukum perpajakan. Metode *declining-balance* (saldo-menurun) merupakan depresiasi yang paling umum. Aset bersih juga diuji dengan penurunan nilai.

Penelitian dan pengembangan juga dibebankan saat terjadinya. Kontrak sewa yang memindahkan kepemilikan terhadap penyewa dikapitalisasi. Sewa-menyewa keuangan lainnya mungkin kapitalisasi atau dianggap sebagai kontrak operasional. Pajak tangguhan dipersiapkan untuk perubahan sepanjang waktu dengan menggunakan metode kewajiban. Kerugian bersyarat dipersiapkan hingga terbuka kemungkinan dan dapat diperkirakan. Keuntungan bagi para pensiunan dan pegawai yang diberhentikan diakui secara penuh karena pegawai berhak mendapatkannya, dan obligasi tanpa dana seperti kewajiban. Dibutuhkan cadangan setiap tahun perusahaan harus mengalokasikan sejumlah minimal 10 persen kas dividen dan bonus yang dibayarkan pada direktur dan auditor berwenang hingga cadangan mencapai 25 persen dari saham.

Banyak praktik akuntansi mendeskripsikan bahwa hal tersebut diimplementasikan pada beberapa tahun terakhir sebagai hasil dari akuntansi *big bang* yang disebutkan sebelumnya. Perubahan tersebut antara lain:

1. Adanya kebutuhan daftar perusahaan untuk laporan arus kas.
2. Penambahan jumlah anak perusahaan yang bergabung berdasarkan kontrol daripada persentase kepemilikan.

3. Penambahan jumlah perusahaan afiliasi yang dilaporkan menggunakan metode ekuitas berdasarkan signifikansi pengaruh daripada persentase kepemilikan.
4. Menilai investasi sekuritas pada pasar bukan pada biaya.
5. Menilai persediaan dengan biaya yang lebih rendah atau nilai bersih daripada dengan biaya.
6. Pencadangan penuh atas pajak tangguhan ,dan
7. Akrua penuh bagi kewajiban pensiun dan pemberhentian kerja lainnya.
8. Akuntansi di Jepang sedang diubah agar dapat mengikuti IFRS.

INDONESIA

4

Tidak banyak perubahan sistem akuntansi di Indonesia pada masa penjajahan Jepang. Setelah kemerdekaan pemerintah Republik Indonesia mempunyai kesempatan mengirimkan putra-putrinya belajar akuntansi ke luar negeri. Sedangkan pendidikan akuntansi di dalam negeri mulai dirintis pada tahun 1952 oleh Universitas Indonesia yang membuka jurusan akuntansi di Fakultas Ekonominya. Langkah ini diikuti oleh perguruan tinggi lainnya. Pada tahun 1954 keluarlah UU No. 34 yang mengatur pemberian gelar akuntan.

UU Penanaman Modal Asing dikeluarkan tahun 1967 dan disusul Undang-Undang Penanaman Modal Dalam Negeri tahun 1968. Selanjutnya keduanya merangsang berdirinya perusahaan-perusahaan baru yang mengakibatkan semakin baiknya iklim investasi di Indonesia. Sebagai konsekuensinya, akuntansi di Indonesia mengalami perkembangan yang pesat.

Selama ini terjadi dualism praktek kerja akuntansi di Indonesia. Di satu pihak banyak perusahaan menerapkan sistem akuntansi Belanda. Di Pihak lain, sistem akuntansi Amerika semakin banyak digunakan akibat semakin bergesernya kinlat pendidikan akuntansi ke sistem Amerika serta semakin banyaknya perusahaan yang membawa sistem Amerika masuk ke Indonesia.

Dualism tersebut juga berpengaruh pada dunia pendidikan, terutama tingkat pendidikan menengah. Akan tetapi, dalam Lokakarya “Pendidikan Akuntansi di Indonesia” yang diselenggarakan oleh Pusat Pengembangan Akuntansi Fakultas Ekonomi

Universitas Indonesia, telah dicapai kesepakatan sistem pendidikan akuntansi untuk pendidikan menengah dan pendidikan tinggi yang menggunakan sistem Amerika.

IAI menyatakan bahwa Indonesia akan menerapkan program konvergensi IFRS atau Indonesian GAAP yang akan dikonvergensi secara penuh pada tanggal 1 Januari 2012. Standar Akuntansi Keuangan milik Indonesia sebagian besar sudah sama dengan IFRS. Indonesia melakukan konvergensi IRS ini karena Indonesia sudah memiliki komitmen dalam kesepakatan dengan negara-negara G20. Tujuan kesepakatan tersebut adalah untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas dalam pelaporan keuangan. Selain itu, konvergensi IRS akan meningkatkan arus investasi global melalui keterbandingan laporan keuangan.

1. Regulasi dan Pelaksanaan Akuntansi di Indonesia

Penyusunan standar akuntansi Indonesia pada dasarnya mengacu pada model Amerika dengan sedikit modifikasi. ¹⁶ Sejak IAI berdiri telah dihasilkan tiga standar akuntansi keuangan sebagai berikut :

- a. Pada tahun 1973 untuk pertama kali IAI menerbitkan suatu buku *Prinsip Akuntansi Indonesia* (PAI) yang sebagian besar merupakan terjemahan buku Paul Grady, Penerbitan ini dipicu oleh diaktifkannya pasar modal di Indonesia pada tahun 1973.
- b. Pada tahun 1984 buku *Prinsip Akuntansi Indonesia 1984* yang menggantikan PAI 1973 diterbitkan. Komite PAI melakukan revisi secara mendasar terhadap PAI 1973.
- c. Pada tahun 1994, IAI kembali melakukan revisi total PAI 1984 dan sejak itu mengeluarkan serial standar keuangan yang diberi nama Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yang diterbitkan sejak 1 Oktober 1994. Pengembangan standar akuntansi ketiga ini ditujukan untuk memenuhi kebutuhan dunia usaha dan profesi akuntansi dalam rangka mengikuti dan mengantisipasi perkembangan internasional. Banyak standar yang dikeluarkan itu sesuai atau sama dengan standar akuntansi internasional yang dikeluarkan oleh IASC.

Sekarang ini ada 2 PSAK yang dikeluarkan oleh 2 Dewan Standar Akuntansi Keuangan.

- 1) PSAK Konvensional
- 2) PSAK Syariah

PSAK ini tentu akan terus bertambah dan revisi sesuai kebutuhan perkembangan bisnis dan profesi akuntansi. Selanjutnya terdapat Tiga Pilar Standar Akuntansi Indonesia yaitu:

a. Standar Akuntansi Keuangan

Standar Akuntansi Keuangan adalah SAK yang telah berlaku sekarang, Dengan SAK yang telah terkonvergensi ke IFRS diharapkan akan memberikan persektif pemahaman yang sama bagi investor asing dalam membaca laporan keuangan perusahaan Indonesia ataupun investor Indonesia yang ingin ekspansi ke luar negeri.

b. Standar Akuntansi Entitas tanpa Akuntabilitas Publik (ETAP)

IAI pada tanggal 17 Juli 2009 yang lalu, telah menerbitkan SAK untuk Entitas tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP) atau The Indonesian Accounting Standars for Non-Publicly-Accountable Entities, dan telah disahkan oleh DSAK IAI pada tanggal 19 Mei 2009. Apabila SAK-ETAP ini telah berlaku efektif, maka perusahaan kecil seperti UKM tidak perlu membuat laporan keuangan menggunakan PSAK. SAK-ETAP memberikan banyak kemudahan untuk perusahaan dibandingkan PSAK dengan ketentuan pelaporan yang lebih kompleks. Sesuai ruang lingkup SAK-ETAP maka standar ini dimaksudkan untuk digunakan oleh entitas tanpa akuntabilitas publik (entitas yang tidak memiliki akuntabilitas publik signifikan; dan tidak menerbitkan laporan keuangan untuk tujuan umum).

c. Standar Akuntansi Syariah

IAI sebagai lembaga yang berwenang dalam menetapkan SAK dan audit bagi berbagai industri merupakan elemen penting dalam pengembangan perbankan syariah di Indonesia, dimana perekonomian syariah tidak dapat berjalan dan berkembang dengan baik tanpa adanya SAK yang baik. Untuk itulah maka pada tanggal 25 Juni 2003 telah ditandatangani nota kesepahaman antara Bank Indonesia dengan IAI untuk kerjasama penyusunan berbagai standar akuntansi di bidang perbankan Syariah, termasuk pelaksanaan kerjasama riset dan pelatihan pada bidang yang sesuai dengan kompetensi IAI. Badan yang menerbitkan Standar Akuntansi Islam saat ini adalah the Accounting and Auditing Organization for Islamic Financial Institutions yang didirikan 1991 di

Bahrain. Sampai saat ini telah diterbitkan 56 Standar Akuntansi Islam dalam bidang akuntansi, auditing, governance dan etika. Saat ini juga sedang disusun program Certified Islamic Public Accountant (CIPA) yang akan segera disebarluaskan ke beberapa negara (Alchaar, 2006).

2. Laporan Keuangan di Indonesia

Menurut Otoritas Jasa Keuangan (OJK), komponen laporan keuangan yang lengkap terdiri atas:

- 1) Laporan Posisi Keuangan
- 2) Laporan Laba Rugi
- 3) Laporan Perubahan Ekuitas
- 4) Laporan Arus Kas
- 5) Catatan atas Laporan Keuangan

Laporan posisi keuangan menyajikan informasi tentang posisi sumber kekayaan entitas, yaitu aset, liabilitas, dan ekuitas, serta sumber pembiayaan untuk memperoleh kekayaan entitas tersebut dalam suatu periode akuntansi. Sedangkan dalam laporan laba rugi menyajikan unsur-unsur pendapatan dan beban perusahaan yang akhirnya menghasilkan suatu laba (atau rugi) bersih.

Laporan perubahan ekuitas menyajikan perubahan saldo akun ekuitas seperti modal disetor, tambahan modal disetor, saldo laba dan akun ekuitas lainnya. Sedangkan laporan arus kas merupakan bagian dari laporan keuangan yang menunjukkan aliran masuk dan keluar uang (kas) perusahaan. Catatan atas laporan keuangan merupakan catatan tambahan dan informasi yang ditambahkan ke akhir laporan keuangan untuk memberikan tambahan informasi kepada pembaca dengan informasi lebih lanjut.

3. ³³ Pengukuran akuntansi

- a. Konsep Matnhing.
- b. Penggabungan usaha menggunakan metode penyatuan kepentingan atau *pooling of interest* dan metode pembelian (*purchase*).
- c. *Goodwill* yang timbul akibat akuisisi dikapitalisasi dan diamortisasi dalam 5 tahun paling lama 20 tahun.
- d. Jumlah nilai buku yang melampaui nilai wajarnya dibebankan ke laba atau *earning*.

e. *Joint venture* menggunakan metode ekuitas.

FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI PERBEDAAN PRAKTIK-PRAKTIK AKUNTANSI

Ada 8 (delapan) faktor yang mempengaruhi Akuntansi Internasional:

1) Sistem pendanaan

Di Negara-negara dengan pasar ekuitas yang kuat, seperti Amerika Serikat dan Inggris, akuntansi memiliki focus atau seberapa baik manajemen menjalankan perusahaan (profitabilitas) dan dirancang untuk membantu investor menganalisis arus kas masa depan dan risiko terkait. Pengungkapan dilakukan sangat lengkap untuk memenuhi ketentuan kepemilikan publik yang luas. Sebaliknya, dalam sistem berbasis kredit di mana bank merupakan sumber utama pendanaan, akuntansi memiliki focus pada perlindungan kreditor melalui pengukuran akuntansi yang konservatif dalam meminimumkan pembayaran dividen dan menjaga pendanaan yang mencukupi dalam rangka perlindungan bagi para peminjam. Oleh karena lembaga keuangan memiliki akses langsung terhadap informasi apa saja yang diinginkan, pengungkapan publik yang luas dianggap tidak perlu. Contohnya adalah Jepang dan Swiss.

2) Sistem Hukum

Sistem hukum menentukan bagaimana individu dan lembaga berinteraksi. Dunia barat memiliki dua orientasi dasar: kodifikasi hukum (sipil) dan hukum umum (kasus). Kodifikasi hukum utamanya diambil dari hukum Romawi dan kode Napoleon. Dalam Negara-negara yang menganut sistem kodifikasi hukum Latin-Romawi, hukum merupakan suatu kelompok lengkap yang mencakup ketentuan dan prosedur. Kodifikasi standar dan prosedur akuntansi merupakan hal yang wajar dan sesuai di sana. Dengan demikian, di Negara-negara yang menganut kodifikasi hukum, aturan akuntansi digabungkan dalam hukum nasional dan cenderung sangat lengkap dan mencakupi banyak prosedur. Sebaliknya, hukum umum berkembang atas dasar kasus per kasus tanpa adanya usaha untuk mencakup seluruh kasus dalam kode lengkap. Tentu saja, terdapat hukum dasar, tetapi cenderung tidak terlalu detail dan lebih fleksibel bila dibandingkan dengan sistem kodifikasi umum. Hal ini mendorong usaha coba-coba dan memungkinkan

penerapan pertimbangan. Hukum umum diambil dari kasus hukum Inggris. Pada kebanyakan Negara hukum umum, aturan akuntansi ditetapkan oleh organisasi professional sector swasta. Hal ini memungkinkan aturan akuntansi menjadi lebih adaptif dan inovatif. Kecuali untuk ketentuan dasar yang luas, kebanyakan aturan akuntansi tidak digabungkan secara langsung ke dalam hukum dasar. Kodifikasi hukum (kode hukum) cenderung terpaku pada muatan (isi) ekonominya. Sebagai contoh, sewa guna usaha di bawah aturan hukum umum biasanya tidak dikapitalisasi. Sebaliknya, sewa guna usaha di bawah hukum umum pada dasarnya dapat dikapitalisasi jika ia menjadi bagian dari pembeli property.

3) **Perpajakan**

Di kebanyakan negara, peraturan pajak secara efektif menentukan standar akuntansi karena perusahaan harus mencatat pendapatan dan beban dalam akun mereka untuk mengklaimnya dalam keperluan pajak. Dengan kata lain, pajak keuangan dan pajak akuntansi adalah sama. Dalam kasus ini, sebagai contoh adalah kasus yang terjadi di Jerman dan Swedia. Di Negara lain seperti Belanda, akuntansi keuangan dan pajak berbeda: laba kena pajak pada dasarnya adalah laba akuntansi keuangan yang disesuaikan terhadap perbedaan-perbedaan dalam hukum pajak. Tentu saja, ketika akuntansi keuangan dan pajak terpisah, kadang-kadang aturan pajak mengharuskan penerapan prinsip akuntansi tertentu. Penilaian persediaan menurut Masuk Terakhir Keluar Pertama (*last-in, first-out-LIFO*) di Amerika Serikat merupakan suatu contoh.

4. **Ikatan Politik dan Ekonomi**

Ide dan teknologi akuntansi dialihkan melalui penaklukan, perdagangan dan kekuatan sejenis. Sistem pencatatan berpasangan (*double-entry*) yang berawal di Italia pada tahun 1400-an secara perlahan-lahan menyebar luas di Eropa bersamaan dengan gagasan-gagasan pembaruan (*renaissance*) lainnya. Kolonialisme Inggris mengeksport akuntan dan konsep akuntansi di seluruh wilayah kekuasaan Inggris. Pendudukan Jerman selama perang dunia II menyebabkan Perancis menerapkan *Plan Comptable*. Amerika Serikat memaksa rezim pengatur akuntansi bergaya AS di Jepang setelah berakhirnya perang dunia II. Banyak Negara-negara berkembang menggunakan sistem akuntansi yang dikembangkan di tempat lain, entah karena dipaksakan kepada negara-negara

tersebut (seperti India) atau karena pilihan mereka sendiri (seperti Negara-negara Eropa Timur sekarang meniru sistem akuntansi menurut aturan Uni Eropa (EU).

5. Inflasi

Inflasi mengaburkan biaya historis akuntansi melalui penurunan berlebihan terhadap nilai-nilai asset dan beban-beban terkait, sementara di sisi lain melakukan peningkatan berlebihan terhadap pendapatan. Negara-negara dengan inflasi tinggi seringkali menuntut perusahaan-perusahaan melakukan berbagai perubahan harga ke dalam perhitungan keuangan mereka. Meksiko dan beberapa Negara Amerika Selatan menggunakan akuntansi tingkat umum karena pengalaman mereka dengan hiperinflasi. Pada akhir tahun 1970-an, sehubungan dengan tingkat inflasi yang tidak biasanya tinggi, AS dan Inggris melakukan eksperimen dengan pelaporan pengaruh perubahan harga.

6. Tingkat perkembangan ekonomi

Faktor ini mempengaruhi jenis transaksi usaha yang dilaksanakan dalam suatu perekonomian dan menentukan manakah yang paling utama. Pada gilirannya, jenis transaksi menentukan masalah akuntansi yang dihadapi. Sebagai contoh, kompensasi eksekutif perusahaan berbasis saham atau sekuritisasi asset merupakan sesuatu yang jarang terjadi dalam perekonomian dengan pasar modal yang kurang berkembang. Saat ini, banyak perekonomian industry berubah menjadi perekonomian jasa. Masalah akuntansi seperti penilaian asset tetap dan pencatatan depresiasi yang sangat relevan dalam sector manufaktur menjadi semakin kurang penting. Tantangan-tantangan akuntansi yang baru, seperti penilaian asset tidak berwujud dan sumber daya manusia semakin berkembang.

7. Tingkat pendidikan

Standar dan praktik akuntansi yang sangat rumit (*sophisticated*) akan menjadi tidak berguna jika disalahartikan dan disalahgunakan. Sebagai contoh pelaporan teknis yang kompleks mengenai varian perilaku biaya tidak akan berarti apa-apa, kecuali para pembaca memahami akuntansi biaya. Pengungkapan mengenai resiko efek *derivative* tidak akan informative kecuali jika dibaca oleh pihak yang berkompeten. Pendidikan akuntansi yang professional sulit dicapai jika taraf pendidikan di suatu Negara secara umum juga rendah. Meksiko adalah salah satu contoh Negara di mana permasalahan ini telah berhasil ditanggulangi. Pada

situasi lainnya, sebuah Negara harus mengimpor tenaga pelatihan atau mengirim warganya ke Negara lain untuk memperoleh kualifikasi yang layak. Hal terakhir inilah yang saat ini sedang diterapkan oleh Cina.

Beberapa dari tujuh variabel pertama ini sangat berhubungan. Sebagai contoh, sistem hukum umum berawal di Inggris dan kemudian di ekspor ke Negara-negara seperti Australia, Kanada, dan Amerika Serikat. Keempat Negara ini seluruhnya memiliki pasar modal yang sangat maju, yang mendominasi orientasi pelaporan keuangan di Negara-negara tersebut. Akuntansi keuangan dan pajak bersifat terpisah. Sebaliknya, kebanyakan negara-negara Eropa Kontinental dan Jepang memiliki sistem kodifikasi hukum dan bergantung pada perbankan atau pemerintah untuk memperoleh kebanyakan pendanaan. Aturan akuntansi di sana pada umumnya sesuai dengan hukum pajak.

Sangatlah sulit untuk menentukan mana yang penyebab dan mana yang akibat. Jenis sistem hukum mungkin terlebih dahulu mempengaruhi sistem keuangan di suatu Negara. Sistem hukum umum menekankan hak pemegang saham dan menawarkan perlindungan investor yang lebih baik dibandingkan kodifikasi hukum. Hasilnya adalah pasar ekuitas yang kuat berkembang di Negara-negara hukum dan pasar ekuitas yang lemah berkembang di Negara-negara yang menganut kodifikasi hukum. Perpajakan merupakan fungsi akuntansi yang penting di setiap Negara yang mengenakan pajak penghasilan perusahaan. Apakah pajak mendominasi orientasi akuntansi bergantung pada apakah akuntansi memiliki tujuan kompetisi, yaitu memberikan informasi kepada pemegang saham luar. (Akuntansi Pajak tidak cocok untuk tujuan ini). dengan demikian, jika hukum umum menghasilkan pasar ekuitas yang kuat, perpajakan tidak akan mendominasi. Akan terdapat dua jenis aturan akuntansi: yang satu untuk perpajakan dan yang lain untuk pelaporan keuangan. Aturan pajak akan mendominasi di Negara-negara yang menganut kodifikasi hukum atau berbasis kredit, di mana untuk akuntansi perpajakan dan pelaporan keuangan akan sama.

8. Budaya

Di sini budaya berarti nilai-nilai dan perilaku yang dibagi oleh suatu masyarakat. Variable budaya mendasari pengaturan kelembagaan di suatu Negara (seperti sistem hukum). Hofstede mendasari empat dimensi budaya nasional (nilai

social): (1) individualism, (2) jarak kekuasaan, (3) penghindaran ketidakpastian, dan (4) maskulinitas. Analisis yang dilakukannya didasarkan pada data yang berasal dari para karyawan sebuah perusahaan multinasional besar dari AS yang beroperasi di 40 negara yang berbeda.

Secara singkat, individualism merupakan kecenderungan terhadap suatu tatanan social yang tersusun longgar dibandingkan terhadap tatanan yang tersusun ketat dan saling tergantung. Jarak kekuasaan adalah sejauh mana hierarki dan pembagian kekuasaan dalam suatu lembaga dan organisasi secara tidak adil dapat diterima. Penghindaran ketidakpastian adalah sejauh mana masyarakat tidak merasa nyaman dengan ambiguitas dan suatu masa depan yang tidak pasti. Maskulinitas adalah sejauh mana peran gender dibedakan serta kinerja dan pencapaian yang dapat dilihat (nilai-nilai maskulin yang tradisional) ditekankan daripada hubungan dan perhatian.

BAB III

63

HARMONISASI DAN STANDAR AKUNTANSI INTERNASIONAL

Harmonisasi akuntansi internasional saat ini merupakan salah satu isu terpenting yang dihadapi oleh pembuat standar akuntansi, badan pengatur pasar modal, bursa efek, dan menyusun atau menggunakan laporan keuangan. Harmonisasi merupakan sebuah proses untuk meningkatkan kompatibilitas praktik (kesesuaian) akuntansi dengan menentukan batasan-batasan seberapa besar praktik-praktik tersebut dapat beragam.

Banyaknya perusahaan yang melakukan operasi bisnis di luar batas negaranya, menunjukkan arah perkembangan operasi bisnis yang bersifat global. Hal ini dibuktikan dengan hasil survey yang dilakukan oleh Deloitte Touche Tohmatsu Internasional pada tahun 1992, terhadap 400 perusahaan skala menengah di dua puluh negara maju yang melakukan bisnis di pasar internasional. Globalisasi juga nampak dengan semakin banyaknya kerjasama komunitas internasional yang dilakukan oleh beberapa negara termasuk Indonesia.

20

Globalisasi membawa implikasi bahwa hal-hal yang dahulunya merupakan kewenangan dan tanggung jawab tiap negara, akan dipengaruhi oleh dunia internasional. Demikian pula dengan pelaporan keuangan dan standar akuntansi suatu negara. Standar akuntansi memberikan gambaran yang jelas dan konsisten kepada pemegang saham, membuat laporan perusahaan lebih dapat dimengerti dan dapat diperbandingkan. Standar akuntansi yang dapat diperbandingkan sangat diperlukan oleh perusahaan-perusahaan multinasional, juga oleh para pengguna laporan keuangan yang ingin mengevaluasi kinerja perusahaan skala global dan untuk membantu pengambilan keputusan-keputusan yang berhubungan dengan sekuritas.

Dengan adanya operasi bisnis dan pasar modal yang bersifat global tentu menuntut adanya standar yang bersifat global atau bersifat internasional, karena aturan-aturan akuntansi yang bersifat lokal tidak mampu memenuhi kebutuhan bisnis dan keuangan internasional. Oleh karena itu, beberapa kelompok profesi berusaha membuat standar akuntansi internasional.

Pro-Kontra Terhadap Harmonisasi Standar Akuntansi

Harmonisasi merupakan proses untuk meningkatkan kompatibilitas (kesesuaian) praktik akuntansi dengan menentukan batasan-batasan seberapabesar praktik-praktik tersebut dapat beragam. Harmonisasi akuntansi mencakup harmonisasi standar akuntansi (yang berkaitan dengan pengukuran dan pengungkapan); pengungkapan yang dibuat oleh perusahaan-perusahaan publik terkait dengan penawaran surat berharga dan pencatatan pada bursa efek dan standar audit.

Adapun Pro dan kontra harmonisasi akuntansi, yaitu terdiri dari :

1. Keuntungan harmonisasi akuntansi Internasional

- a. Pasar modal menjadi global dan modal investasi dapat bergerak di seluruh dunia tanpa hambatan berarti. Standar pelaporan keuangan berkualitas tinggi yang digunakan secara konsisten di seluruh dunia akan memperbaiki efisiensi lokasi modal.
- b. Investor dapat membuat keputusan investasi yang lebih baik, portfolio akan lebih beragam dan risiko keuangan berkurang.
- c. Perusahaan-perusahaan dapat memperbaiki proses pengambilan keputusan strategi dalam bidang merger dan akuisisi.
- d. Gagasan terbaik yang timbul dari aktivitas pembuatan standar dapat disebarluaskan dalam mengembangkan standar global yang berkualitas tertinggi.

2. Kritik atas standar Internasional

Internasionalisasi standar akuntansi juga menuai kritik. Pada awal tahun 1971 (sebelum pembentukan IASC), beberapa pihak mengatakan bahwa penentuan standar internasional merupakan solusi yang terlalu sederhana atas masalah yang rumit. Dinyatakan pula bahwa akuntansi, sebagai ilmu sosial, telah memiliki fleksibilitas yang terbangun dengan sendiri di dalamnya dan kemampuan untuk menyesuaikan diri dengan situasi yang sangat berbeda merupakan salah satu nilai terpenting yang dimilikinya. Lebih jauh lagi, ditakutkan bahwa adopsi standar internasional akan menimbulkan “standar yang berlebihan”. Perusahaan harus merespons terhadap susunan tekanan nasional, sosial, politik, dan ekonomi yang semakin meningkat dan semakin dibuat untuk memenuhi ketentuan internasional tambahan yang rumit dan berbiaya besar. Argumen terkait adalah perhatian politik nasional seringkali berpengaruh terhadap standar

akuntansi dan bahwa pengaruh politik internasional tidak terhindari lagi akan menyebabkan kompromi standar akuntansi.

Pelaku Utama

Adapun Enam organisasi telah menjadi pelaku utama dalam penentuan standar akuntansi internasional dan dalam mempromosikan harmonisasi akuntansi internasional :

1. *International Accounting Standard Board (IASB)*

Badan Standar Akuntansi Internasional (IASB) merupakan badan pembuat standar sektor swasta yang independen yang didirikan pada tahun 1973 oleh organisasi akuntansi profesional di sembilan negara dan direstrukturisasi pada tahun 2001.

2. Komisi Uni Eropa (EU)

Komisi Uni Eropa (EU) memiliki tujuan untuk mencapai integrasi pasar keuangan Eropa. Untuk mencapai tujuan ini, EC telah memperkenalkan direktif dan mengambil langkah inisiatif yang sangat besar untuk mencapai pasar tunggal.

3. Organisasi Internasional Komisi Pasar Modal (IOSCO)

Organisasi Internasional Komisi Pasar Modal (IOSCO) beranggotakan sejumlah badan regulator pasar modal yang ada di lebih dari 100 negara.

4. *International Federation of Accountant (IFAC)*

IFAC merupakan organisasi tingkat dunia yang memiliki 159 organisasi anggota di 118 negara, yang mewakili lebih dari 2,5 juta orang akuntan.

5. Kelompok kerja ahli pemerintah PBB dalam ISAR dan UNTACD.

Kelompok kerja Ahli Antar Pemerintah Perserikatan Bangsa – Bangsa atas Standar Internasional Akuntansi dan Pelaporan (ISAR) merupakan satu-satunya kelompok kerja antar pemerintah yang membahas akuntansi dan audit pada tingkat perusahaan.

6. Kelompok kerja dalam OECD.

Kelompok kerja dalam Standar Akuntansi Organisasi Kerja Sama dan Pembangunan Ekonomi (OECD) merupakan organisasi internasional negara-negara industri maju yang berorientasi pada ekonomi pasar.

Tinjauan Aspek Ekonomi, Politik dan Sosial

55

Seiring dengan perkembangan jaman dan teknologi, akuntansi juga turut berkembang sesuai dengan tuntutan ekonomi dan bisnis. Dengan berkembangnya akuntansi maka suatu negara membutuhkan standar yang mengatur penyusunan laporan keuangan. Standar akuntansi di suatu negara akan berbeda dengan negara lain disebabkan oleh kondisi ekonomi, politik, dan lingkungan sosial negara tersebut.

53

Beberapa pihak mengatakan bahwa penentuan standar akuntansi internasional merupakan solusi yang terlalu sederhana atas masalah yang rumit. Lebih jauh lagi, ditakutkan bahwa adopsi standar internasional akan menimbulkan standar yang berlebihan. Perusahaan harus merespon terhadap susunan tekanan ekonomi, politik dan sosial yang semakin meningkat dan semakin dibuat untuk memenuhi ketentuan internasional tambahan yang rumit dan berbiaya besar.

Rekonsiliasi dan Pengakuan Bersama 2 pendekatan yang diajukan sebagai solusi yang mungkin digunakan untuk mengatasi permasalahan yang terkait dengan isi laporan keuangan lintas batas :

1. Rekonsiliasi

Melalui rekonsiliasi, perusahaan asing dapat menyusun laporan keuangan dengan menggunakan standar akuntansi negara asal, tetapi harus menyediakan rekonsiliasi antara ukuran-ukuran akuntansi yang penting (seperti laba bersih dan ekuitas pemegang saham) di negara asal dan di negara dimana laporan keuangan dilaporkan.

2. Pengakuan bersama (yang juga disebut sebagai timbal balik / resiprositas)

Pengakuan bersama terjadi apabila pihak regulator di luar negara asal menerima laporan keuangan perusahaan asing yang didasarkan pada prinsip-prinsip negara asal.

7

Internasionalisasi standar akuntansi juga menghadapi berbagai kecaman. Akademisi Irving Fantl mengemukakan penyusunan standar akuntansi internasional sebagai suatu solusi yang terlalu sederhana bagi masalah yang begitu kompleks. Dia berargumentasi bahwa akuntansi sebagai ilmu sosial tidak terlepas dengan fleksibilitas, sehingga relatif mudah untuk diadaptasi. Fante mengidentifikasi 3 hambatan standarisasi akuntansi internasional antar negara-negara maju :

1. Perbedaan latar belakang nasional dan tradisi (aspek sosial)
2. Perbedaan kebutuhan dari berbagai lingkungan ekonomi (aspek ekonomi)
3. Tantangan standarisasi terhadap kedaulatan nasional (aspek politis)

Pengamat-pengamat lain berargumen bahwa penyusunan standar akuntansi internasional pada dasarnya merupakan cara perusahaan-perusahaan jasa akuntansi profesional internasional besar untuk mempertinggi potensi pendapatan mereka. Dikemukakan bahwa standarisasi internasional mungkin menciptakan terlalu banyak standar. Argumen ini mengatakan bahwa perusahaan-perusahaan harus menanggapi tekanan-tekanan nasional, sosial, politik dan ekonomi yang terus meningkat.

Standar-standar akuntansi yang sudah di internasionalisasi diterapkan sebagai akibat dari persetujuan internasional dan politik serta ketaatan sukarela. Ketika standar akuntansi diterapkan melalui ses politik, hukum atau peraturan, biasanya ada peraturan-peraturan yang mengtur proses penerapan tersebut. Pihak-pihak yang berkepentingan menentukan peraturan-peraturan dasar yang diperlukan, peraturan pelaksanaan apa yang berhubungan dengan peraturan dasar tersebut, dan bagaimana masalah-masalah hukum dan perundang-undangan telah mengarahkan proses itu. Semua penerapan standar internasional lainnya dalam akuntansi bersifat sukarela dan bergantung, untuk diterima, pada niat baik dari mereka yang menggunakan standar akuntansi. Situasi termudah muncul ketika suatu standar internasional hanya merupakan tiruan dari standar nasional. Dalam kasus semacam ini, tidak muncul konflik, dan penerimaan dan ketaatan terhadap standar nasional sekaligus merupakan penerimaan dan ketaatan terhadap standar internasional.

Alternatif Level Harmonisasi

Standar akuntansi di Indonesia saat ini belum menggunakan secara penuh (*full adoption*) standar akuntansi internasional atau International Financial Reporting Standard (IFRS). Standar akuntansi di Indonesia yang berlaku saat ini mengacu pada US GAAP (*United States Generally Accepted Accounting Standard*), namun pada beberapa pasal sudah mengadopsi IFRS yang sifatnya harmonisasi. Adopsi yang dilakukan Indonesia saat ini

sifatnya belum menyeluruh, baru sebagian (harmonisasi).⁵⁶ Era globalisasi saat ini menuntut adanya suatu sistem akuntansi internasional yang dapat diberlakukan secara internasional di setiap negara, atau diperlukan adanya harmonisasi terhadap standar akuntansi internasional, dengan tujuan agar dapat menghasilkan informasi keuangan yang dapat diperbandingkan, mempermudah dalam melakukan analisis kompetitif dan hubungan baik dengan pelanggan, supplier, investor, dan kreditor.⁴² Namun proses harmonisasi ini memiliki hambatan antarlain nasionalisme dan budaya tiap-tiap negara, perbedaan sistem pemerintahan pada tiap-tiap negara, perbedaan kepentingan antara perusahaan multinasional dengan perusahaan nasional yang sangat mempengaruhi proses harmonisasi antar negara, serta tingginya biaya untuk merubah prinsip akuntansi.²¹

Indonesia perlu mengadopsi standar akuntansi international untuk memudahkan perusahaan asing yang akan menjual saham di negara ini atau sebaliknya. Namun demikian untuk mengadopsi standar international itu bukan perkara mudah karena memerlukan pemahaman dan biaya sosialisasi yang mahal. Indonesia sudah melakukannya namun sifatnya baru harmonisasi dan selanjutnya akan dilakukan *full adoption* atas standar internasional tersebut. Adopsi standar akuntansi international tersebut terutama untuk perusahaan publik. Hal ini dikarenakan perusahaan publik merupakan perusahaan yang melakukan transaksi bukan hanya nasional tetapi juga secara internasional. Jika terjadi jual beli saham di Indonesia atau sebaliknya, tidak akan lagi dipersoalkan perbedaan standar akuntansi yang dipergunakan dalam penyusunan laporan. Ada beberapa pilihan untuk melakukan adopsi, menggunakan IAS apa adanya, atau harmonisasi. Harmonisasi adalah kita yang menentukan mana saja yang harus diadopsi, sesuai dengan kebutuhan.

International Accounting Standard

¹⁹ Di lingkup global, pada awalnya sebenarnya ada dua badan penyusun standar yang berkaitan dengan praktik akuntansi secara internasional. Badan-badan itu adalah *The International Accounting Standards Commitee* (IASC) dan *The International Federation of Accountant* (IFAC). Kesepakatan pembentukan IASC terjadi pada Juni 1973 di Inggris yang diwakili oleh organisasi profesi akuntansi dari sembilan negara, yaitu Australia, Kanada, Prancis, Jerman Barat, Jepang, Mexico, Belanda, Inggris, dan Amerika Serikat. Sedangkan IFAC didirikan oleh badan profesi akuntan dari 63 negara pada bulan Oktober 1977.

IASC lebih berkonsentrasi untuk menyusun International Accounting Standards (IAS). Sedangkan IFAC lebih memfokuskan pada upaya pengembangan

International Standard Audits (ISA), kode etik, kurikulum pendidikan, dan kaidah-kaidah bagi akuntan dalam berbisnis. Pada April 2001 IASC berkembang menjadi *The International Accounting Standards Board* (IASB), yang oleh karena perkembangan ini maka *International Accounting Standards* (IAS) kemudian juga dikembangkan menjadi *International Financial Reporting Standards* (IFRS). IFRS yang pertama terbit pada Juni 2003. Adapun pedoman untuk persiapan laporan keuangan berdasarkan IAS adalah sebagai berikut :

22

1. *Diligence*

Bertujuan untuk memastikan aset dan pendapatan tidak melampaui dan kewajiban atau biaya tidak diabaikan. Menurut ini prinsip IAS, salah satu harus siap untuk mengusir potensi kerugian dan kerusakan dan menahan diri dari menyatakan pendapatan dan pendapatan sebelum diterima sebenarnya.

2. Substansi atas bentuk

Hal ini diperlukan bahwa informasi mengenai operasi akan pertama match point dan realitas ekonomi, bentuk hukum tidak hanya didirikan.

3. Kelengkapan informasi

Menurut IAS, informasi harus lengkap. Tapi salah satu harus memperhitungkan pentingnya dan nilai.

4. Keterbandingan

IAS pengguna harus dapat untuk membandingkan laporan keuangan perusahaan, dibuat pada waktu yang berbeda, untuk mengidentifikasi tren umum, serta laporan keuangan perusahaan yang berbeda. Akuntansi kebijakan tidak dijalankan sewenang-wenang.

International Financial Reporting Standard

11

Standar Pelaporan Keuangan Internasional yaitu *International Financial Reporting Standards* (IFRS) adalah Standar dasar, Pengertian dan Kerangka Kerja yang diadaptasi oleh Badan Standar Akuntansi Internasional yaitu *International Accounting Standards Board* (IASB).

Sejumlah standar yang dibentuk sebagai bagian dari IFRS dikenal dengan nama terdahulu *Internasional Accounting Standards* (IAS). IAS dikeluarkan antara tahun 1973 dan

2001 oleh Badan Komite Standar Akuntansi Internasional yaitu *Internasional Accounting Standards Committee (IASC)*. Pada tanggal 1 April 2001, IASB baru mengambil alih tanggung jawab guna menyusun Standar Akuntansi Internasional dari IASC. Selama pertemuan pertamanya, Badan baru ini mengadaptasi IAS dan SIC yang telah ada. IASB terus mengembangkan standar dan menamai standar-standar barunya dengan nama IFRS. IFRS dianggap sebagai kumpulan standar atau prinsip dasar yang kemudian menetapkan peraturan badan juga mendikte penerapan-penerapan tertentu. Standar Laporan Keuangan Internasional mencakup beberapa hal yaitu :

1. Peraturan-peraturan Standar Laporan Keuangan Internasional yaitu *Internasional Financial Reporting Standards (IFRS)* yang dikeluarkan setelah tahun 2001
2. Peraturan-peraturan Standar Akuntansi Internasional yaitu *International Accounting Standards (IAS)* yang dikeluarkan sebelum tahun 2001
3. Interpretasi yang berasal dari Komite Interpretasi Laporan Keuangan Internasional yaitu *International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC)* yang dikeluarkan setelah tahun 2001
4. *Standing Interpretations Committee (SIC)* yang dikeluarkan sebelum tahun 2001
5. Kerangka Kerja untuk Persiapan dan Presentasi Laporan Keuangan (1989) atau *Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements (1989)*

IFRS diterbitkan sebagai upaya untuk memperkuat arsitektur keuangan global dan mencari solusi jangka panjang terhadap kurangnya transparansi informasi keuangan. Adapun tujuan penerapan IFRS antara lain :

1. Memastikan bahwa laporan keuangan intern perusahaan mengandung informasi berkualitas tinggi .
2. Transparan bagi para pengguna dan dapat dibandingkan sepanjang periode yang disajikan.
3. Menyediakan titik awal yang memadai untuk akuntansi yang berdasarkan pada IFRS.
4. Dapat dihasilkan dengan biaya yang tidak melebihi manfaat untuk para pengguna.
5. Meningkatkan investasi.

Sesuai dengan roadmap konvergensi PSAK²⁷ ke IFRS (*International Financial Reporting Standard*) maka saat ini Indonesia telah resmi per 1 Januari 2012 menerapkan IFRS. Dengan adanya standar global tersebut memungkinkan keterbandingan dan pertukaran informasi secara universal. Konvergensi IFRS dapat meningkatkan daya informasi dari laporan keuangan perusahaan-perusahaan yang ada di Indonesia. Adopsi standar internasional juga sangat penting dalam rangka stabilitas perekonomian. Manfaat dari program konvergensi IFRS diharapkan akan mengurangi hambatan-hambatan investasi, meningkatkan transparansi perusahaan, mengurangi biaya yang terkait dengan penyusunan laporan keuangan, dan mengurangi *cost of capital*.

Operasi bisnis dan pasar modal yang bersifat global menuntut adanya standar yang bersifat global pula. Oleh karenanya beberapa organisasi di dunia sepakat membentuk Standar Akuntansi Internasional (*International Accounting Standards/AIS*) yang kini menjadi *International Financial Reporting Standard* (IFRS) untuk memenuhi kebutuhan bisnis dan keuangan yang bersifat internasional.

Adanya IFRS banyak mendapat penolakan yang disebabkan karena latar belakang nasional, keunikan iklim bisnis tiap negara, dan perbedaan kebutuhan dari pemakai laporan keuangan. Meskipun banyak penolakan tetapi banyak pula tekanan untuk mengadopsi IFRS. Dengan demikian perlu ada yang menjembatani agar Standar Akuntansi Keuangan sejalan dengan IFRS yaitu dengan melakukan harmonisasi bahkan konvergensi terhadap IFRS.⁴⁷ Adanya harmonisasi bahkan konvergensi terhadap IFRS, maka diharapkan informasi akuntansi memiliki kualitas utama yaitu komparabilitas dan relevansi. Kualitas tersebut sangat diperlukan untuk memudahkan perbandingan laporan keuangan antara negara dan untuk pengambilan keputusan.

BAB IV

LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASI

Pada dewasa ini, proses penggabungan unit bisnis menjadi hal yang lazim ditemui. Kemudahan teknologi, perjanjian perdagangan bebas, dan motif mencari keuntungan adalah beberapa hal yang lazim melatar belakangi suatu perusahaan untuk melakukan penggabungan. Bentuk penggabungan bisa beraneka ragam seperti joint venture, akuisisi, maupun merger. Aktivitas penggabungan bisnis tersebut tidak hanya berdampak pada kegiatan produksi atau pemasarannya saja, melainkan semua aspek termasuk aspek keuangannya.

Karena terdiri dari beberapa unit perusahaan yang tergabung menjadi satu, pencatatan keuangan perusahaan yang telah berkonsolidasi tidak sama dengan perusahaan yang hanya berdiri sendiri. Pencatatan keuangan perusahaan yang telah berkonsolidasi menjadi lebih rumit dibandingkan dengan perusahaan yang berdiri sendiri. Dalam pencatatan keuangan konsolidasi, dikenal entitas induk (yang mengendalikan) dan entitas anak (yang dikendalikan).

Hal yang membuat mengapa laporan keuangan konsolidasi rumit adalah adanya peraturan yang mengharuskan dibuatnya laporan keuangan konsolidasi bagi unit usaha yang bergabung dan telah memenuhi syarat. Selain adanya peraturan yang mengharuskan adanya laporan keuangan konsolidasi, hal yang membuat pelaporan keuangan ini menjadi rumit adalah pemahaman bahwa entitas induk dan anak adalah berbeda, namun dalam perhitungannya ada akun-akun yang sama yang harus dieliminasi. Adanya kepentingan nonpengendali juga membuat laporan keuangan konsolidasi lebih rumit dibandingkan laporan keuangan perusahaan yang berdiri sendiri.

Pada makalah ini selanjutnya akan dijelaskan lebih detail mengenai apa itu pelaporan keuangan konsolidasi, gabungan usaha yang seperti apa yang harus mengadakan laporan keuangan konsolidasi, serta cara perhitungan laporan keuangan konsolidasi.

PENGERTIAN LAPORAN KONSOLIDASI

Konsolidasi adalah kombinasi bisnis yang terjadi karena pengendalian tidak menyatukan proses entitas-entitas yang bergabung. Masing-masing entitas tetap beroperasi secara terpisah dan independen serta membuat laporan keuangan individu. Akan tetapi, entitas-entitas tersebut berada dalam satu pengendalian yang dilakukan oleh pihak yang bergabung. Entitas pengendali disebut dengan entitas induk dan entitas yang dikendalikan disebut dengan entitas anak. Konsolidasi diharuskan jika suatu perusahaan memiliki mayoritas saham beredar dari perusahaan lain.

Karena entitas-entitas yang bergabung dalam pengendalian tetap beroperasi secara individu, Standar Akuntansi Keuangan (SAK) mensyaratkan disusunnya suatu laporan keuangan gabungan, yang dalam istilah akuntansi disebut laporan keuangan konsolidasi. PSAK 4 revisi 2009 memberi istilah Laporan Keuangan Konsolidasi sebagai lampiran keuangan suatu kelompok usaha yang disajikan seperti suatu entitas ekonomi tunggal. Laporan keuangan konsolidasi wajib disusun oleh entitas induk atau pengendali tertinggi dalam suatu kelompok usaha.

Laporan keuangan konsolidasi di Indonesia mengacu pada Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 4 revisi 2009, tentang Laporan Keuangan Konsolidasi dan Laporan Keuangan Tersendiri. PSAK 4 ini diadopsi dari Standar Akuntansi Internasional (IAS) 27 tahun 2009, yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) pada tanggal 22 Desember 2009. PSAK 4 yang terbit 22 Desember 2009 ini sebagai revisi dari PSAK 4 tanggal 7 September 1994.

Secara hukum, entitas induk dan entitas anak adalah entitas-entitas yang berbeda, bahkan undang-undang anti *trust* mensyaratkan *arm's length transaction* diantara entitas yang berafiliasi. Dengan persyaratan ini, entitas induk tidak diperkenankan membedakan harga jual atau pembelian produk terhadap entitas anak dan entitas lain yang tidak berafiliasi.

KEGUNAAN LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASI

Laporan keuangan konsolidasi terutama ditujukan untuk kepentingan pihak-pihak yang memiliki kepentingan jangka panjang dengan induk perusahaan seperti pemegang saham,

kreditur dan penyedia dana. Laporan keuangan konsolidasi seringkali merupakan satu-satunya cara untuk mendapatkan gambaran yang jelas dari total sumber daya perusahaan hasil gabungan tersebut.

Pemegang saham yang ada dan calon pemegang saham dari induk perusahaan umumnya mempunyai kepentingan paling besar atas laporan keuangan konsolidasi disbanding laporan masing-masing perusahaan secara individu karena nasib induk perusahaan dipengaruhi oleh oprasi dari anak-anak perusahaan. Ketika anak perusahaan menghasilkan laba, laba tersebut akan diakui oleh induk perusahaan. Dan sebaliknya, kerugian yang diterima oleh anak perusahaan juga akan berpengaruh kepada induk perusahaan. Dengan melihat laporan keuangan konsolidasi, pemilik dan calon pemilik lebih mampu untuk menentukan efisiensi dari manajemen dalam memanfaatkan sumber daya yang berada pada pengendaliannya.

Kreditur jangka panjang dari induk perusahaan juga memperhatikan kegunaan laporan keuangan konsolidasi karena pengaruh oprasional anak perusahaan terhadap kesehatan keseluruhan perusahaan dan masa depan induk perusahaan, relevan untuk pengambilan keputusan kreditur. Walaupun induk perusahaan dan anak perusahaan adalah entitas yang terpisah, kreditur induk perusahaan mempunyai klaim tidak langsung atas asset-aset anak perusahaan.

Manajemen induk perusahaan mempunyai kepentingan yang berkelanjutan untuk informasi terkini baik mengenai oprasi gabungan dari entitas konsolidasi dan juga mengenai perusahaan-perusahaan individual yang membentuk entitas konsolidasi. Sebagai contoh, anak perusahaan individual dapat mempunyai volatilitas tinggi dalam oprasinya, setelah hasil oprasi dan neraca digabung, manager dapat mengetahui pengaruh keseluruhan aktivitas pada periode tersebut. Sebaliknya, informasi mengenai perusahaan-perusahaan individual dalam entitas konsolidasi juga dapat berguna. Contohnya, manager dapat mengkompensasi kekurangan kas di suatu anak perusahaan dengan kelebihan kas dari anak perusahaan lain tanpa perlu melakukan pinjaman dari luar yang memerlukan biaya tambahan. Manager induk perusahaan menaruh perhatian kepada laporan keuangan konsolidasi untuk mengevaluasi kinerja dari masing-masing entitas.

KETERBATASAN LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASI

Walaupun laporan keuangan konsolidasi berguna, tetap harus diingat bahwa laporan keuangan konsolidasi tetap memiliki keterbatasan. Beberapa informasi akan hilang setiap kumpulan data digabungkan. Beberapa keterbatasan dari laporan keuangan konsolidasi adalah sebagai berikut:

1. Karena hasil operasi dan posisi keuangan dari masing-masing perusahaan yang dimasukkan dalam laporan keuangan konsolidasi tidak diungkapkan, maka kinerja atau posisi dari satu atau lebih perusahaan dapat disembunyikan oleh kinerja baik dari perusahaan lainnya.
- 14 2. Tidak semua saldo laba konsolidasi tersedia untuk deviden induk perusahaan karena sebagian dapat mencerminkan bagian induk perusahaan atas laba anak perusahaan yang belum dibagikan. Begitu pula karena laporan keuangan konsolidasi termasuk asset anak perusahaan, tidak semua asset yang ditampilkan tersedia untuk pembagian deviden induk perusahaan.
3. Karena rasio-rasio keuangan berdasarkan laporan keuangan konsolidasi dihitung berdasarkan informasi gabungan, rasio-rasio tersebut tidak mewakili perusahaan mana pun yang dikonsolidasi, termasuk induk perusahaan.
4. Akun-akun yang sama dari perusahaan-perusahaan berbeda yang digabungkan dalam konsolidasi, bisa jadi tidak seluruhnya dapat diperbandingkan. Sebagai contoh, panjang siklus operasi dari perusahaan-perusahaan yang berbeda dapat bervariasi, menyebabkan piutang dari panjang periode yang sama diklasifikasikan berbeda.
5. Informasi tambahan tentang masing-masing perusahaan atau kelompok perusahaan yang termasuk dalam konsolidasi sering sekali diperlukan untuk penyajian wajar, tetapi tambahan pengungkapan tersebut dapat menyebabkan catatan atas laporan keuangan menjadi sangat banyak.

LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASI: KONSEP DAN STANDAR

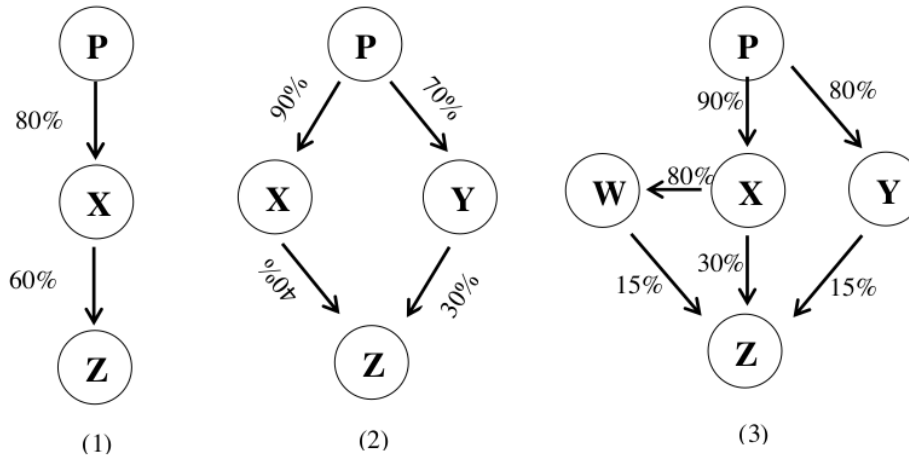
A. Pandangan Tradisional mengenai Pengendalian

Satu-satunya kriteria paling penting untuk menentukan apakah individual perusahaan harus dikonsolidasi adalah pengendalian. PSAK 4 menyatakan bahwa laporan keuangan konsolidasi biasanya diterapkan untuk sekelompok perusahaan ketika salah satunya memiliki pengendalian atas kepentingan keuangan di perusahaan lainnya. Dinyatakan juga bahwa kondisi umum untuk pengendalian atas kepentingan keuangan adalah kepemilikan berhak suara mayoritas. Dalam praktiknya, pengendalian ditentukan dari proporsi saham berhak suara perusahaan yang dimiliki secara langsung maupun tidak langsung oleh perusahaan lain.

B. Pengendalian Tidak Langsung

Pandangan tradisional mengenai pengendalian terdiri dari pengendalian langsung dan tidak langsung. Pengendalian langsung (*direct control*) biasanya terjadi jika suatu perusahaan memiliki mayoritas saham biasa perusahaan lain. Pengendalian tidak langsung (*indirect control*) atau bentuk piramida terjadi jika saham biasa suatu perusahaan dimiliki oleh satu atau lebih perusahaan yang semuanya dalam pengendalian bersama.

Contoh dari pengendalian tidak langsung dari PT Z oleh PT P termasuk situasi kepemilikan sebagai berikut:



Di (1), P memiliki 80% X, yang memiliki 60% Z.

Di (2), P memiliki 90% X dan 70% Y; X memiliki 40% Z dan Y memiliki 30% Z.

Di (3), P memiliki 90% X dan 80% Y; X memiliki 80% W dan 30% Z; Y memiliki 15% Z; dan W memiliki 15% Z.

Pada masing-masing situasi, pengendalian P atas Z bersifat tidak langsung karena P memperoleh pengendalian tersebut dengan mengendalikan perusahaan-perusahaan lain yang mengendalikan Z.

C. Kemampuan Untuk Memiliki Pengendalian

Dalam situasi tertentu, pemegang saham mayoritas anak perusahaan mungkin tidak mampu untuk mempunyai kendali walaupun mereka mempunyai lebih dari 50% saham berhak suara yang beredar. Hal ini bisa terjadi, sebagai contohnya, jika anak perusahaan dalam kondisi reorganisasi legal atau dalam kepailitan; walaupun induk perusahaan memiliki kepemilikan mayoritas, pengendalian ada pada peradilan atau *trustee* yang ditunjuk oleh pengadilan.

Begitupula jika anak perusahaan berada di Negara lain dan Negara tersebut memberikan batasan pada anak perusahaan yang mencegah pengambilan laba atau asset ke induk perusahaan, konsolidasi dari anak perusahaan tersebut tidak sesuai karena

ketidakmampuan induk perusahaan untuk mengendalikan aspek penting dari operasi anak perusahaan.

D. Perbedaan Periode Fiskal

Perbedaan periode fiskal dari induk perusahaan dan anak perusahaan tidak menyebabkan konsolidasi tidak diterapkan atas anak perusahaan tersebut. Sering terjadi periode fiskal anak perusahaan, jika berbeda dengan induk perusahaan, diubah untuk disamakan dengan periode fiskal induk perusahaan. Baik Bapepam maupun standar akuntansi yang berlaku memperbolehkan konsolidasi dari laporan keuangan anak perusahaan tanpa menyesuaikan periode fiskal anak perusahaan jika periode fiskal tersebut tidak berbeda lebih dari tiga bulan dari periode fiskal induk perusahaan dan jika dilakukan pengakuan terhadap kejadian-kejadian yang mempunyai pengaruh material terhadap posisi keuangan atau hasil operasi.

2.1 PROSEDUR KONSOLIDASI

a. Transaksi Antar Perusahaan

Laporan konsolidasi menggambarkan kesatuan entitas induk dan entitas anak yang dalam operasi sehari-hari adalah entitas yang terpisah. Pengendalian entitas induk atas entitas anak menyebabkan operasi entitas anak dipengaruhi oleh entitas induk dalam banyak hal. Dengan demikian banyak terjadi transaksi bisnis diantara kedua entitas tersebut. Setiap transaksi yang dilakukan entitas induk pada anak atau sebaliknya, atau transaksi yang dilakukan entitas anak dengan entitas anak lainnya dalam hubungan entitas induk-anak, disebut dengan transaksi antar perusahaan.

Contoh transaksi antar perusahaan seperti transaksi penjualan barang dari entitas induk ke entitas anak akan menyebabkan akun penjualan pada induk dan akun pembelian pada anak perusahaan. Transaksi antar perusahaan tidak dipandang sebagai transaksi dalam penyusunan laporan konsolidasi. Laporan konsolidasi memandang entitas induk dan anak adalah satu, sehingga bila entitas induk melakukan transaksi dengan anak, hal itu berarti melakukan transaksi dengan diri sendiri. Laporan keuangan konsolidasi tidak mengakui transaksi seperti ini, dan menganggap penjualan tersebut hanya sebagai pemindahan (transfer) asset saja. Oleh karena itu dalam penyusunan kertas kerja konsolidasi, transaksi-transaksi seperti ini harus dieliminasi. Konsolidasi hanya mengakui transaksi dengan pihak-pihak diluar

hubungan induk-anak. Entitas lain diluar hubungan induk-anak selanjutnya disebut entitas eksternal.

b. Kepentingan Nonpengendali

Laporan konsolidasi akan menjadi kewajiban suatu entitas manakala entitas tersebut memiliki hak pengendali dalam entitas lain. Kepemilikan suara diatas 50% merupakan salah satu ciri adanya pengendalian yang mewajibkan entitas induk menyusun laporan konsolidasi. Apabila entitas anak berbentuk perseroan terbatas (PT), kepemilikan saham menjadi indikasi suara. Kepemilikan saham 100% entitas anak dalam kondisi normal akan memberikan hak pengendalian penuh bagi entitas induk. Meskipun pemilikan entitas induk terhadap saham biasa entitas anak kurang dari 100%, entitas induk tetap memiliki pengendalian atas entitas anak jika terdapat pemilik lain dalam entitas anak yang harus dibagikan hak-nya. Inilah yang disebut dengan **kepentingan nonpengendali** yang dilindungi oleh undang-undang.UU No. 40 tahun 2007 menyebutkan Kepentingan Nonpengendali dengan pemilik saham minoritas. Pemilik saham minoritas diberi hak menjual sahamnya dengan harga wajar apabila tidak menyetujui penggabungan, peleburan, atau pengambil alihan yang dilakukan.

PSAK revisi tahun 2009 mendefinisikan Kepentingan Nonpengendali sebagai ekuitas entitas anak yang tidak dapat didistribusikan secara langsung maupun tidak langsung pada entitas induk. Kepentingan Nonpengendali akan berubah seiring dengan perubahan ekuitas anak yang disebabkan pengumuman laba dan deviden oleh entitas anak. PSAK 4 revisi 2009 mensyaratkan kepentingan nonpengendali atas laba-rugi entitas anak yang dikonsolidasi selama periode pelaporan diidentifikasi secara terpisah dari laporan konsolidasi. Kepentingan nonpengendali atas asset neto (ekuitas) terdiri dari:

1. Jumlah kepentingan nonpengendali pada tanggal kombinasi bisnis awal.
2. Bagian kepentingan nonpengendali atas perubahan ekuitas sejak tanggal kombinasi bisnis.

Kepentingan non pengendali disajikan dibagian ekuitas dalam lapran posisi keuangan konsolidasi, terpisah dari ekuitas pemilik entitas induk.

Contohnya, PT A mengakuisis saham biasa PT B pada harga yang sama dengan nilai bukunya pada tanggal 31 Desember 2011. Kekayaan pemegang saham PT B saat itu terdiri dari:

Modal Saham Biasa	Rp 7.500.000
Laba Ditahan	<u>5.000.000</u>
Total Kekayaan Pemegang Saham	<u>Rp 12.500.000</u>

Apabila akuisisi dilakukan atas seluruh saham PT B (100%), maka PT A memiliki pengendalian penuh atas PT B. Hal tersebut juga berarti bahwa tidak ada Kepentingan Nonpengendali dalam PT B.

Apabila PT A mengakuisisi 90% saham PT B, sekalipun PT A bisa mengendalikan PT B tetapi terdapat 10% pemegang saham dalam PT B yang tidak dikuasai PT A. Kekayaan PT B yang dimiliki PT A akibat akuisisi tersebut hanya sebesar 90% dari total kekayaan PT B atau sebesar $90\% \times \text{Rp } 12.500.000 = \text{Rp } 11.250.000$. Jadi kekayaan nonpengendali adalah $10\% \times \text{Rp } 12.500.000 = \text{Rp } 1.250.000$

Misalkan pada periode 2012 PT B mengumumkan laba sebesar Rp 1.000.000, sementara dividen diumumkan pada tanggal 31 Desember 2012 sebesar Rp 600.000. Pengumuman laba akan menambah kekayaan entitas induk sebesar 90% dari laba tersebut yakni Rp 900.000. Sedangkan 10% dari laba tersebut menjadi laba kepentingan nonpengendali, yakni Rp 100.000. Dividen yang diumumkan PT B juga dialokasikan sebesar 10% untuk kepentingan non pengendali yang mengurangi kekayaan kepentingan nonpengendali sebesar $10\% \times 600.000 = \text{Rp } 60.000$. Dengan demikian perhitungan kepentingan nonpengendali pada akhir tahun 2009 adalah sebagai berikut:

Kepentingan Nonpengendali 31/12/2011	Rp. 1.250.000
Laba kepentingan nonpengendali tahun 2012	100.000
Dividen	<u>(60.000)</u>
Kekayaan kepentingan nonpengendali 31/12/2012	<u>Rp. 1.290.000</u>

c. Prosedur Penyusunan Laporan Konsolidasi

Laporan konsolidasi disusun dengan menggabungkan laporan keuangan entitas induk dan laporan keuangan entitas anak. Dalam penyusunan laporan keuangan konsolidasi, setiap akun antarperusahaan harus dieliminasi karena entitas induk dan anak dianggap satu.. Karena itu, prosedur penyusunan laporan konsolidasi menjadi sebagai berikut:

Laporan Konsolidasi = Laporan entitas induk + Laporan entitas anak – Akun antar perusahaan

Laporan konsolidasi berasal dari penggabungan saldo akun-akun laporan keuangan entitas induk dan entitas anak. Kas konsolidasi disajikan dengan menjumlahkan kas induk dan anak. Piutang konsolidasi disajikan dari hasil penjumlahan piutang induk serta anak dan apabila terdapat piutang antar perusahaan, jumlah piutang antar perusahaan tersebut dikurangi sehingga diperoleh piutang konsolidasi yang mencerminkan bahwa entitas induk dan anak adalah satu.

Peraga 3-1 menyajikan contoh laporan keuangan PT A dan entitas anak PT B yang dikuasai 100% per 31 Desember 2011. Penyusunan laporan konsolidasi akan menjadi lebih akurat apabila akun antar perusahaan diperhitungkan dahulu, baru kemudian dilakukan konsolidasi akun-akun laporan keuangan entitas induk dan entitas anak.

Tahap-tahap pengkonsolidasian akun-akun laporan keuangan entitas induk sebaiknya dilakukan sebagai berikut:

1. Penyusunan jurnal eliminasi atas akun-akun antar perusahaan.
2. Penjumlahan akun-akun entitas induk dan entitas anak yang sama, misalnya kas entitas induk dan kas entitas anak, utang entitas induk dengan utang entitas anak, dan seterusnya.
3. Penjumlahan No.2 dikurangi dengan No.1 atas akun-akun sejenis.
4. Penyajian akun-akun hasil konsolidasi dalam laporan keuangan konsolidasi berdasar ketentuan yang berlaku.

Neraca PT A dan PT B per 31/12/2011 (dalam ribuan)		
Keterangan	PT A	PT B
Kas	750	1.000
Piutang Usaha	4.000	2.000
Persediaan	6.750	3.000
Investasi dalam saham entitas anak	12.500	
Bangunan dan Peralatan (net)	7.000	6.000
Tanah	9.000	9.000
Total Aset	40.000	21.000
Utang usaha	5.000	3.500
Utang Jangka Panjang	10.000	5.000
Modal Saham	15.000	7.500
Laba Ditahan	10.000	5.000
Total Pasiva/Kewajiban	Rp 40.000	Rp 21.000

eterangan:

PT A memiliki piutang usaha sebesar Rp3.000.000 pada PT B.
Nilai Investasi PT A sama dengan kekayaan PT B yang diperoleh.

Akun antarperusahaan dalam penyusunan neraca konsolidasi PT A dan PT B ditelusuri untuk dieliminasi sebagai berikut:

1. Akun piutang entitas induk dan akun utang entitas anak sebesar Rp3.000.000 merupakan akun antar perusahaan. Eliminasi utang-piutang antar perusahaan dilakukan dengan prosedur akuntansi, yakni dengan membalikan dari saldo normal. Utang dieliminasi dengan mendebet dan piutang dieliminasi dengan mengkredit sebesar saldo yang dimaksud. Ayat jurnal eliminasinya adalah:

Utang Usaha	Rp3.000.000
Piutang Usaha	Rp3.000.000

2. Akun Investasi Entitas Induk dan Akun Kekayaan Entitas Anak

Investasi entitas induk dalam saham entitas anak mengakibatkan akun “investasi dalam saham entitas anak” milik entitas induk berkaitan dengan akun “modal pemegang saham” entitas anak. Saldo normal investasi adalah debet sehingga akun tersebut harus dieliminasi dengan mengkredit. Dalam perusahaan yang berbentuk PT, kekayaan pemegang saham terdiri dari modal saham dan laba untuk pemegang saham, yakni laba ditahan. Modal saham dalam neraca harus disajikan pada nilai nominalnya. Apabila pada penjualan perdana harga saham yang dijual ditetapkan diatas nilai nominalnya, maka selisih harga jual dengan nilai nominal disajikan dalam akun aigo saham. Jadi kekayaan pemegang saham melibatkan akun: modal saham, laba ditahan dan aigo saham.

Penguasaan entitas induk atas kekayaan entitas anak dalam investasi tersebut adalah 100% sehingga seluruh kekayaan pemegang saham PT B dimiliki oleh PT A. Pada bagian sebelumnya dijelaskan jika nilai investasi adalah sebesar Rp12.500.000. Karena itu, eliminasi dilakukan sebesar jumlah tersebut dengan mendebet komponen kekayaan entitas anak dan mengkredit akun investasi dalam saham entitas anak. Jurnalnya adalah sebagai berikut:

Modal Saham	7.500.000
Laba ditahan	5.000.000
Investasi dalam saham entitas anak	12.500.000

Berdasarkan jurnal eliminasi tersebut akun-akun neraca konsolidasi dihitung seperti diperlihatkan dalam peraga 3-2

PT A dan Entitas Anak PT B Neraca Konsolidasi Per 31 Desember 2011			
Aktiva		Kewajiban dan Modal	
Kas	Rp 1.750	Utang Usaha	Rp 5.500
Piutang Usaha	3.000	Utang Jangka Panjang	15.000
Persediaan	9.750	Modal Saham	15.000
Bangunan dan Peralatan	13.000	Laba Ditahan	10.000
Tanah	18.000		
Total Aset	Rp 45.500	Total Pasiva	Rp 45.500

Akun-akun laporan keuangan yang telah dikonsolidasi tersaji dalam bentuk laporan keuangan konsolidasi pada peraga 3-3.

Keterangan		Konsolidasi
Kas	Kas induk Rp750 + kas anak Rp1.000	Rp 1.750
Piutang Usaha	4.000 + 2.000 – 3000 (eliminasi)	3.000
Persediaan	6.750 + 3.000	9.750
Investasi dalam Saham	12.500 – 12.500 (eliminasi)	–
Bangunan dan Peralatan (net)	7.000 + 6.000	13.000
Tanah	9.000 + 9.000	18.000
Total Aset		Rp 45.500
Utang Usaha	5.000 + 3.500 – 3.000 (eliminasi utang)	Rp 5.500
Utang Jangka Panjang	10.000 + 5.000	15.000
Modal Saham	15.000 + 7.500 – 7.500 (eliminasi)	15.000
Laba Ditahan	10.000 + 5.000 – 5.000 (eliminasi)	10.000
Total Pasiva/Kewajiban		Rp 45.500

Neraca Konsolidasi atas Entitas Anak yang Dikuasai Kurang dari 100%

Misalkan entitas induk membeli 90% saham entitas anak pada harga yang sesuai dengan nilai bukunya. Jadi, kekayaan entitas anak yang dibeli entitas induk adalah 90% x Rp12.500.000 = Rp11.250.000. Karena itu, nilai investasi adalah Rp11.250.000 atau sebesar nilai buku yang diterima. Peraga 3-4 menyajikan pengkonsolidasian akun-akun.

Keterangan		Konsolidasi
Kas	Kas induk Rp2.000 + kas anak Rp1.000	Rp 3.000
Piutang Usaha	4.000 + 2.000 – 3000 (eliminasi No.1)	3.000
Persediaan	6.750 + 3.000	9.750
Investasi dalam saham entitas anak	11.250 – 11.250 (eliminasi No.2)	–
Bangunan dan Peralatan (net)	7.000 + 6.000	13.000
Tanah	9.000 + 9.000	18.000
Total Aset		Rp 46.750
Utang Usaha	5.000 + 3.500 – 3.000 (eliminasi No.1)	Rp 5.500
Utang Jangka Panjang	10.000 + 5.000	15.000
Modal Saham	15.000 + 7.500 – 7.500 (eliminasi No.2)	15.000
Laba Ditahan	10.000 + 5.000 – 5.000 (eliminasi No.2)	10.000
Kepentingan Nonpengendali		1.250
Total Pasiva/Kewajiban		Rp 46.750

Jurnal eliminasi dalam penyusunan neraca konsolidasi tersebut adalah:

1. Jurnal Eliminasi Utang Usaha dan Piutang Usaha

Jurnal ini mengeliminasi seluruh utang-piutang antar perusahaan tanpa memandang presentase kepemilikan, tetapi didasarkan pada adanya pengendalian yang memandang entitas anak dan entitas induk adalah satu. Jurnalnya sebagai berikut:

Utang Usaha	3.000.000
Piutang Usaha	3.000.000

2. Jurnal Eliminasi Akun Investasi Entitas Induk dan Kekayaan Entitas Anak

Penguasaan entitas induk atas kekayaan entitas anak melalui investasi tersebut adalah 90%, sehingga jumlah kekayaan entitas anak yang dimiliki induk adalah $90\% \times \text{Rp}12.500.000 = \text{Rp}11.250.000$. Jadi, eliminasi dilakukan sebesar jumlah tersebut dengan mendebet kekayaan entitas anak yang meliputi akun modal saham dan laba ditahan dari unsur-unsur kekayaan anak sebesar 90% dan mengkredit akun investasi dalam saham anak dengan jurnal:

Modal Saham ($90\% \times 7.500.000$)	6.750.000
Laba Ditahan ($90\% \times 5.500.000$)	4.500.000
Investasi dalam saham entitas anak	11.250.000

Jurnal tersebut mengeliminasi 90% kekayaan entitas anak atas investasi entitas induk karena entitas anak hanya dikuasai 90%, sehingga hanya ada 10% pemegang saham non pengendali dalam PT B. Jumlah kepentingan nonpengendali ini adalah $10\% \times 12.500.000 = \text{Rp}1.250.000$.

Jurnal eliminasi dapat dibuat sebagai berikut:

Modal Saham	7.500.000
Laba Ditahan ($90\% \times 5.500.000$)	5.000.000
Investasi dalam saham entitas anak	11.250.000
Kepentingan nonpengendali	1.250.000

Neraca konsolidasi PT A dan PT B per 31 Desember 2011 disajikan pada peraga 3-5.

PT A dan Anak PT B Neraca Konsolidasi Per 31 Desember 2011 (dalam ribuan)			
Aktiva		Pasiva/Kewajiban	
Kas	Rp 3.000	Utang Usaha	Rp 5.500
Piutang Usaha	3.000	Utang Jangka Panjang	15.000
Persediaan	9.750	Modal Saham	15.000
Bangunan dan Peralatan	13.000	Laba Ditahan	10.000
Tanah	18.000	Kepentingan Nonpengendali	1.250
Total Aset	<u>Rp 46.750</u>	Total Pasiva/Kewajiban	<u>Rp 46.750</u>

BAB V

TRANSAKSI MATA UANG ASING

Terbukanya dunia global diantara bangsa-bangsa bukan merupakan hal positif saja yang dapat diperoleh, melainkan dampak negatif pun harus dinikmati. Bermula dengan meluasnya ekonomi dan bisnis internasional dan terbuka lebar di belahan dunia, semakin mendorong terjadinya resiko bisnis yang semakin besar. Hal tersebut tidak dapat dipungkiri karena memang transaksi atas kegiatan ekonomi dan bisnis global banyak dipengaruhi oleh banyak faktor yang tidak pasti, misalnya saja kurs mata uang.

Kurs mata uang merupakan faktor penting yang menentukan harga sebuah transaksi antar Negara yang melakukan kegiatan ekonomi dan bisnis. Ketika nilai *kurs (dollar)* menguat, maka akan memberikan sinyal bagi negara-negara yang melakukan transaksi dengan mata uang dollar akan mengurangi impornya atau transaksinya, kondisi ini akan merugikan bagi importir.

Kurs mata uang memang krusial posisinya dalam transaksi internasional sehingga beberapa pelaku bisnis memberikan solusi dengan melakukan kontrak derevatif, dimana hal ini akan menjawab ketidakpastiaan bisnis yang selama ini menjadi polemik diantara mereka. Kontrak derevatif melalui lindung nilai akan mengurangi resiko bisnis karena kontrak ini akan memberikan jaminan bagi pelaku bisnis atas pergerakan kurs mata uang yang terjadi.

Risiko perubahan kurs mata uang asing bagi perusahaan multinasional berdampak pada tingkat profitabilitas, arus kas bersih, dan nilai pasar perusahaan. Atas risiko perubahan kurs tersebut, perusahaan dapat melakukan lindung nilai dengan menggunakan instrumen kontrak forward valas. Pemahaman aspek pajak dari derivatif dan lindung nilai ini sangat perlu dikuasai oleh para praktisi di lapangan.

Perusahaan yang melakukan transaksi lintas negara (*cross-border*) terutama ekspor-impor pada umumnya akan dihadapkan pada risiko perubahan kurs mata uang asing, atau memiliki eksposur mata uang asing (*foreign exchange exposure*). Risiko perubahan kurs tersebut mempunyai dampak potensial pada tingkat profitabilitas, aruskas bersih dan nilai pasar perusahaan.

Yang menjadi pertanyaan penting adalah apa yang akan terjadi pada suatu perusahaan jika kurs mata uang asing mengalami perubahan? Menurut Eiteman, Stonehill dan Moffett, terdapat 3 (tiga) tipe risiko perubahan kurs mata uang asing, yaitu transaksi, operasional dan translasi.

Eksposur transaksi (*transaction exposure*) disebutkan untuk mengukur perubahan dalam nilai piutang atau kewajiban keuangan yang belum jatuh tempo atau dibayar, yang timbul sebelum perubahan dalam kurs mata uang asing tertentu, sampai dengan dibayar atau pelunasan di mana telah terjadi perubahan kurs mata uang asing tertentu. Dengan demikian, ia terkait dengan perubahan dalam arus kas yang berasal dari kewajiban kontraktual yang sudah ada, atau arus kas di masa depan yang sudah terikat dalam suatu kontrak atau perjanjian (*contractual future cash flows*). Risiko ini pada umumnya terjadi pada piutang dagang dan utang dagang dalam mata uang asing.

Transaksi mata uang asing adalah dimana nilai tukarnya dinyatakan dalam mata uang fungsional dari suatu entitas. Di Indonesia, akuntansi untuk transaksi dalam mata uang asing diatur dalam Standar Akuntansi Keuangan tahun 2007 yaitu PSAK No.10 tentang transaksi dalam mata uang asing dan PSAK No.11 tentang penjabaran laporan keuangan dalam mata uang asing yang meliputi penentuan kurs.

Suatu perusahaan dapat melakukan aktivitas yang menyangkut valuta asing (*foreign activities*) dalam dua cara yaitu melalui transaksi dalam mata uang asing atau memiliki kegiatan usaha luar negeri (*foreign operations*). Untuk memasukan transaksi dalam mata uang asing pada laporan keuangan suatu perusahaan, transaksi harus dinyatakan dalam mata uang pelaporan perusahaan.

Kurs adalah rasio pertukaran dua mata uang. Beberapa kurs yang digunakan:

1. Kurs Spot (*spot rate*): Kurs tunai yang berlaku pada tanggal transaksi.
2. Kurs Sekarang (*current rate*): Kurs dimana 1 unit mata uang dapat dipertukarkan dengan mata uang lain pada tanggal neraca atau tanggal transaksi.
3. Kurs Historis (*historical rate*): Kurs yang berlaku pada tanggal tertentu terjadinya transaksi.
4. *Forward Rate*: Kurs tertentu yang disepakati dan digunakan dalam transaksi kontrak berjangka.

Mata Uang Fungsional

⁴⁰ Lingkungan ekonomi utama dimana entitas beroperasi adalah lingkungan entitas tersebut utamanya menghasilkan dan mengeluarkan kas. Entitas mempertimbangkan faktor berikut dalam menentukan mata uang fungsionalnya:

1. ⁴⁰ Mata uang :
 - a. Yang paling ⁴⁰ mempengaruhi harga jual barang dan jasa (mata uang ini seringkali menjadi mata uang yang harga jual barang dan jasa didenominasikan dan diselesaikan
 - b. Dari negara yang kekuatan persaingan dan peraturannya sebagian besar menentukan harga jual barang dan jasa entitas

Faktor faktor berikut juga dapat memberikan bukti mengenai mata uang fungsional:

1. Mata uang yang mana dana dari aktivitas pendanaan dihasilkan yaitu penerbitan instrumen utang dan instrumen ekuitas.
2. Mata uang yang mana penerimaan dari aktivitas operasi pada umumnya ditahan.

Mata uang fungsional entitas mencerminkan transaksi, peristiwa, dan kondisi mendasari yang relevan. Sejalan dengan hal tersebut, sekali ditemukan, mata uang fungsional tidak berubah kecuali ada perubahan pada transaksi, peristiwa, dan kondisi mendasari tersebut. Jika mata uang fungsional adalah mata uang dari ekonomi hiperinflasi, maka laporan keuangan entitas disajikan kembali sesuai dengan PSAK 63.

Pos Moneter

Fitur utama pos moneter adalah hak untuk menerima (atau kewajiban untuk menyerahkan) sejumlah unit mata uang yang tetap atau dapat ditentukan. Sebagai contoh mencakup pensiun dan imbalan kerja lainnya harus dibayar dalam kas, kewajiban diestimasi yang harus diselesaikan secara kas, dan dividen kas yang diakui sebagai kewajiban. Serupa dengan hal tersebut, Kontrak untuk menerima (atau menyerahkan) jumlah variabel instrumen ekuitas/ jumlah variabel dari aset yang nilai wajarnya harus diterima (atau diserahkan) setara dengan suatu jumlah unit mata uang yang tetap atau dapat ditentukan merupakan pos moneter.

Pelaporan Transaksi Valuta Asing Ke Dalam Mata Uang Fungsional

Pengakuan Awal

⁹ Ketentuan PSAK No.10 tentang Transaksi Mata Uang Asing, transaksi dalam mata uang asing adalah transaksi yang didenominasi atau membutuhkan penyelesaian dalam suatu mata uang asing, termasuk transaksi yang timbul ketika suatu perusahaan:

1. Membeli atau menjual barang atau jasa yang harganya didenominasi dalam suatu mata uang asing;
2. Meminjam (utang) atau meminjamkan (piutang) dana yang didenominasi dalam suatu mata uang asing;
3. Menjadi pihak untuk suatu perjanjian dalam valuta asing yang belum terlaksana; atau
4. Memperoleh atau melepaskan asset, dan menimbulkan atau melunasi kewajiban yang didenominasi dalam suatu mata uang asing

Pada pengakuan awal, transaksi valuta asing dicatat dalam mata uang fungsional. Jumlah valuta asing ¹⁴ dihitung ke dalam mata uang fungsional dengan *kurs spot* antara mata uang fungsional dan valuta asing pada tanggal transaksi. Tanggal transaksi adalah tanggal pertama kali transaksi memenuhi kriteria pengakuan sesuai dengan SAK.

Transaksi dalam mata uang asing dibukukan dengan menggunakan kurs pada saat terjadi transaksi. Kurs tunai yang berlaku pada tanggal transaksi sering disebut kurs spot (*spotrate*). Untuk alasan praktis, suatu kurs yang mendekati kurs tanggal transaksi sering digunakan untuk seluruh transaksi dalam setiap mata uang asing yang terjadi selama periode tertentu, contohnya kurs rata-rata dan tengah rata-rata selama satu minggu atau sebulan.

Pelaporan Pada Akhir Periode Pelaporan Berikutnya

Menurut Standar Akuntansi Keuangan pada PSAK No.10 “Transaksi Dalam Mata Uang Asing” (2015:10.3) pada setiap tanggal neraca:

1. Pos moneter valuta asing dilaporkan kedalam mata uang Rupiah dengan menggunakan kurs tanggal neraca atau kurs penutup. Apabila terdapat kesulitan dalam menentukan kurs tanggal neraca, maka dapat digunakan kurs tengah Bank Indonesia sebagai indikator yang objektif.

2. Pos non moneter tidak boleh dilaporkan dengan menggunakan kurs tanggal neraca, tetapi harus dilaporkan dengan menggunakan kurs tanggal transaksi;
3. Pos non moneter yang dinilai dengan nilai wajar dalam mata uang asing harus dilaporkan dengan menggunakan kurs yang berlaku pada saat nilai tersebut ditentukan.

Pengakuan Selisih Kurs

Menurut Standar Akuntansi Keuangan pada PSAK No.10 “Transaksi Dalam Mata Uang Asing” menjelaskan perlakuan akuntansi yang diharuskan. Pernyataan ini sehubungan dengan selisih kurs atas transaksi dalam mata uang asing. Pernyataan itu mencakup perlakuan wajib (*benchmark treatment*) untuk selisih kurs sebagai akibat devaluasi atau depresiasi luar biasa suatu mata uang yang tidak memungkinkan dilakukannya hedging dan menimbulkan kewajiban tak terselesaikan sehubungan dengan perolehan aktiva dalam mata uang asing.

Pernyataan ini mengatur akuntansi *hedge*, sebatas selisih kurs dalam transaksi *hedge*. Aspek lain dari akuntansi *hedge* diatur dalam standar akuntansi keuangan terkait. Selisih penjabaran pos aktiva dan kewajiban moneter dalam mata uang asing pada tanggal neraca dan laba rugi kurs yang timbul dari transaksi dalam mata uang asing dikreditkan atau dibebankan pada laporan laba rugi bulan berjalan.

Selisih kurs timbul apabila terdapat perubahan kurs antara tanggal transaksi dan tanggal penyelesaian (*settlement date*) pos moneter yang timbul dari transaksi dalam mata uang asing. Bila timbulnya dari penyelesaian suatu transaksi berada dalam suatu periode akuntansi yang sama, maka seluruh selisih kurs diakui dalam periode tersebut. Namun jika timbulnya dan diselesaikan suatu transaksi dalam beberapa periode akuntansi, maka selisih kurs harus diakui untuk setiap periode akuntansi dengan memperhitungkan perubahan kurs masing-masing periode.

Perubahan Dalam Mata Uang Fungsional

¹³ Ketika terdapat perubahan dalam mata uang fungsional, entitas merupakan prosedur penjabaran untuk mata uang fungsional yang baru secara prospektif sejak tanggal perubahan itu. Dampak perubahan mata uang fungsional diperlakukan secara prospektif. Dengan kata lain, entitas menjabarkan seluruh pos ke dalam mata uang fungsional yang baru menggunakan kurs pada tanggal perubahan itu. Hasil dari jumlah yang dijabarkan untuk pos moneter dianggap

sebagai biaya historisnya. Selisih kurs yang timbul dari penjabaran kegiatan usaha luar negeri yang diakui sebelumnya dalam penghasilan komprehensif lain.

Penjabaran Dalam Mata Uang Penyajian

Pada umumnya mata uang penyajian di Indonesia adalah Rupiah. Entitas dapat menyajikan laporan keuangan dalam mata uang (atau beberapa mata uang) selain mata uang fungsionalnya. Jika mata uang penyajian berbeda dengan mata uang fungsional entitas, maka entitas menjabarkan hasil dan posisi keuangannya ke dalam mata uang penyajian. Sebagai contoh, jika suatu kelompok usaha berisi entitas individual dengan mata uang fungsional yang berbeda, maka hasil dan posisi keuangan setiap entitas dinyatakan dalam suatu mata uang bersama sehingga laporan keuangan konsolidasian disajikan.

Hasil dan posisi keuangan entitas yang mata uang fungsionalnya bukan mata uang dari suatu ekonomi hiperinflasi dijabarkan ke dalam mata uang penyajian yang berbeda, dengan menggunakan prosedur sebagai berikut:

1. Aset dan liabilitas untuk setiap laporan posisi keuangan yang disajikan yaitu termasuk komparatif dijabarkan menggunakan kurs penutup pada tanggal laporan posisi keuangan tersebut.
2. Penghasilan dan beban untuk setiap laporan rugi dan penghasilan komprehensif lain (yaitu termasuk komparatif) dijabarkan menggunakan kurs pada tanggal transaksi
3. Seluruh selisih kurs yang dihasilkan diakui dalam penghasilan komprehensif lain

Penjabaran Kegiatan Usaha Luar Negeri

⁴⁴ Penggabungan hasil dan posisi keuangan kegiatan usaha luar negeri dengan entitas pelapor mengikuti prosedur konsolidasi normal, seperti eliminasi saldo dan transaksi intra kelompok usaha dari entitas anak (dalam PSAK 65: laporan keuangan konsolidasian). Akan tetapi, aset (liabilitas) moneter intrakelompok usaha, baik jangka pendek atau jangka panjang, tidak dapat dieliminasi dengan liabilitas (atau aset) intrakelompok usaha tanpa menunjukkan hasil fluktuasi mata uang dalam laporan keuangan konsolidasian. Hal ini karena pos moneter menggambarkan komitmen untuk mengkonversi suatu mata uang ke dalam mata uang lain dan mengakibatkan entitas pelapor memiliki risiko atas keuntungan atau kerugian melalui fluktuasi mata uang. Sejalan dengan hal tersebut, dalam laporan keuangan konsolidasian entitas pelapor, selisih kurs dilalui

dalam laba rugi atau, jika selisih kurs tersebut timbul dari kondisi yang dideskripsikan, maka selisih kurs diakui dalam penghasilan komprehensif lain dan diakumulasikan dalam komponen ekuitas terpisah sampai pelepasan kegiatan usaha luar negeri.

13
59
Jika laporan keuangan kegiatan usaha luar negeri memiliki tanggal berbeda dari entitas pelapor, maka kegiatan usaha luar negeri sering menyusun laporan keuangan tambahan dengan tanggal yang sama dengan laporan keuangan entitas pelapor. Ketika hal ini tidak dilakukan, PSAK 65: laporan keuangan konsolidasian memperkenankan untuk menggunakan tanggal yang berbeda yang mana perbedaan tersebut tidak lebih dari tiga bulan dan penyesuaian dilakukan atas dampak setiap transaksi atau peristiwa signifikan lain yang terjadi antara tanggal yang berbeda tersebut. Dalam kasus demikian, aset dan liabilitas kegiatan usaha luar negeri dijabarkan pada kurs akhir periode pelaporan kegiatan usaha luar negeri tersebut.

Setiap *goodwill* yang timbul dari akuisisi kegiatan usaha luar negeri dan setiap penyesuaian nilai wajar jumlah tercatat aset dan liabilitas yang timbul dari akuisis kegiatan usaha luar negeri diperlakukan sebagai aset dan liabilitas kegiatan usaha luar negeri tersebut. Dengan demikian aset dan liabilitas tersebut dinyatakan dalam mata uang fungsional kegiatan usaha luar negeri dan dijabarkan dengan menggunakan kurs penutup.

Dalam pelepasan kegiatan usaha luar negeri, jumlah kumulatif selisih kurs yang terkait dengan kegiatan usaha luar negeri tersebut, yang diakui dalam penghasilan komprehensif lain dan diakumulasi dalam komponen ekuitas yang terpisah, direklasifikasi dari ekuitas ke laba rugi (sebagai penyesuaian reklasifikasi) ketika keuntungan atau kerugian dari pelepasan kegiatan usaha luar negeri diakui.

Pengaruh Pajak Dan Selisih Kurs

Keuntungan atau kerugian transaksi valuta asing dan selisih kurs yang timbul dalam penjabaran hasil dan posisi keuangan entitas (termasuk kegiatan usaha luar negeri) ke dalam mata uang yang berbeda mungkin memiliki pengaruh pajak. PSAK 46: pajak penghasilan diterapkan atas pengaruh pajak tersebut.

Pengakuan Alternatif Yang Diizinkan

Standar Akuntansi Keuangan pada PSAK No.10 “Transaksi Dalam Mata Uang Asing” (2015:10.5) menjelaskan bahwa selisih kurs dapat disebabkan karena suatu devaluasi atau depresiasi luar biasa suatu mata uang dalam keadaan tidak tersedia hedging dan menimbulkan

kewajiban yang tak terselesaikan akibat perolehan aktiva yang baru saja dilakukan dan harus dilunasi dalam mata uang asing, selisih kurs tersebut dapat dimasukkan sebagai nilai tercatat (carrying amount) aktiva tersebut sepanjang nilai tercatat aktiva yang telah disesuaikan tidak melebihi jumlah terendah antara biaya penggantian (replacement cost) dan jumlah yang dapat diperoleh kembali (amount recoverable) dari penjualan atau penggunaan aktiva tersebut. Alternatif yang dipilih diungkapkan secukupnya.

Selisih kurs tidak termasuk dalam nilai tercatat aktiva jika tersedia fasilitas hedging hutang valuta asing yang timbul dari perolehan aktiva tetapi kerugian akibat perubahan kurs adalah bagian yang secara langsung dapat didistribusikan pada biaya perolehan aktiva jika kewajiban tidak dapat diselesaikan dan tidak terdapat alat praktis untuk hedging, contohnya jika sebagai hasil dari pengendalian valuta asing terdapat penundaan dalam memperoleh mata uang asing, maka dalam keadaan demikian biaya perolehan aktiva termasuk selisih kurs.

Pengungkapan

Menurut Standar Akuntansi Keuangan pada PSAK No. 10 “Transaksi Dalam Mata Uang Asing” (2015:10.6) perusahaan harus mengungkapkan:

1. Jumlah selisih kurs yang diakui dalam laba rugi, kecuali untuk selisih kurs yang timbul pada instrumen keuangan yang diukur pada nilai wajar melalui laba rugi sesuai dengan PSAK 55 : instrumen keuangan : pengakuan dan pengukuran
2. Selisih kurs netto yang diakui dalam penghasilan komprehensif lain dan diakumulasikan dalam komponen ekuitas yang terpisah, serta rekonsiliasi selisih kurs tersebut pada awal dan akhir periode.

Jika mata uang penyajian berbeda dari mata uang fungsional, maka fakta tersebut dinyatakan bersama dengan pengungkapan tentang mata uang fungsional dan alasan untuk menggunakan mata uang penyajian yang berbeda.

Jika terdapat perubahan dalam mata uang fungsional entitas pelapor maupun kegiatan usaha luar negeri yang signifikan, maka fakta dan perubahan dalam mata uang fungsional tersebut diungkapkan.

Jika entitas menyajikan laporan keuangan dalam mata uang berbeda dari mata uang fungsionalnya, maka entitas mendeskripsikan bahwa laporan keuangan telah patuh pada SAK hanya jika entitas mematuhi seluruh persyaratan SAK yang berlaku termasuk metode penjabaran sebagaimana yang telah dijelaskan diatas.

BAB VI

TRANSLASI MATA UANG ASING

Dalam suatu perusahaan tentunya memikirkan bagaimana caranya agar perusahaan tersebut dapat mencapai tujuan, salah satunya tujuan dalam jangka pendek yaitu memperoleh laba semaksimal mungkin. Untuk memperoleh laba yang maksimal, perusahaan dapat memiliki kerja sama maupun membuka cabang baik diluar negeri maupun didalam negeri (multinasional) agar tujuan tersebut tercapai dengan mudah. Sebenarnya, supaya perusahaan memiliki banyak modal dari para investor untuk membuka cabang diluar atau di dalam negeri (multinasional) agar laba perusahaan meningkat, maka perusahaan harus meyakini investor bahwa kinerja yang ada di dalam suatu perusahaan tersebut adalah baik. Sebagai investor yang memiliki pengetahuan tinggi dan luas, pastinya investor akan mempertimbangkan kembali uang yang akan diinvestasikannya agar memperoleh *return* yang besar. Dengan demikian, agar investor tertarik maka perusahaan wajib menampilkan informasi baik keuangan maupun non keuangan agar meyakinkan kepada investor atau calon investor bahwa investor layak menanamkan modalnya di perusahaan tersebut. Tidak hanya itu, perusahaan harus *publish* informasi keuangan atau non keuangan yang mudah dimengerti oleh para investor atau calon investor agar investor maupun calon investor mudah dalam membacanya dan terciptanya suatu bisnis atau kerjasama yang baik antara perusahaan dengan calon investor.

Tentunya dalam melakukan bisnis terutama bisnis di internasional akan menyebabkan masalah, yaitu mengenai mata uang suatu negara yang berbeda. Situasi tersebut akan menjadi masalah ketika suatu perusahaan menyajikan laporan keuangan dalam suatu mata uang tertentu namun perusahaan tersebut harus menyajikan pula laporan keuangan dalam mata uang lain. Laporan keuangan merupakan salah satu media investor atau para kepentingan lain dalam mengambil suatu keputusan. Laporan keuangan tersebut disajikan ke dalam mata uang lain yang dimengerti oleh para calon investor agar para investor lebih mudah saat membaca laporan keuangan tersebut. Kondisi tersebut merupakan penyebab terjadinya translasi, yaitu suatu mata uang yang disajikan dalam mata uang yang lain.

Translasi berbeda dengan konversi. Translasi mata uang asing merupakan proses penyajian ulang informasi keuangan seperti laporan keuangan dari satu mata uang ke mata uang yang lainnya. Sedangkan konversi antar mata uang asing merupakan pertukaran dari satu mata uang ke mata uang yang lain namun dilakukan secara fisik. Perbedaannya dapat disimpulkan bahwa translasi hanya mengalami perubahan satuan unit moneter, seperti pada sebuah neraca di laporan keuangan yang dinyatakan dalam Pound Inggris lalu disajikan ulang ke dalam nilai ekuivalen Dolar AS. Pada translasi tidak ada pertukaran fisik yang terjadi, dan tidak ada transaksi terkait yang terjadi. Sedangkan konversi, memungkinkan adanya pertukaran fisik yang terjadi dan ada transaksi terkait yang terjadi.

Pokok Bahasan

1. Pengertian translasi mata uang asing
2. efek laporan keuangan terhadap kurs alternatif translasi mata uang asing
3. Metode yang digunakan dalam translasi mata uang asing
4. Keuntungan dan kerugian translasi mata uang asing
5. Pengembangan akuntansi dalam translasi mata uang asing
6. ⁶⁷ Gambaran standar No.52 dan standar Akuntansi Internasional

Pengertian Translasi Mata Uang Asing

Translasi mata uang asing adalah proses informasi keuangan dari satu mata uang ke mata uang lainnya. Berbeda dengan konversi antar mata uang asing yang memiliki pengertian pertukaran dari satu mata uang ke mata uang lain secara fisik, translasi hanyalah perubahan satuan unit moneter, misalnya pada sebuah neraca yang dinyatakan dalam pound Inggris disajikan ulang ke dalam nilai ekuivalen dolar AS. Tidak ada pertukaran fisik yang terjadi, dan tidak ada transaksi terkait yang terjadi. Sedangkan konversi, memungkinkan adanya pertukaran fisik yang terjadi dan ada transaksi terkait. Terdapat alasan dilakukannya translasi mata uang asing diantaranya :

1. Perusahaan dengan kegiatan operasional di luar negeri yang signifikan mempersiapkan laporan keuangan gabungan yang memberikan informasi laporan kepada pembaca mengenai operasional perusahaan secara global sehingga diperlukan adanya penyamaan mata uang asing.

2. Berkomunikasi dengan peminat saham asing. Perusahaan yang melakukan translasi merupakan perusahaan yang dalam bentuk usaha terbuka sehingga laporan keuangan dapat dibaca oleh masyarakat umum dengan mudah dan laporan keuangan yang sudah dikonversikan maka akan merangsang investor untuk menanam saham pada perusahaan.
3. Memperhitungkan efeknya perusahaan terhadap translasi mata uang.
4. Mencatat transaksi mata uang asing. Transaksi dalam mata uang asing terjadi pada saat suatu perusahaan membeli atau menjual barang dengan pembayaran yang dilakukan dalam suatu mata uang asing atau ketika perusahaan meminjam atau meminjamkan dalam mata uang asing.
5. Translasi mata uang asing dilakukan untuk mempersiapkan laporan keuangan yang memberikan laporan pada pembaca informasi mengenai operasional perusahaan secara global, dengan memperhitungkan laporan keuangan mata uang asing dari anak perusahaan terhadap mata uang asing induk perusahaan. Translasi tidak harus dibuat oleh perusahaan induk, anak perusahaan dapat membuat laporan keuangan sesuai dengan mata uang yang digunakan perusahaan induk. Namun apabila perusahaan tersebut merupakan perusahaan tunggal (tidak memiliki anak perusahaan) maka perusahaan tersebut harus mengkonversi nilai nominal atas transaksi – transaksi dengan metode translasi yang berbeda.

Neraca mata uang asing oleh nilai tukar mata uang asing ditranslasikan terhadap mata uang domestik oleh nilai mata uang domestik seperti harga satu buah unit mata uang diartikan dalam mata uang lainnya. Dengan menyediakan tempat untuk para peminat dan penjual mata uang, pasar translasi mata uang asing memfasilitasi transfer pembayaran internasional (seperti dari importir ke eksportir), memungkinkan pembelian internasional secara kredit (seperti surat kuasa dari bank yang mengizinkan pengiriman barang dengan pembayaran uang muka terlebih dahulu kepada pembeli baru), serta memberikan cara yang baik bagi individu ataupun perusahaan untuk berjaga-jaga dari nilai mata uang yang tidak stabil. Transaksi mata uang asing bisa terjadi langsung di pasar spot, pasar forward, atau pasar swap.

1. Pasar Spot

Pada pasar spot dipengaruhi berbagai faktor, termasuk perbedaan tingkat inflasi antar negara, perbedaan pada saham nasional, dan ekspektasi mengenai arah tingkat mata uang selanjutnya. Kurs spot bersifat langsung atau tidak langsung.

2. Pasar Forward

Persetujuan untuk mentranslasikan sejumlah mata uang yang telah ditetapkan untuk masa yang akan datang merupakan kurs pasar forward. Transaksi pada pasar ini mendapatkan potongan atau premi dari pasar spot, atau sebagai tingkat palsu pasar forward.

3. Pasar Swap

Pada pasar swap melibatkan pembelian spot dan penjualan forward mata uang. Para investor sering kali menggunakan transaksi swap untuk mendapatkan untung dari tingkat saham negara asing yang tinggi sementara juga simultan berjaga-jaga terhadap pergerakan nilai tukar yang tidak stabil.

Efek Laporan Keuangan Terhadap Kurs Alternatif Translasi Mata Uang Asing

Terdapat tiga kurs transaksi yang digunakan untuk mentranslasikan neraca mata uang asing terhadap mata uang domestik, yaitu :

1. Kurs saat ini ; kurs yang berlaku pada tanggal laporan keuangan.
2. Kurs historis ; translasi mata uang yang berlaku saat asset dengan mata uang pertama kali didapatkan atau saat kewajiban dengan mata uang asing pertama kali muncul.
3. Kurs rata-rata; nilai rata-rata biasa atau dengan pembobotan baik pada kurs historis atau saat ini.

Dalam translasi mata uang asing terdapat tipe dalam Penyesuaian Tukar-Menukar, yaitu :

1. Transaksi Mata Uang Asing

Perbedaan karakteristik pada transaksi mata uang asing adalah perjanjian yang dipengaruhi oleh mata uang asing. Transaksi mata uang asing mungkin hanya menggunakan satu mata uang akan tetapi dihitung dengan mata uang lain dikarenakan adanya gagasan mengenai mata uang fungsional. Mata uang utama yang digunakan untuk menjalankan bisnis, menghasilkan, dan menghabiskan kas pada perusahaan disebut sebagai mata uang fungsional suatu perusahaan. Berikut ini merupakan keadaan yang membenarkan penggunaan mata uang local atau induk perusahaan sebagai mata uang fungsional

KRITERIA MATA UANG FUNGSIONAL		
Faktor Ekonomi	Mata Uang Lokal sebagai Mata Uang Fungsional	Mata Uang Induk Perusahaan sebagai Mata Uang Fungsional
Arus Kas	Menggunakan mata uang local dan tidak berpengaruh terhadap arus kas	Berpengaruh secara langsung terhadap arus kas dan dikembalikan ke induk perusahaan
Harga Jual	Sangat tidak peduli dengan tingkat perubahan nilai tukar dan diatur oleh kompetisi local	Responsif terhadap perubahan nilai tukar dan dilakukan oleh kompetisi internasional
Harga Pasar	Kebanyakan pada negara adidaya dan menggunakan mata uang local	Kebanyakan pada negara induk dan menggunakan mata uang negara induk
Anggaran Biaya	Sering terjadi pada daerah local	Sangat berkaitan dengan faktor produktif yang diberikan dari induk perusahaan
Keuangan	Menggunakan mata uang local dan dilayani oleh operasional local	Diberikan oleh induk perusahaan atau bergantung pada induk perusahaan agar memenuhi kewajiban jangka panjang
Internal Perusahaan	Jarang, tidak ekstensif	Sering kali dan transaksi yang ekstensif

2. Perspektif Transaksi Tunggal

Pada transaksi ini, penyesuaian nilai tukar (baik stabil atau tidak) dimasukkan sebagai penyesuaian terhadap pembukuan transaksi awal dengan alasan bahwa transaksi dan perjanjiannya merupakan kejadian tunggal.

3. Perspektif Transaksi Ganda

Pada transaksi ini, penerimaan piutang mempertimbangkan kejadian yang terpisah dari penjualan yang memberikan tambahan pendapatan.

Metode Translasi Mata Uang Asing

Terdapat beberapa metode yang digunakan dalam translasi mata uang asing, antara lain :

1. Metode Nilai Tukar Tunggal

Berdasarkan pendekatan translasi ini, pendapatan dan beban mata uang asing secara umum ditranslasikan pada nilai tukar yang berlaku saat item tersebut diakui. Selain itu,

metode ini pula mengaplikasikan nilai tukar tunggal, harga penutupan atau harga saat ini, terhadap semua saham dan mata uang asing.

2. Metode Nilai Tukar Ganda

Metode nilai tukar ganda mengkombinasikan kurs saat ini dan kurs historis dalam proses translasi mata uang asingnya, diantaranya :

a. Metode *current-noncurrent*

Pada metode *current moment*, asset lancar yang dimiliki anak perusahaan pada saat itu (contoh, asset yang biasanya bisa dikonversikan ke kas dalam satu tahun) dan utang lancar (kewajiban yang jatuh tempo dalam satu tahun) ditranslasikan ke dalam mata uang induk perusahaan mereka pada laporan keuangannya dengan kurs saat ini. Aset dan kewajiban *noncurrent* ditranslasikan pada kurs historis. Item laporan laba rugi (kecuali untuk biaya depresiasi dan amortisasi) ditranslasikan pada aplikasi tingkat rata-rata operasional tiap bulan atau pada rata-rata dasar tambahan yang mencakup seluruh periode dilaporkan. Biaya depresiasi dan amortisasi ditranslasikan pada kurs historis dengan pengaruh saat modal yang dimiliki didapatkan.

b. Metode Moneter-Nonmoneter

Metode moneter-nonmoneter juga menggunakan skema klasifikasi neraca untuk menentukan nilai tukar mata uang asing yang sesuai. Asset dan kewajiban moneter (contoh, klaim dan kewajiban untuk membayar sejumlah tagihan dengan mata uang dimasa yang akan datang) ditranslasikan dalam kurs saat ini. Item nonmoneter (asset tetap, investasi jangka panjang dan persediaan) ditranslasikan dalam kurs historis.

c. Metode Kurs Sementara

Dengan metode kurs sementara, unit perhitungan diubah pada translasi mata uang asing, tetapi tidak mengubah sifat sebuah item yang dihitung. Translasi saldo valuta asing, misalnya, hanya mengubah (*restate*) denominasi persediaan tidak penilaian aktualnya. Pada metode kurs sementara, item moneter seperti kas, piutang dan utang ditranslasikan dalam kurs nilai saat itu. Item nonmoneter ditranslasikan pada kurs yang menjadi dasar perhitungan awal. Secara spesifik, asset yang dihitung harga perolehannya pada laporan dengan mata uang asing ditranslasikan pada kurs historis.

Keuntungan dan Kerugian Translasi Mata Uang Asing

Berikut keuntungan dan kerugian translasi mata uang asing :

1. Penangguhan

Perubahan nilai ekuivalen mata uang domestik dari aktiva bersih anak perusahaan luar negeri tidak direalisasikan dan tidak berpengaruh terhadap arus kas mata uang lokal yang dihasilkan dari entitas asing. Penyesuaian translasi harus diakumulasikan secara terpisah sebagai bagian dari ekuitas konsolidasi.

2. Penangguhan dan Amortisasi

Penangguhan keuntungan atau kerugian translasi dan melakukan amortisasi penyesuaian ini selama masa manfaat pos-pos neraca terkait, terutama yang terkait dengan utang akan ditangguhkan dan diamortisasi selama umur aktiva tetap terkait, yaitu dibebankan terhadap laba dengan cara yang sama dengan beban depresiasi atau ditangguhkan dan diamortisasi selama sisa masa pinjaman sebagai penyesuaian terhadap beban bunga.

3. Penangguhan Parsial

Keuntungan dan kerugian translasi adalah dengan mengakui kerugian sesegera mungkin setelah terjadi, tetapi mengakui keuntungan hanya setelah direalisasikan, hal ini semata-mata hanya karena merupakan keuntungan, tetap mengabaikan terjadinya perubahan kurs.

4. Tidak Ditangguhkan

Mengakui keuntungan dan kerugian translasi dalam laporan laba rugi sesegera mungkin. Namun, memasukkan keuntungan dan kerugian translasi dalam laba tahun berjalan akan memperkenalkan elemen acak ke dalam laba sehingga dapat menghasilkan fluktuasi laba yang sangat signifikan apabila terjadi perubahan kurs nilai tukar. Keuntungan dan kerugian translasi ini mencerminkan kenaikan atau penurunan ekuitas investasi dalam mata uang domestik dan harus diakui.

Pengembangan Akuntansi dalam Translasi Mata Uang Asing

Beberapa perspektif historis tentang akuntansi translasi mata uang asing di Negara Amerika, sebagai berikut :

1. Pra-1965

Praktik translasi mata uang asing masih dipandu oleh BAB 12 dari Accounting Research Bulletin No. 43.

2. 1965-1975

Translasi mata uang asing seluruh pembayaran dan penerimaan mata uang asing pada kurs saat ini diperbolehkan setelah Accounting Principles Board Opinion No.6 dikeluarkan pada tahun 1965.

3. 1975-1981

FASB mengeluarkan FAS No.8 pada tahun 1975.

4. 1981- sekarang

FASB mengeluarkan Statement of Financial Accounting Standards No.52 pada tahun 1981.

2.1 Gambaran Standar No.52 Dan Standar Akuntansi Internasional 21

1. Tranlasi saat Mata Uang Lokal adalah Mata Uang Fungsional

Prosedur kurs saat ini yang digunakan adalah :

- a. Seluruh asset dan kewajiban asing yang ditranslasikan terhadap dolar menggunakan nilai tukar yang berlaku pada tanggal neraca; akun modal ditranslasikan pada kurs historis.
- b. Pendapatan dan beban ditranslasikan menggunakan nilai tukar yang berlaku pada waktu transaksi, walaupun nilai tukar rata-rata tambahan dapat digunakan untuk kelayakan.
- c. Keuntungan dan kerugian dilaporkan dalam komponen ekuitas gabungan pemegang saham yang terpisah. Penyesuaian nilai tukar tersebut tidak dimasukkan ke dalam laporan laba-rugi hingga operasional luar negeri telah terjual atau investasi telah diputuskan tidak bernilai.

2. Translasi saat Mata Uang Induk Perusahaan adalah Mata Uang Fungsional

- a. Aset dan kewajiban serta nonmoneter bernilai pada harga pasar saat itu ditranslasikan menggunakan nilai tukar yang berlaku pada saat laporan keuangan; item nonmoneter lainnya dan modal ditranslasikan pada kurs historis.
- b. Pendapatan dan beban ditranslasikan menggunakan nilai tukar rata-rata untuk periode kecuali item yang berhubungan dengan item nonmoneter (contoh: biaya penjualan dan beban depresiasi), yang ditranslasikan menggunakan kurs historis.
- c. Keuntungan dan kerugian translasi mata uang asing direfleksikan dalam pendapatan lancar.

3. Translasi Mata Uang Asing adalah Mata Uang Fungsional

Usaha gabungan asing mungkin akan tetap mencatat pembukuannya dalam satu mata uang asing saat mata uang fungsionalnya adalah mata uang asing lain. Dalam situasi ini, laporan keuangan akan dihitung ulang dari mata uang lokal ke dalam mata uang fungsional (metode kurs sementara) lalu ditranslasikan ke dalam dolar AS menggunakan metode kurs saat ini.

4. Permasalahan Perhitungan

Permasalahan perhitungan mengenai translasi mata uang biasanya terjadi pada beberapa bagian berikut, yaitu :

- a. Perspektif laporan
- b. Harga perolehan
- c. Konsep pendapatan
- d. Laba terkelola

62

5. Translasi Mata Uang Asing dan Inflasi

Penggunaan kurs kini untuk mentranslasikan biaya perolehan aktiva non-moneter di lingkungan berinflasi pada akhirnya akan menimbulkan nilai ekuivalen dalam mata uang domestik yang jauh lebih rendah dari pada dasar pengukuran awalnya. Pada saat yang bersamaan, laba yang ditranslasikan akan jauh lebih besar sehubungan dengan beban depresiasi yang juga lebih rendah. Penilaian dolar yang lebih rendah biasanya merendahkan kekuatan laba aktual dari aktiva luar negeri yang didukung oleh inflasi lokal dan rasio pengembalian atas investasi yang terpengaruh inflasi di suatu operasi luar negeri dapat menciptakan harapan yang palsu atas keuntungan masa depan. FASB menolak penyesuaian inflasi sebelum proses translasi, karena penyesuaian tersebut tidak konsisten dengan kerangka dasar penilaian biaya historis yang digunakan dalam laporan keuangan dasar di AS. Sebagai solusi FAS No 52 mewajibkan penggunaan dolar AS sebagai mata uang fungsional untuk operasi luar negeri yang berdomisili di lingkungan dengan hiperinflasi. Prosedur ini akan mempertahankan nilai konstan ekuivalen dolar aktiva dalam mata uang asing, karena aktiva tersebut akan ditranslasikan menurut kurs historis. Pembebanan kerugian translasi atas aktiva tetap dalam mata uang asing terhadap ekuitas pemegang saham akan menimbulkan pengaruh yang signifikan terhadap rasio keuangan.

BAB VII

ANALISIS LAPORAN KEUANGAN INTERNASIONAL KOMPARATIF

Akuntansi telah banyak membawa perubahan dalam bidang pencatatan yang digunakan oleh orang-orang barat sebelumnya, yang mulanya melakukan pencatatan di atas batu ataupun kayu kini berkat perkembangan ilmu akuntansi, masyarakat mampu mengaplikasikan proses pencatatan dengan baik dan benar menurut pedomannya. Tak hanya meluas dan berkembang di wilayah barat saja, akuntansi kini sudah berkembang ke seluruh penjuru dunia tak terkecuali di wilayah Amerika dan Asia.

Akuntansi komparatif Amerika dan Asia membahas akuntansi dari lima Negara, dua di benua Amerika (Meksiko dan Amerika Serikat) serta tiga di benua Asia (Cina, India, dan Jepang). Amerika Serikat dan Jepang memiliki tingkat perkembangan ekonomi yang tinggi, sementara Meksiko, Cina, dan India memiliki perekonomian yang baru muncul. Dibandingkan negara-negara lain, Amerika Serikat merupakan pusat perekonomian terbesar dan rumah bagi perusahaan-perusahaan besar bertaraf multinasional. Jepang menjadi Negara dengan perekonomian tertinggi kedua serta menjadi rumah untuk bisnis-bisnis terbesar dunia. Kedua Negara tersebut merupakan pendiri Komite Standar Akuntansi Internasional (International Accounting Standards Committee). Negara-negara ini terpilih pada Akuntansi Komparatif Amerika dan Asia karena Negara Meksiko merupakan bagian dari Amerika Latin. Perbaikan system Free market (pasar bebas) yang terjadi pada tahun 1990-an banyak terdapat di Amerika Latin. Alasan pemilihan terhadap Meksiko karena memiliki bentuk yang hampir serupa dengan akuntansi di Negara Amerika Latin lainnya.

Adapun alasan pemilihan terhadap Cina mungkin sudah dapat dipastikan Negara dengan populasi terbesar di dunia. Perusahaan di seluruh dunia saling bersaing untuk berbisnis di Negara tersebut, Meksiko dan India merupakan Negara kapitalis akan tetapi dengan tekanan pemerintah pusat serta kepemilikan pemerintah terhadap industri-industri penting. Secara sejarah, perekonomian kedua Negara tersebut cenderung tertutup kecenderungan tersebut mulai berubah, karena pemerintah kedua Negara tersebut telah memprivatisasi industry mereka dan membuka diri terhadap ekonomi global. Mungkin alasan-alasan tersebut sehingga lima Negara tersebut terpilih menjadi sistem keuangan nasional.. Sistem akuntansi Amerika

Serikat pada awalnya mengambil dari Britania Utara (berserta bahasa Inggris dan sistem peraturan yang berlaku). Kebanyakan akuntan pertama di Amerika Serikat adalah ekspatriat asal Inggris. Bagaimanapun, sebagai hasil dari pertumbuhan ekonomi serta politik Amerika Serikat pada abad ke-20, pemikiran Amerika Serikat mengenai akuntansi serta laporan finansial mempengaruhi sebagian besar dunia pada saat ini. Landasan ekonomi Meksiko yang paling dekat Amerika Serikat adalah alasan mengapa memiliki akuntansi berorientasi keadilan dari pada terhadap undang-undang negara. India merupakan salah satu bagian Britania Raya. Seperti Amerika Serikat, India juga mengadopsi sistem akuntansi dari Britania Raya. Cina, efek dari dasar ekonomi dan politik cenderung lebih antisipatoris dari pada historikal. Untuk sistem akutansinya yang baru, Cina mengikuti standar IFRS dengan harapan agar dapat lebih baik dalam berhubungan dengan investor asing yang sangat vital dalam rencana pengembangan perekonomian mereka.

Pengertian Analisis Laporan Keuangan Internasional Komparatif

²⁴ Akuntansi komparatif adalah akuntansi untuk transaksi internasional, perbandingan prinsip akuntansi antar Negara yang berbeda dan harmonisasi berbagai standar akuntansi dalam bidang kewenangan pajak, auditing dan bidang akuntansi lainnya. Pengertian lain Akuntansi Internasional menurut ²⁴ Iqbal, Melcher dan Elmallah (1997:18) mendefinisikan akuntansi internasional sebagai akuntansi untuk transaksi antar negara, perbandingan prinsip-prinsip akuntansi di negara-negara yang berlainan dan harmonisasi standar akuntansi di seluruh dunia.

Akuntansi internasional menjadi semakin penting dengan banyaknya perusahaan multinasional (multinational corporation) atau MNC yang beroperasi diberbagai negara dibidang produksi, pengembangan produk, pemasaran dan distribusi. Di samping itu pasar modal juga tumbuh pesat yang ditunjang dengan kemajuan teknologi komunikasi dan informasi sehingga memungkinkan transaksi di pasar modal internasional berlangsung secara real time basis.

Gambaran Akuntansi komparatif

a. Prancis

Prancis merupakan penyokong utama dunia dalam kesamaan akuntansi nasional. Menteri Ekonomi Nasional menyetujui Plan Comptable General (undang-undang akuntansi nasional) formal yang pertama pada September 1957. Plan Comptable General berisi:

1. Tujuan dan prinsip aporan dan akuntansi keuangan
2. Definisi aset, utang, ekuitas pemegang saham, pendapatan, dan pengeluaran
3. Aturan-aturan valuasi dan pengakuan
4. Daftar akun, persyaratan penggunaannya, dan persyaratan tata buku lainnya yang telah distandarisasi
5. Contoh laporan keuangan dan aturan presentasinya

Akuntansi Prancis sangat dipengaruhi oleh Plan Comptable General sehingga kadang-kadang melupakan legislasi komersial (yaitu, Code de Commerce). Catatan atas laporan keuangan diatur oleh Plan Comptable General (termasuk format dan urutannya), catatan-catatan tersebut disajikan secara sistematis sehingga analisis-analisis keuangan Prancis bisa membuat prosedur-prosedur pengembangan rasio keuangan yang terstandarisasi.

Laporan keuangan

Laporan keuangan Prancis harus melaporkan hal-hal berikut:

1. Neraca
2. Laporan laba rugi
3. Catatan atas laporan keuangan
4. Laporan direktur
5. Laporan auditor

b. Jerman

Iklim akuntansi Jerman terus berubah semenjak akhir perang dunia II. Pada masa itu, akuntansi bisnis menekankan daftar akun nasional dan sektional. Commercial Code menetapkan beragam prinsip tentang “pembukuan yang rapi”, dan audit yang mandiri hampir tidak selamat dari perang.

Sistem penyusunan standar akuntansi Jerman secara umum sama dengan sistem yang digunakan di Inggris dan Amerika Serikat dan sama dengan IASB. Namun penting untuk menekankan bahwa standar GASB merupakan rekomendasi otoriter yang hanya berlaku untuk laporan keuangan gabungan. Standar tersebut tidak membatasi atau mengubah persyaratan HGB. GASB diciptakan untuk mengembangkan susunan standar Jerman yang sesuai dengan standar akuntansi internasional.

Undang-undang Jerman menetapkan persyaratan akuntansi, audit, dan laporan keuangan yang berbeda tergantung pada ukuran perusahaan pada organisasi bisnisnya. Undang-undang menetapkan isi dan format

Laporan Keuangan

laporan keuangan, yang mencakup hal-hal berikut:

1. Neraca
2. laporan laba rugi
3. catatan
4. laporan manajemen
5. laporan auditor

Sebuah keistimewaan dari sistem laporan keuangan Jerman adalah adanya laporan pribadi dari auditor kepada dewan direktur dan dewan pengawas perusahaan. Laporan ini mengomentari prospek masa depan perusahaan dan khususnya faktor-faktor yang bisa mengancam kelangsungannya

c. Republic ceko

Akuntansi di Republik Ceko telah berganti arah beberapa kali, seiring dengan sejarah politik negaranya. Praktik dan prinsip akuntansinya digambarkan oleh negara-negara berbahasa Jerman di Eropa hingga akhir perang dunia II. Setelah tahun 1989, Ceko bergerak cepat menuju ekonomi berorientasi pasar. pemerintah mengubah susunan hukum dan administrasinya untuk merangsang ekonomi dan menarik investasi asing. Undang-undang perdagangan dan praktik diubah untuk menyesuaikan dengan standar barat. Kendali harga dinaikan. Akuntansi diarahkan ke gaya barat, kali ini menggambarkan prinsip-prinsip yang ditanamkan dalam European Union Directives.

Laporan keuangan

laporan keuangan. Laporan keuangan harus bersifat komparatif, terdiri atas:

1. Neraca
2. Akun keuntungan dan kerugian (laporan laba rugi)
3. Catatan

d. Belanda

Akuntansi Belanda memberikan beberapa paradoks yang menarik. Belanda memiliki undang-undang akuntansi dan persyaratan laporan keuangan yang cukup bebas tapi standar praktik profesional yang sangat tinggi. Belanda merupakan sebuah negara hukum, namun akuntansinya diorientasikan ke arah kewajaran penyajian.

Laporan Keuangan

Kualitas laporan keuangan Belanda sangat tinggi. Laporan keuangan yang menurut undang-undang harus disimpan di Belanda, tapi Inggris, Prancis, dan Jerman juga bisa memakainya, laporan keuangan harus meliputi hal-hal berikut:

1. Neraca
2. Laporan laba rugi
3. Catatan
4. Laporan direktur
5. Informasi lain yang sudah ditentukan

e. Inggris

Akuntansi di Inggris berkembang sebagai sebuah ilmu tunggal, secara pragmatis merespons terhadap kebutuhan dan praktik bisnis. Seiring waktu, secara berturut-turut undang-undang perusahaan menambahkan susunan dan persyaratan lainnya, tapi masih memperbolehkan fleksibilitas akuntan dalam penerapan penilaian profesional. Warisan akuntansi Inggris pada dunia sangatlah mendasar. Inggris merupakan negara pertama di dunia yang mengembangkan sebuah profesi akuntansi seperti yang kita kenal saat ini.

Laporan Keuangan

Laporan keuangan Inggris merupakan yang paling komprehensif di dunia. Laporan keuangan biasanya mencakup:

1. Laporan direktur
2. Akun laba dan rugi serta neraca
3. Laporan arus kas
4. Laporan keseluruhan laba dan rugi

5. Laporan kebijakan akuntansi
6. Catatan yang direferensikan dalam laporan keuangan
7. Laporan auditor

Keistimewaan lain laporan keuangan Inggris adalah bahwa perusahaan-perusahaan kecil dan menengah dibebaskan dari banyak kewajiban laporan keuangan. Secara umum, perusahaan kecil dan menengah diizinkan untuk menyusun akun singkat dengan informasi minimum yang telah ditentukan sebelumnya.

Akuntansi Komparatif di Amerika dan Asia yaitu :

a. Amerika Serikat

Akuntansi di Amerika Serikat diatur oleh badan sector swasta (Badan Standar Akuntansi Keuangan, atau Financial Accounting Standards Board – FASB). Hingga tahun 2000, Institut Amerika untuk Akuntan Publik (American Institute of Certified Public Accountants – AICPA).

Pelaporan Keuangan

Laporan Keuangan di Amerika Serikat meliputi:

1. Laporan Manajemen
2. Laporan auditor independen
3. Laporan Keuangan Primer (Laporan Laba-Rugi, neraca, laporan arus kas, laba-rugi komprehensif, perubahan ekuitas pemegang saham)
4. Diskusi manajemen dan analisa hasil operasional dan kondisi keuangan
5. Penjelasan mengenai kebijakan akuntansi dengan dampak yang paling kritis pada laporan keuangan
6. Catatan atas laporan keuangan
7. Perbandingan data keuangan selama 5 atau 10 tahun
8. Data triwulan terpilih

b. Meksiko

³⁴ Meksiko mendeklarasikan kemerdekaannya pada tahun 1810, dan diakui merdeka oleh Spanyol melalui perjanjian pada tahun 1821. Dalam beberapa tahun ini, pemerintah telah memprivatisasi sahamnya dalam industri non-strategis. Perekonomian *free-market* mulai membaik selama 1990-an yang membantu mengurangi inflasi, meningkatkan pertumbuhan ekonomi, serta membawa dasar

ekonomi yang lebih baik. ³⁴ Walaupun konglomerat mendominasi sektor swasta di Meksiko, berdasarkan standar dunia hal tersebut masih relatif sedikit.

Pelaporan Keuangan

Laporan keuangan di Meksiko harus disesuaikan dengan tingkat inflasi yang terjadi, dan harus meliputi:

1. Neraca ⁴²
2. Laporan Laba-Rugi
3. Laporan perubahan ekuitas pemegang saham
4. Laporan perubahan posisi keuangan
5. Catatan
8. Pajak tangguhan disediakan dengan menggunakan metode kewajiban

c. Jepang

³⁷ Untuk memahami sistem pembukuan Jepang, kita harus memahami budaya, praktik bisnis, dan sejarah Jepang. Jepang merupakan Negara yang masyarakatnya masih memegang kuat tradisi agama dan budaya. Kesadaran dan saling ketergantungan antar-pribadi dan keterhubungan dengan perusahaan berbanding terbalik dengan kemandirian dan hubungan singkat antar-individu dan grup di ³⁴ negara barat. Pemerintah pusat juga melakukan kontrol ketat pada banyak kegiatan di Jepang, yang berarti adanya kontrol birokrasi yang ketat terhadap kegiatan bisnis, termasuk juga akuntansi.

Pelaporan Keuangan

Perusahaan yang didirikan menurut hukum komersial diwajibkan untuk menyusun laporan wajib yang harus mendapat persetujuan dalam rapat tahunan pemegang saham, yang berisi hal hal berikut :

1. Neraca
2. Laporan laba rugi
3. Laporan usaha
4. Proposal atas penentuan pengguna (apropriasi) laba ditahan
5. Skedul pendukung

Sejumlah skedul pendukung juga wajib dibuat, terpisah dari catatan atas laporan keuangan, yang meliputi :

1. Perubahan dalam modal sahan dan cadangan wajib
2. Perubahan dalam obligasi dan utang jangka pendek dan jangka panjang
3. Perubahan dalam aktiva tetap dan akumulasi depresiasi
4. Aktiva dalam penjaminan
5. Jaminan utang
6. Perubahan dalam provisi
7. Jumlah yang terutang kepada dan yang tertagih dari pemegang, saham pengendali
8. Kepemilikan ekuitas dalam anak perusahaan dan jumlah lembar saham perusahaan yang dimiliki oleh anak perusahaan tersebut
9. Piutang yang berasal dari anak perusahaan
10. Transaksi dengan direktur, auditor wajib, pemegang saham pengendali, dan pihak ketiga yang menimbulkan konflik kepentingan
11. Remunerasi yang dibayarkan keapda direktur dan auditor wajib

d. Cina

Pada akhir tahun 1970-an, pemimpin Cina mulai menggerakkan ekonomi dari program terpusat gaya Soviet menuju sistem yang lebih berorientasi pasar namun masih dalam kendali partai komunis. Ekonomi Cina saat ini digambarkan sebagai ekonomi hibrid, di mana negara mengontrol komoditas dan industri strategis, sementara industri lainnya, seperti perdagangan dan sektor swasta, ditumbuhkan dengan sistem berorientasi pasar. Melihat perkembangan sistem ekonomi yang ada di Cina, maka sistem dan aturan akuntansi di Cina juga berubah seiring adanya reformasi ekonomi yang terjadi.

Pelaporan Keuangan

Periode pembukuan diminta sesuai dengan kalender tahunan. Laporan Keuangan terdiri atas:

1. Neraca
2. Laporan laba rugi
3. Laporan arus kas

4. Laporan perubahan ekuitas

5. Catatan

e. India

India berada di belahan benua Asia Selatan, dengan Pakistan di sebelah barat, Cina, Nepal dan Bhutan di sebelah utara, dan Bangladesh sebelah timur. Perekonomian Eropa mulai bersaing dengan India setelah Portugis tiba pada tahun 1948. Pertumbuhan ekonomi berikutnya dibatasi oleh infrastruktur yang tidak memadai, hambatan birokrasi dan birokrasi berlebihan, kekauan buruh pasar, dan korupsi.

Pelaporan Keuangan

1. Neraca dua tahun
2. Laporan Laba Rugi
3. Laporan Arus Kas
4. Kebijakan Akuntansi dan Catatan

BAB VIII

PELAPORAN KEUANGAN INTERNASIONAL

Pasar ekuitas semakin memiliki posisi penting dalam perekonomian nasional dan investor perseorangan menjadi semakin aktif dalam pasar-pasar tersebut. Akibatnya pengungkapan publik, perlindungan terhadap investor, nilai pemegang saham dan bentuk tata kelola perusahaan yang didorong oleh pasar saham semakin penting. Dengan demikian, meskipun praktik pengungkapan sangat berbeda-beda dari suatu negara dengan negara lain, perlahan mulai timbul kemiripan. Ratusan perusahaan telah meningkatkan pengungkapan mereka dengan: (1) secara sukarela mengadopsi Standar Pelaporan Keuangan Internasional (IFRS) atau GAAP AS; (2) mematuhi ketentuan pasar bursa efek dan badan regulator domestik dan luar negeri; atau (3) memberikan respons terhadap berbagai permintaan informasi yang diajukan para investor dan analis.

Badan regulator pemerintah yang berusaha untuk mempertahankan atau meningkatkan kredibilitas pasar modal nasionalnya juga mempengaruhi praktik pengungkapan di seluruh dunia. Bursa efek juga menyimpulkan bahwa pertumbuhan dan sukses terus menerus yang mereka capai tergantung pada penawaran pasar berkualitas tinggi dengan perlindungan investor yang efektif. Akibatnya, pengawasan oleh badan regulator dan bursa efek semakin meningkat dan ketentuan pengungkapan menjadi lebih ketat. Tren yang mengarah pada perlindungan investor dan peningkatan pengungkapan akan terus berlanjut karena bursa efek menghadapi kompetisi yang semakin meningkat dari bursa efek lainnya dan dari sistem perdagangan yang tidak terlalu diatur.

Transparansi dari suatu perusahaan berfungsi untuk membantu investor dalam pasar modal. Pelaporan adalah Proses mengidentifikasi, mengelompokkan dan menghitung aktivitas ekonomi dan transaksi, memberikan masukan mendalam mengenai profitabilitas dan operasi. Sedangkan Pengungkapan adalah Proses mengkomunikasikan kepada para pengguna. Praktek pengungkapan sangat berkaitan dengan sistem akuntansi. Standar dan Praktek pengungkapan dipengaruhi oleh sumber-sumber keuangan, tingkat pembangunan ekonomi, sistem hukum, ikatan politik dan ekonomi, tingkat pendidikan, budaya, dan lain-lain.

PENGUNGKAPAN LAPORAN KEUANGAN DALAM AKUNTANSI INTERNASIONAL

Perkembangan sistem pengungkapan sangat berhubungan dengan perkembangan sistem akuntansi. Standar dan praktik pengungkapan¹⁴ dipengaruhi oleh sumber-sumber keuangan, sistem hukum, ikatan politik dan ekonomi, tingkat pembangunan ekonomi, tingkat pendidikan, budaya serta pengaruh lainnya.

Perbedaan nasional dalam pengungkapan umumnya didorong oleh perbedaan dalam tata kelola perusahaan dan keuangan. Di Amerika Serikat, Inggris dan negara-negara Anglo Amerika lainnya, pasar ekuitas menyediakan kebanyakan pendanaan yang dibutuhkan perusahaan sehingga menjadi sangat maju. Di pasar-pasar tersebut, kepemilikan cenderung tersebar luas di antara banyak pemegang saham dan perlindungan terhadap investor sangat ditekankan. Investor institusional memainkan peranan yang semakin penting di negara-negara ini, menuntut pengembalian keuangan dan nilai pemegang saham yang meningkat.

Di negara-negara lain seperti Prancis, Jepang dan beberapa negara pasar yang berkembang, kepemilikan saham masih masih tetap sangat terkonsentrasi dan bank (dan atau pemilik keluarga) secara tradisional menjadi sumber utama pembiayaan perusahaan. Bank-bank ini, kalangan dalam dan lainnya memperoleh banyak informasi mengenai posisi keuangan dan aktivitas perusahaan.

Pengungkapan Sukarela

Manajer memiliki informasi mengenai kinerja perusahaan saat ini dan pada masa mendatang yang lebih baik bila dibandingkan dengan pihak eksternal. Beberapa studi menunjukkan bahwa manajer memiliki dorongan untuk mengungkapkan informasi tersebut secara sukarela. Manfaat dari pengungkapan yang lebih ditingkatkan adalah biaya transaksi yang lebih rendah dalam memperdagangkan surat berharga yang dikeluarkan, minat para analis keuangan dan investor terhadap perusahaan yang semakin besar, likuiditas saham yang meningkat, dan biaya modal yang lebih rendah.

Dalam laporan terakhir, Badan Standar Akuntansi Keuangan (FASB) menjelaskan sebuah proyek FASB mengenai pelaporan bisnis yang mendukung pandangan bahwa perusahaan akan mendapatkan manfaat pasar modal dengan meningkatkan pengungkapan

sukarelanya. Laporan ini bersisi panduan mengenai bagaimana perusahaan dapat menggambarkan dan menjelaskan potensi investasinya kepada para investor.

Karena investor diseluruh dunia menuntut informasi yang lebih detail dan lebih tepat waktu, tingkat pengungkapan sukarela semakin meningkat, baik di negara-negara dengan pasar yang sudah maju maupun pasar-pasar yang sedang berkembang. Namun demikian, secara luas diakui bahwa pelaporan keuangan dapat menjadi mekanisme komunikasi dengan investor luar yang tidak sempurna jika insentif manajer tidak sejalan dengan kepentingan seluruh pemegang saham. Dalam sebuah tulisan klasik, dua orang penulis berpendapat bahwa komunikasi manajer dengan investor luar akan menjadi tidak sempurna jika: (1) manajer memiliki keunggulan dalam informasi mengenai perusahaannya; (2) dorongan manajer tidak sempurna sejalan dengan kepentingan seluruh pemegang saham; dan (3) aturan akuntansi dan auditing tidak sempurna.

Sejumlah aturan, seperti aturan akuntansi dan pengungkapan serta pengesahan oleh pihak ketiga dapat memperbaiki fungsi pasar. Aturan akuntansi mencoba mengurangi kemampuan manajer dalam mencatat transaksi-transaksi ekonomi dengan cara yang tidak mewakili kepentingan terbaik pemegang saham. Aturan pengungkapan menetapkan ketentuan-ketentuan untuk memastikan bahwa para pemegang saham menerima informasi tepat waktu, lengkap dan akurat. Auditor eksternal mencoba untuk memastikan bahwa manajer menerapkan kebijakan akuntansi dan system pengendalian yang memadai dan memberikan pengungkapan yang diwajibkan tepat pada waktunya.

Meskipun mekanisme ini sangat mempengaruhi praktik yang ada, kadang-kadang para manajer menyimpulkan bahwa manfaat dari ketidaksesuaian dengan ketentuan pelaporan, seperti harga saham yang tinggi karena laba yang dinaikkan melebihi biayanya yaitu resiko kehilangan pekerjaan dan tuntutan hukum yang berakibat hukuman pidana dan perdata jika ketidaksesuaian tersebut diketahui dan dilaporkan. Dengan demikian, pilihan-pilihan pengungkapan yang dilakukan para manajer mencerminkan pengaruh gabungan dari ketentuan pengungkapan dan insentif untuk mengungkapkan informasi secara sukarela.

Pengungkapan Wajib

Untuk melindungi para investor, kebanyakan bursa efek bersama dengan badan professional atau pemerintah pembuat aturan seperti Komisi Pasar Modal AS (US

Securities and Exchange Commission) dan Kementerian Keuangan di Jepang memberlakukan ketentuan pelaporan dan pengungkapan bagi perusahaan domestik dan asing yang mencari akses kepada pasar-pasar tersebut. Bursa-bursa ini ingin memastikan bahwa investor memiliki informasi yang cukup untuk mengevaluasi kinerja dan prospek sebuah perusahaan. Tempat yang terbukti memiliki perhatian atas hal ini tidak lain adalah Amerika Serikat, yang standar pengungkapannya secara umum dipandang paling ketat di dunia. Bursa efek dan badan regulator pemerintah umumnya mengharuskan perusahaan asing yang mencatatkan saham untuk memberikan informasi keuangan dan nonkeuangan yang sama dengan yang diharuskan kepada perusahaan domestik. Perusahaan asing yang sahamnya tercatat pada suatu bursa efek umumnya memiliki fleksibilitas dalam prinsip akuntansi yang digunakan dan ruang lingkup pengungkapan.

Tujuan Perlindungan Investor	Ciri Pasar
Investor memperoleh informasi material dan dilindungi melalui pengawasan dan penegakkan aturan.	Pasarnya wajar, teratur, efisien dan bebas dari penyalahgunaan dan kesalahan-kesalahan.
1. Memberikan informasi material kepada investor	1. Mempromosikan akses yang sama atas informasi dan kesempatan melakukan perdagangan (kewajiban pasar)
2. Mengawasi dan menegakkan aturan pasar	2. Meningkatkan likuiditas dan mengurangi biaya transaksi (efisiensi pasar)
3. Mengatasi kecurangan dalam penawaran publik, perdagangan, pengambilan suara dan penawaran surat berharga	3. Memberikan sumbangan berupa kebebasan dari penyalahgunaan melalui pengawasan dan penegakkan aturan
4. Berusaha mencari daya banding informasi keuangan dan nonkeuangan (memungkinkan para investor untuk membandingkan perusahaan-perusahaan dari industry dan kawasan yang berbeda)	4. Menumbuhkan kepercayaan investor
	5. Memfasilitasi pembentukan pasar
	6. menemukan kondisi dimana harga mencerminkan persepsi konsumen atas

	nilai, tidak tanpa dasar atau tidak mengada-ada (keteraturan pasar)
--	---

Seperti terlihat dalam tampilan tabel di atas, konsep ini mengharuskan bahwa investor dapat menerima informasi yang material tepat pada waktunya dan dapat dilindungi melalui pengawasan, dan penegakkan aturan yang efektif. Pengungkapan harus cukup banyak sehingga memungkinkan investor untuk membandingkan perusahaan-perusahaan antar industry dan antar wilayah.

1. Pendekatan Pengungkapan

1. Translasi

Memberikan penampilan internasional kepada laporan primer dan memberikan keuntungan dari sisi hubungan masyarakat.

2. Informasi Khusus

Mengupayakan untuk menjelaskan kepada pembaca asing mengenai standar akuntansi tertentu yang mendasari penyusunan laporan keuangan.

3. Restatement

Melakukan estimasi terhadap beberapa besar penyesuaian laba yang terjadi seandainya GAAP dengan nonnegara asal yang dipakai dengan hasil akhir angka laba EPS yang konsisten.

4. Laporan Primer-Sekunder

Laporan primer sesuai dengan standar nasional sedangkan laporan sekunder sesuai dengan standar negara yang dituju.

2. Pembahasan Laporan Keuangan SEC Amerika Serikat

Secara umum SEC mewajibkan pendaftar asing untuk melengkapi informasi keuangan yang pada hakikatnya sama dengan yang dibutuhkan perusahaan domestik. Syarat laporan keuangan SEC bagi perusahaan asing menghalangi mereka dari pembuatan sekuritas mereka yang ada di AS, sebaliknya sistem akuntansi dan pengungkapan terkini melindungi investor dan memastikan kualitas pasar modal AS.

3. Praktik Pelaporan dan Pengungkapan

Aturan pengungkapan sangat berbeda di seluruh dunia dalam beberapa hal seperti laporan arus kas dan perubahan ekuitas, transaksi pihak terkait, pelaporan segmen, nilai wajar aktiva dan kewajiban keuangan dan laba persaham. Pada bagian ini perhatian dipusatkan pada:

1) Pengungkapan Informasi Yang Melihat Masa Depan

Pengungkapan informasi yang melihat masa depan dianggap sangat relevan dalam pasar ekuitas diseluruh dunia. Sebagai contoh, Direksi Keempat UE menyatakan bahwa laporan tahunan harus memuat indikasi kemungkinan perkembangan perusahaan di masa depan. Regulasi S-K SEC mengharuskan perusahaan untuk mengungkapkan informasi yang telah diketahui pada saat ini yang akan berpengaruh secara material terhadap likuiditas, sumber daya modal dan hasil operasi di masa depan. Contoh ketiga adalah Bursa Efek Tokyo TSE meminta kepada manajemen perusahaan yang tercatat untuk menyediakan ramalan penjualan, laba dan deviden dalam pengumuman pertahunan dan semesteran yang dilakukan.

Pengungkapan Informasi yang melihat masa depan, mencakup:

- a) Ramalan pendapatan, laba rugi, laba rugi per saham (EPS), pengeluaran modal, dan pos keuangan lainnya.
- b) Informasi prospektif mengenai kinerja atau posisi ekonomi masa depan yang tidak terlalu pasti bila dibandingkan dengan proyeksi pos, periode fiskal, dan proyeksi jumlah.
- c) Laporan rencana manajemen dan tujuan operasi di masa depan.

2) Pengungkapan Segmen

Permintaan investor dan analis akan informasi mengenai hasil operasi dan keuangan segmen industri tergolong signifikan dan semakin meningkat. Contoh, para analis keuangan di Amerika secara konsisten telah meminta data laporan dalam bentuk disagregat yang jauh lebih detail dari yang ada sekarang. Standar Pelaporan Keuangan Internasional (IFRS) juga membahas pelaporan segmen yang sangat mendetail. Laporan ini membantu para pengguna laporan keuangan untuk memahami secara lebih baik bagaimana bagian-bagian dalam suatu perusahaan berpengaruh terhadap keseluruhan perusahaan

3) Laporan Arus Kas dan Arus Dana

IFRS dan standar akuntansi di Amerika Serikat, Inggris, dan sejumlah besar Negara-negara lain mengharuskan penyajian laporan arus kas. Adopsi ketentuan laporan arus kas baru-baru ini di negara-negara seperti Jepang, Cina mencerminkan semakin pentingnya perhatian oleh para analis dan para pengguna laporan keuangan terhadap informasi arus kas.

4) Pengungkapan Tanggung Jawab Sosial

Saat ini pengungkapan semakin dituntut untuk menunjukkan rasa tanggungjawab kepada sekelompok besar yang disebut sebagai pihak-pihak yang berkepentingan (*stakeholders*) karyawan, pelanggan, pemasok, pemerintah, kelompok aktivis dan masyarakat umum yang memiliki perhatian terhadap hal-hal selain kemampuan perusahaan untuk menciptakan nilai ekonomi. Pelaporan tanggung jawab sosial mengacu pada pengukuran dan komunikasi informasi mengenai pengaruh suatu perusahaan terhadap kesejahteraan karyawannya, masyarakat setempat dan lingkungan. Hal ini mencerminkan kepercayaan bahwa perusahaan berutang kepada para pihak yang berkepentingan dalam bentuk laporan akuntansi tahunan mengenai kinerja sosial dan lingkungannya, seperti halnya informasi keuangan yang diberikan kepada para pemegang saham.

Informasi mengenai kesejahteraan karyawan telah lama menjadi perhatian bagi organisasi buruh. Bidang permasalahan yang menjadi perhatian terkait dengan kondisi kerja, keamanan, pekerjaan, kesetaraan dalam kesempatan, keanekaragaman angkatan kerja dan tenaga kerja anak-anak. Pengungkapan karyawan juga diminati oleh para investor karena memberikan masukan berharga mengenai hubungan kerja, biaya, dan produktivitas perusahaan.

5) Pengungkapan Khusus Bagi Para Pengguna Laporan Keuangan Nondomestik dan atas Prinsip Akuntansi yang Digunakan

Laporan keuangan dapat berisi pengungkapan khusus untuk mengakomodasi para pengguna laporan keuangan nondomestik. Pengungkapan yang dimaksud seperti:

- a) Penyajian ulang untuk kenyamanan informasi keuangan ke dalam mata uang nondomestik.
- b) Penyajian ulang hasil dan posisi keuangan secara terbatas menurut kelompok kedua standar akuntansi.

- c) Satu set lengkap laporan keuangan yang disusun sesuai dengan kelompok kedua standar akuntansi dan beberapa pembahasan mengenai perbedaan antara prinsip akuntansi yang banyak digunakan dalam laporan keuangan utama dan beberapa set prinsip akuntansi yang lain.

4. Dorongan untuk Pengungkapan Informasi

Perusahaan Multinasional sepanjang menyangkut aturan yang ternyata meningkatkan persyaratan untuk pengungkapan informasi diputuskan dengan pengaturan badan dan standar perwakilan pada tingkat pemerintahan dan professional.

Cepatnya permintaan informasi untuk tujuan penanaman modal, perkembangan pasar saham dan pembagian kepemilikan yang mendunia, dipadukan dengan berkembangnya kekhawatiran terhadap perbedaan standar dan perlakuan akuntansi dinegara berbeda telah meningkatkan permintaan terhadap bertambahnya pengungkapan akuntansi untuk peningkatan kualitas maupun perbandingan laporan Perusahaan Multinasional.

5. Mengkomunikasikan kepada Pengguna

Pertumbuhan saat ini mengindikasikan banyak pengguna informasi keuangan yang tidak bisa membaca atau mengerti isi laporan, terutama investor dari kalangan awam akuntansi. Pengguna langsung yang jumlahnya relatif kecil, yang memiliki kemampuan dan pengalaman untuk memahami laporan keuangan.

Banyak investor dan pemegang saham tidak membuat keputusan investasi sendiri tetapi bergantung pada saran dari para ahli. Sebuah perusahaan analisis komprehensif tidak hanya mengharuskan penggunaan informasi keuangan, tetapi data tambahan, serta untuk menilai tren saat ini dan masa depan. Pada pusat, Perusahaan Multinasional sangat kompleks dan begitu pula dengan laporan perusahaannya.

6. Pentingnya Pengungkapan Informasi

Meskipun tidak ada keraguan tentang pentingnya pengukuran dari isu-isu akuntansi, pentingnya informasi yang diungkapkan dalam laporan keuangan dan laporan perusahaan dengan semakin diakui oleh perusahaan multinasional. Informasi ini memberikan masukan penting bagi analisis keuangan proses evaluasi kualitas laba dan posisi keuangan, baik saat ini dan masa yang akan datang.

Pada saat yang sama, kebutuhan ini harus ditimbang terhadap kepentingan analis, investor, dan masyarakat dalam transparansi usaha multinasional. Dengan adanya

pengungkapan informasi, maka perusahaan dapat menyampaikan kebijaksanaan dan informasi mengenai orientasi perusahaan dimasa yang akan datang.

Diakui secara umum, bahwa biaya dalam penyediaan informasi tidak boleh melebihi keuntungan yang diperoleh oleh pengguna informasi. Perlunya perusahaan multinasional dalam memelihara kepercayaan diri usahanya dalam area sensitif dan untuk menghindari bahaya dalam persaingan, harus dicantumkan dalam akun-akun perusahaan. Dalam prakteknya, muncul anggapan bahwa semakin spesifik, semakin berorientasi ke depan dan semakin kuantitatif suatu informasi yang diusulkan untuk diungkapkan, maka semakin pekalah kinerja perusahaan ke arah pencegahan.

7. Insentif Manajerial Untuk Mengungkapkan Informasi

Manajemen secara sukarela memberikan informasi dan respon terhadap peraturan. Penelitian oleh Meek dan Gray (1989) dan lain-lain telah menunjukkan bahwa pengungkapan sukarela yang akan datang adalah ketika perusahaan berkompetisi untuk pembiayaan dari investor, khususnya dalam konteks lintas batas. Dimana pemerintah dan Perusahaan yang berusaha mempengaruhi lingkungan di mana MNE beroperasi, ada juga yang akan berpengaruh kuat pada MNE untuk memberikan informasi.

8. Biaya Infomasi Produksi

Pengungkapan informasi memerlukan biaya keuangan langsung. Perusahaan multinasional mengerti dan enggan untuk mendatangkan peningkatan biaya kecuali mereka diminta untuk melakukannya atau potensi keuntungan melebihi perkiraan biaya. Biaya langsung adalah nilai sumber daya yang digunakan dalam pengumpulan dan pengolahan informasi serta dalam mengaudit dan mengkomunikasikan. Biaya langsung seperti pengungkapan informasi akan bergantung pada struktur internal MNEs dan informasi yang dihasilkan dalam rangka untuk mengelola struktur ini.

9. Kerugian Kompetitif dari Pengungkapan

Dalam beberapa keadaan pengungkapan informasi bisa merugikan Perusahaan Multinasional. karena informasi akan dapat diakses oleh siapa saja sehingga pesaing juga dapat mengetahui informasi tersebut. Informasi yang memungkinkan perusahaan pesaing untuk meningkatkan kekayaan mereka dengan menggunakan informasi ini.

10. Perilaku Manajerial untuk Pengungkapan Sukarela

Tambahan permintaan pengungkapan informasi datang dari organisasi internasional (PBB, OECD, Uni Eropa, IASB), pemerintah dan masyarakat dimana

Perusahaan Multinasional beroperasi. Namun, pertumbuhan globalisasi dari pasar modal menunjukkan adanya tekanan pasar yang signifikan untuk tambahan informasi mengenai operasi Perusahaan Multinasional serta adanya prospek dan kekhawatiran mengenai koordinasi internasional dari peraturan pasar modal. Tekanan ini membuat manajemen harus menimbang biaya dan manfaat dari pengungkapan informasi secara sukarela.

11. Praktek Pengungkapan Perusahaan

Praktek pengungkapan secara sukarela oleh Perusahaan Multinasional, sebuah studi oleh Meek, Roberts, dan Gray (1995) menguji faktor-faktor yang mempengaruhi pengungkapan sukarela pada 226 Perusahaan Multinasional dari Amerika Serikat, Inggris, dan negara-negara benua Eropa. Pengungkapan telah diteliti dan diklasifikasikan menjadi tiga jenis: strategi, finansial, dan nonfinansial.

Melihat faktor yang mempengaruhi pengungkapan informasi secara sukarela, dukungan statistik ditemukan untuk ukuran perusahaan, status daftar perusahaan internasional, asal negara atau kawasan. MNEs terbesar adalah perusahaan yang menentukan kecenderungan dalam memberikan keterbukaan informasi finansial dan nonfinansial.

PERATURAN PENGUNGKAPAN INTERNASIONAL

Pola pengungkapan manajemen ditentukan tidak hanya dengan keinginan sendiri dan kecenderungan budaya akan tetapi juga ditentukan dengan regulasi pengungkapan permintaan internasional. Pengungkapan informasi juga diharuskan di AS, dimana SEC mengharuskan adanya pembahasan dan analisis manajemen dalam laporan keuangan, dan hal tersebut harus disertakan dalam laporan tahunan.

2.1 PENGUNGKAPAN TATA KELOLA PERUSAHAAN

Tata kelola perusahaan berhubungan dengan alat-alat internal yang digunakan untuk menjalankan dan mengendalikan sebuah perusahaan, tanggung jawab, akuntabilitas dan hubungan di antara para pemegang saham, anggota dewan dan para manajer yang dirancang untuk mencapai tujuan perusahaan.

Masalah-masalah tata kelola perusahaan antara lain meliputi hak dan perlakuan kepada pemegang saham, tanggung jawab dewan, pengungkapan dan transparansi dan

peranan pihak-pihak yang berkepentingan. Praktik tata kelola perusahaan semakin mendapat perhatian dari para regulator, investor dan analis.

PENGUNGKAPAN DAN PELAPORAN BISNIS MELALUI INTERNET

World Wide Web semakin banyak digunakan sebagai saluran penyebaran informasi, dimana media cetak sekarang memainkan peranan sekunder. Bahasa Pelaporan Usaha (Extensible Business Reporting Language) merupakan tahap awal revolusi pelaporan keuangan. Bahasa komputer ini dibangun ke dalam hampir seluruh software untuk pelaporan akuntansi dan keuangan yang akan dikeluarkan di masa depan, dan kebanyakan pengguna tidak perlu lagi mempelajari bagaimana mengolahnya sehingga secara langsung dapat menikmati manfaatnya.

PENGUNGKAPAN LAPORAN TAHUNAN DI NEGARA-NEGARA PASAR BERKEMBANG

Pengungkapan laporan tahunan perusahaan di negara-negara pasar berkembang secara umum kurang ekstensif dan kurang kredibel dibandingkan dengan pelaporan perusahaan di negara-negara maju. Sebagai contoh, pengungkapan yang tidak cukup dan yang menyesatkan dan perlindungan konsumen yang terabaikan disebut-sebut sebagai penyebab krisis keuangan Asia Timur di tahun 1997.

Tingkat pengungkapan yang rendah di negara-negara pasar berkembang tersebut konsisten dengan sistem tata kelola perusahaan dan keuangan di negara-negara itu. Pasar ekuitas tidak terlalu berkembang, bank dan pihak internal seperti kelompok keluarga menyalurkan kebanyakan kebutuhan pendanaan dan secara umum tidak terlalu banyak adanya kebutuhan akan pengungkapan publik yang kredibel dan tepat waktu, bila dibandingkan dengan perekonomian yang lebih maju.

IMPLIKASI BAGI PARA PENGGUNA LAPORAN KEUANGAN DAN PARA MANAJER

Para manajer dari banyak perusahaan terus-menerus sangat dipengaruhi oleh biaya pengungkapan informasi yang bersifat wajib, tingkat pengungkapan wajib maupun sukarela semakin meningkat di seluruh dunia. Manajer di negara-negara yang secara tradisional memiliki pengungkapan rendah harus mempertimbangkan apakah menerapkan kebijakan peningkatan pengungkapan dapat memberikan manfaat dalam jumlah yang signifikan bagi perusahaan mereka. Lagipula, para manajer yang memutuskan untuk memberikan pengungkapan yang lebih banyak dalam bidang-bidang yang dipandang penting oleh para investor dan analis keuangan, seperti pengungkapan segmen dan rekonsiliasi, dapat memperoleh keunggulan kompetitif dari perusahaan lain yang memiliki kebijakan pengungkapan yang ketat.

BAB IX

AKUNTANSI MANAJEMEN INTERNASIONAL

Menjalankan bisnis dalam lingkungan global mengharuskan manajemen mengubah perspektifnya. Terdapat banyak kesamaan aspek bisnis pada skala lokal dan global. Namun beberapa di antaranya berbeda. Perusahaan yang menjalankan usahanya di negara asal dan negara lainnya mungkin menemukan bahwa praktik bisnis yang berjalan baik di negara asal ternyata tidak berlaku di negara lain.

Lingkungan bisnis internasional yang global mempunyai berbagai budaya, hukum, politik dan ekonomi yang berbeda. Akuntansi manajemen berperan menyediakan informasi yang relevan kepada pihak manajemen. Akuntan manajemen menyediakan keterampilan bisnis dan keuangan.

Sebagian besar perbedaan ini berkaitan dengan lingkungan bisnis yaitu lingkungan budaya, hukum, politik, dan ekonomi dari masing-masing negara. Dalam dunia bisnis global membutuhkan akuntan manajemen untuk menangani masalah keuangan dan operasi bisnis sehari-hari. Latihan yang baik, pendidikan, dan tetap mengikuti perubahan yang terjadi adalah penting bagi seorang akuntan.

Tugas akuntan manajemen pada perusahaan internasional lebih kompleks karena perubahan yang terus menerus terjadi pada bisnis global. Karena tugas utama akuntan manajemen adalah menyediakan informasi yang relevan kepada pihak manajemen dan agar terapan mampu mengikuti perkembangan, maka akuntan manajemen harus membaca berbagai buku dan artikel bisnis mengenai sistem informasi, pemasaran, manajemen, politik, dan ekonomi. Selain itu, akuntan manajemen harus akrab dengan peraturan, yang juga dituntut untuk memahami dan mendalami standar akuntansi keuangan dari berbagai negara yang berbeda budaya, hukum, politik, ekonomi dan lain sebagainya dimana operasional perusahaan berlangsung melaksanakan kegiatan produksi.

Penentuan Harga Pokok dan Harga Transfer

Tingkat Keterlibatan dalam Perdagangan Internasional

Perusahaan multinasional (*multinational corporation - MNC*) adalah perusahaan yang menjalankan bisnis di lebih dari satu negara yang volume dan pertumbuhannya juga terjadi

di lebih dari satu negara. Keterlibatan MNC dalam perdagangan internasional dapat terjadi dalam banyak bentuk. Beberapa yang lazim adalah perusahaan impor dan ekspor, cabang-cabang keseluruhan, dan joint venture.

a. Impor dan Ekspor

Bentuk yang cukup sederhana dari keterlibatan multinasional adalah kegiatan impor dan ekspor. Suatu perusahaan dapat mengimpor berbagai komponen untuk produksi. Suatu perusahaan dapat juga mengekspor produk-produk jadi ke negara-negara asing. Transaksi-transaksi seperti pada impor dan ekspor bersifat sederhana, tetapi juga dapat menciptakan berbagai risiko dan peluang baru bagi perusahaan.

1) Impor.

Suatu perusahaan dapat mengimpor bahan-bahan baku untuk digunakan dalam produksi. Transaksi ini mungkin tampak sama dengan pembelian bahan-bahan baku dari pemasok lokal, tetapi tarif impor menambah kompleksitas dan biayanya. Dalam akuntansi untuk bahan baku, *freight-in* (ongkos angkut masuk) termasuk biaya bahan. Suatu komponen yang diimpor mungkin dikenakan tarif (bea), disamping biaya *freight-in*. Tarif (*tariff*) adalah sebuah pajak atas impor yang dipungut oleh pemerintah.

Zona perdagangan luar negeri juga memberikan keuntungan-keuntungan tambahan. Misalnya, barang-barang yang tidak memenuhi peraturan kesehatan, keamanan, dan pengendalian polusi yang berlaku di AS dapat dimpor ke dalam zona perdagangan luar negeri dan dimodifikasi sedemikian rupa sehingga memenuhi peraturan yang berlaku tanpa harus membayar denda.

Akuntan manajemen harus waspada terhadap biaya-biaya yang timbul dari impor bahan baku. Akuntan manajemen juga harus mampu mengevaluasi manfaat potensial dari zona perdagangan luar negeri ketika mempertimbangkan lokasi pabrik.

2) Ekspor

Adalah penjualan produk perusahaan di luar negeri. Perusahaan tidak harus memiliki fasilitas produksi di luar negeri; produk akhir dapat langsung dikirim ke pembeli. Akan tetapi, ekspor biasanya lebih kompleks daripada penjualan barang jadi di dalam negeri. Negara-negara asing memiliki beragam peraturan impor dan

tarif. Pekerjaan untuk menyesuaikan dengan peraturan dan prosedur asing biasanya dibebankan pada kantor pengawas karena pemenuhan peraturan pajak merupakan fungsi akuntansi.

b. Pakta Perdagangan dan Tarif

Pakta perdagangan antar berbagai negara mempengaruhi besarnya tarif yang berlaku. Misalnya NAFTA (*North American Free Trade Agreement*) yang memungkinkan importir Amerika Serikat, Meksiko, dan Kanada membayar tarif yang lebih rendah untuk barang-barang yang diproduksi di ketiga negara tersebut. *Certificate of Origin* adalah suatu dokumen yang memuat informasi yang memungkinkan perusahaan mendapat fasilitas pengurangan pajak NAFTA. Sanksi atas ketidakpatuhan pada peraturan ini sangat berat – berkisar antara dua kali kerugian pendapatan (dalam tarif) hingga sebesar nilai domestik dari barang yang diimpor.

Akuntan manajemen harus menyadari peraturan-peraturan kepabeanan dan memastikan terselenggaranya penyimpanan data yang memadai dan mekanisme pengendalian internal yang berjalan dengan baik.

c. Anak Perusahaan yang Dimiliki Sendiri

Suatu perusahaan mungkin saja memilih untuk membeli perusahaan di luar negeri dan menjadikannya perusahaan anak yang berdiri sendiri. Bila undang-undang suatu negara mengizinkan, MNC dapat mendirikan anak perusahaan atau kantor cabang di negara tersebut dengan mudah. Misalnya, sejumlah pegawai yang memiliki kemampuan multibahasa melayani panggilan telepon dari seluruh Eropa dan AS. Saat waktu di California menunjukkan pukul 5 pagi, para pekerja di Irlandia sedang berada dalam jam kerja dan dapat melayani panggilan telepon dari pelanggan di zona waktu wilayah timur AS. *Irish Development Authority* menyediakan fasilitas pajak yang menarik dan insentif lainnya yang hampir senilai dengan biaya tahunan setiap penggunaan tenaga kerja di Irlandia.

Outsourcing pekerjaan teknis dan profesional menjadi isu yang sangat penting bagi perusahaan. *Outsourcing* adalah pembayaran oleh suatu perusahaan atas fungsi bisnis yang sebelumnya dilakukan oleh perusahaan tersebut. Dalam konsep perusahaan multinasional, *outsourcing* adalah memindahkan suatu fungsi bisnis ke suatu negara lain.

Akuntan manajemen harus memperhatikan berbagai biaya dan manfaat dari *outsourcing* yang mungkin tidak tersedia dalam suatu negara. Berbagai struktur pajak

dan insentif dari otoritas suatu negara, serta tingkat pendidikan dan infrastruktur memainkan peranan penting dalam penilaian dalam akuntan manajemen terhadap biaya dan manfaat.

d. Joint Venture

Adalah jenis persekutuan dimana para investor menjadi bagian dari pemilikan perusahaan. Joint venture dilakukan untuk menggabungkan keahlian, menghadapi undang-undang yang berlaku, dan merangsang investasi demi meningkatkan produktivitas dalam negeri.

Perusahaan yang memiliki keahlian yang dibutuhkan oleh MNC terkadang tidak tersedia atau tidak untuk dijual, *joint venture* kemungkinan bermanfaat. *Joint venture* adalah suatu jenis kemitraan dimana investor menjadi bagian dari kepemilikan perusahaan.

Joint venture terkadang diperlukan untuk menghadapi undang-undang yang berlaku. Misalnya, di China MNC tidak diizinkan membeli perusahaan China atau mendirikan anak perusahaan sendiri. Oleh karena itu, joint venture dengan perusahaan China perlu dilakukan. Demikian juga dengan India dan Thailand yang mensyaratkan kepemilikan lokal. Loctite, perusahaan pembuat lem Super Gluey, mendirikan joint venture di India dan Thailand karena alasan tersebut.

Nilai Tukar Mata Uang Asing

Apabila suatu perusahaan beroperasi hanya satu jenis mata uang yang digunakan, maka masalah nilai tukar tidak akan pernah muncul. Namun, bila perusahaan mulai beroperasi dalam arena internasional, perusahaan tersebut harus menggunakan mata uang asing. Mata uang asing ini dapat dipertukarkan dengan mata uang domestik dengan menggunakan **nilai tukar**. Apabila nilai tukar tidak pernah berubah, maka masalah tidak pernah akan muncul. Namun nilai tukar sering berubah, bahkan mengalami perubahan harian.

Akuntan manajemen berperan dalam pengelolaan eksposur terhadap risiko mata uang yaitu: .

1. Manajemen risiko mata uang (*currency risk management*) adalah pengelolaan perusahaan terhadap transaksi, ekonomi, dan translasi eksposurnya karena fluktuasi kurs tukar.

2. Risiko transaksi (*transaction risk*) adalah kemungkinan bahwa transaksi kas di masa depan akan dipengaruhi oleh fluktuasi kurs tukar.
3. Risiko translasi atau akuntansi (*translation or accounting risk*) adalah tingkat di mana laporan keuangan perusahaan terpengaruh oleh fluktuasi kurs tukar.

Mengelola Risiko Transaksi

a. Kurs spot (*kurs rate*)

Adalah nilai tukar dari satu jenis mata uang terhadap mata uang lain untuk transaksi langsung. Perubahan dalam kurs spot dapat mempengaruhi nilai transaksi tunai dimasa depan sehingga menciptakan risiko transaksi.

b. Apresiasi dan Depresiasi Mata Uang

Ketika mata uang suatu negara menguat secara relatif terhadap mata uang negara lain, terjadilah apresiasi mata uang (*currency appreciation*) dan satu unit mata uang negara yang disebut pertama mampu membeli lebih banyak unit mata uang negara kedua. Sebaliknya, depresiasi mata uang (*currency depreciation*) berarti mata uang satu negara melemah secara relatif dan membeli unit mata uang negara lain lebih sedikit.

c. Keuntungan dan Kerugian Nilai Tukar

Kerugian nilai tukar (*exchange loss*) adalah kerugian atas penukaran suatu mata uang terhadap mata uang lain yang disebabkan oleh depresiasi mata uang dalam negeri. Keuntungan nilai tukar (*exchange gain*) adalah keuntungan atas penukaran suatu mata uang terhadap mata uang lain karena apresiasi mata uang dalam negeri. Risiko yang disebabkan oleh pergerakan mata uang domestik terhadap mata uang asing harus diperhatikan oleh para manajer karena hal tersebut mempengaruhi harga yang dibayar dan diterima atas pembelian barang.

Penetapan Harga Transfer dan Perusahaan Multinasional

Bagi perusahaan multinasional, penetapan harga transfer harus mencapai dua sasaran: Evaluasi Kinerja dan Penetapan pajak penghasilan yang optimal.

a. Evaluasi Kinerja

Ketika satu divisi dari suatu perusahaan memproduksi sebuah produk yang digunakan dalam proses produksi divisi lain, muncullah masalah penetapan harga transfer yang merupakan pendapatan bagi divisi penjual dan biaya bagi divisi pembeli. Divisi-divisi sering dievaluasi berdasarkan laba bersih dan pengembalian atas investasi. Seperti pada kasus harga transfer lainnya, divisi penjual menghendaki harga transfer

yang tinggi sehingga meningkatkan laba bersihnya, sedangkan divisi pembeli menghendaki harga transfer yang rendah sehingga meningkatkan pula laba bersihnya.

b. Pajak Penghasilan dan Penetapan Harga Transfer

Jika semua negara memiliki struktur pajak yang sama, maka harga transfer kemungkinan akan diatur tanpa mempertimbangkan pajak. Tampilan tabel di bawah ini mengilustrasikan konsep ketika dua harga transfer ditentukan. Harga transfer yang pertama adalah \$100 ketika barang dari anak perusahaan di Belgia dikirim ke pusat *re invoicing* (pembuatan faktur) di Puerto Rico. Karena harga transfer pertama setara dengan total biaya, laba adalah nol dan pajak atas laba tersebut juga nol. Harga transfer kedua ditetapkan sebesar \$200 oleh pusat *re invoicing* di Puerto Rico. Transfer dari Puerto Rico ke AS benar-benar menghasilkan laba, tetapi laba ini tidak dikenakan pajak karena Puerto Rico tidak mengenakan pajak atas laba perusahaan. Akhirnya anak perusahaan di AS menjual produk tersebut kepada pihak eksternal dengan harga transfer \$200. Harga transfer ditetapkan setara dengan biaya sehingga tidak ada laba yang akan dikenakan pajak penghasilan.

TINDAKAN	DAMPAK PERPAJAKAN
Anak perusahaan di Belgia memproduksi suatu komponen dengan biaya \$100 per unit. Tagihan terhadap komponen ditransfer ke pusat <i>re invoicing</i> di Puerto Rico dengan harga transfer \$100 per unit.	Tarif pajak 42% Pendapatan \$100 – biaya \$100 = \$0 Pajak dibayar = \$0
Pusat <i>re invoicing</i> di Puerto Rico – yang juga merupakan anak perusahaan – mentransfer tagihan komponen ke anak perusahaan di AS dengan harga transfer \$200 per unit.	Tarif pajak 0% Pendapatan \$200 – biaya \$100 = \$100 Pajak dibayar = \$0
Anak Perusahaan di AS menjual komponen ke perusahaan eksternal seharga \$200 per unit.	Tarif pajak 35% Pendapatan \$200 – biaya \$200 = \$0 Pajak dibayar = \$0
Pusat <i>re invoicing</i> menangani penagihan untuk komponen, tetapi tidak menerima komponen secara fisik. Tujuan dari pusat <i>re invoicing</i> adalah memindahkan laba ke divisi-divisi yang beroperasi di negara yang memberlakukan tarif pajak rendah.	

Perusahaan multinasional yang berpusat di AS tunduk pada *Internal Revenue Code Section 482* (Undang-Undang Pajak Penghasilan Pasal 482) mengenai penetapan harga transaksi antar perusahaan. Pasal ini memberi wewenang pada IRS – lembaga yang bertanggung jawab atas penarikan pajak penghasilan di AS – untuk merealokasi laba dan berbagai pengurangan di antara divisi-divisi apabila mereka yakin bahwa realokasi tersebut akan mengurangi potensi penggelapan pajak.

Berdasarkan urutan yang lebih disukai, metode-metode tersebut adalah *metode harga tidak terkendali yang dapat diperbandingkan, metode harga jual kembali, dan metode biaya plus*.

Metode harga tak terkendali yang dapat diperbandingkan (*comparable uncontrolled price method*) pada dasarnya menggunakan harga pasar. Misalkan divisi Belgia mentransfer suatu komponen ke divisi AS. Jika komponen tersebut memiliki harga pasar \$50 dan biaya pengiriman \$4, maka harga transfer internal (misalnya, komisi penjualan \$5), biaya ini akan dikurangkan dari harga pasar. Dalam hal ini, harga transfer akhir dihitung sebagai berikut:

Harga pasar	:	\$50
Ditambah: Biaya pengiriman	:	\$ 4
Dikurangi: Komisi	:	_____ \$ (5)
Harga transfer	:	\$49

Metode harga jual kembali (*resale price method*) sama dengan harga jual yang diterima oleh penjual dikurangi *markup* yang wajar. Jadi, anak perusahaan yang membeli barang untuk dijual kembali menetapkan harga transfer yang setara dengan harga jual kembali dikurangi persentase laba kotor.

Metode biaya-plus (*cost-plus method*) adalah harga transfer berdasarkan biaya. Biaya manufaktur produk disesuaikan dengan setiap biaya lainnya, seperti biaya pengiriman dan pajak.

Penetapan harga yang wajar merupakan suatu hal yang sulit, situasi penetapan harga transfer yang sedang dihadapi perusahaan “tidak” cocok dengan satupun dari ketiga harga metoda di atas. Padahal hal semacam itu, IRS akan memperkenankan metode keempat – harga transfer negosiasi antara perusahaan dan IRS. IRS, wajib pajak, dan pengadilan perpajakan telah bergelut dengan harga transfer negosiasi selama bertahun-tahun.

Akhir-akhir ini, IRS telah menyetujui penerbitan perjanjian penetapan harga dimuka atau (*advance pricing agreement – APAs*) membayar pajak dalam penentuan transfer suatu harga transfer yang disetujui IRS saat pengajuan pajak dimuka. “APA adalah perjanjian antara IRS dan wajib pajak mengenai metode penetapan harga yang diaplikasikan dalam suatu transaksi internasional. Perjanjian ini dapat meliputi transfer aktiva tak berwujud (seperti royalti atas lisensi), penjualan properti provisi jasa, dan pos-pos lainnya.

Penyelewengan penetapan harga transfer merupakan pelanggaran hukum – bila penyelewengan bisa dibuktikan. Banyak contoh perusahaan asing dan perusahaan AS yang mengenakan harga transfer tidak wajar. IRS berhasil membuktikan Toyota telah mengenakan harga yang lebih tinggi terhadap anak perusahaannya di AS untuk mobil, truk, dan suku cadang yang dijual di AS.

IRS juga mengatur masalah harga transfer dari perusahaan-perusahaan asing dengan anak perusahaan di AS. Suatu perusahaan di AS yang 25% sahamnya dimiliki oleh pihak asing harus mempunyai dokumentasi yang lengkap perihal harga transfer yang wajar.

MNC juga tunduk terhadap peraturan perpajakan negara-negara lain dan AS. Karena pajak penghasilan mengandung kebaikan universal, pertimbangan terhadap dampak pajak penghasilan mempengaruhi pengambilan keputusan manajemen. Kanada, Jepang, masyarakat Eropa dan Korea Selatan telah mengeluarkan peraturan mengenai harga transfer selama sepuluh tahun terakhir.

Para manajer mungkin bisa menghindari pajak secara legal, tetapi mereka tidak dapat mengelaknya. Kehormatan itu penting. Perbedaan antara menghindar dan mengelak sayangnya sulit untuk diidentifikasi

Lindung Nilai

Suatu cara mengatasi masalah risiko perubahan nilai tukar adalah melakukan Nilai Lindung (*hedging*). Kontrak pertukaran di masa depan biasanya digunakan sebagai pelindung. Kontrak di depan (*forward contract*) mensyaratkan pembeli menukar sejumlah mata uang tertentu dengan nilai tukar tertentu pada tanggal yang telah ditentukan di masa depan. Lindung nilai tentu dapat dilakukan melalui kesepakatan menyerahkan dolar untuk memperoleh mata uang lain dimasa mendatang.

Perusahaan dengan jumlah transaksi yang signifikan dapat memutuskan untuk membendung seluruh atau sebagian transaksi-transaksinya. Pembendungan atau lindung nilai juga dapat dimanfaatkan sebagai alat untuk mengelola risiko ekonomi.

2.1.1 Mengelola Risiko Ekonomi

Berurusan dengan berbagai jenis mata uang dapat menimbulkan dimensi ekonomi dalam berbagai transaksi pertukaran mata uang. Risiko ekonomi didefinisikan sebagai dampak dari fluktuasi nilai tukar terhadap nilai sekarang dari arus kas perusahaan di masa depan. Risiko demikian dapat mempengaruhi daya saing relatif perusahaan meskipun perusahaan tersebut tidak pernah berpartisipasi secara langsung dalam perdagangan internasional. Dampak fluktuasi kurs tukar terhadap nilai sekarang (*present value*) dari arus kas perusahaan di masa depan. Risiko demikian dapat mempengaruhi daya saing relatif perusahaan meskipun perusahaan tersebut tidak pernah berpartisipasi langsung dalam perdagangan internasional. Akuntan mengelola eksposur perusahaan terhadap risiko ekonomi dengan memahami posisi perusahaan dalam ekonomi global. Akuntan menyediakan struktur dan komunikasi keuangan perusahaan.

2.1.2 Mengelola Risiko Translasi

Perusahaan induk sering mencatat ulang semua pendapatan perusahaan anak dalam mata uang lokal. Pencatatan kembali ini dapat mengakibatkan keuntungan dan kerugian oportunitas atas revaluasi mata uang asing dan dapat mempengaruhi laporan keuangan perusahaan anak serta penghitungan yang berkaitan dengan ROI dan Laba Residu. Laporan internal dengan denominasi dolar diperlukan untuk mengukur semua angka dengan dasar yang sama. Namun strategi tersebut bisa menyesatkan para manajer jika pembandingan dibuat terhadap waktu. Akuntan manajemen harus waspada terhadap sumber risiko translasi ini. Fluktuasi mata uang asing juga menimbulkan kesulitan dalam mengevaluasi ketaatan manajer lokal terhadap kebijakan perusahaan.

Tujuan laporan internal dalam denominasi dolar adalah mengukur semua angka dengan dasar yang sama. Meskipun strategi ini berguna pada satu titik waktu tertentu, strategi tersebut dapat menyesatkan para manajer apabila pembandingan dibuat pada beberapa periode waktu. Akuntan manajemen harus waspada terhadap sumber risiko translasi ini.

2.1.3 Desentralisasi

Perusahaan yang terdesentralisasi di negara asal sering memberlakukan pengawasan yang lebih ketat pada divisi asing, setidaknya hingga mereka mendapatkan pengalaman yang lebih banyak tentang operasional mereka di luar negeri. Sebagaimana desentralisasi menawarkan keunggulan-keunggulan bagi divisi-divisi di negara asal, desentralisasi juga menawarkan keunggulan bagi divisi asing.

a. Keunggulan Desentralisasi pada MNC

Mutu informasi lebih baik pada tingkat lokal dan mampu meningkatkan mutu keputusan. Hal ini terutama berlaku untuk MNC yang divisi-divisi luar negerinya beroperasi di sejumlah negara serta tunduk pada berbagai kebiasaan dan sistem hukum. Desentralisasi MNC dipilih karena berbagai keunggulan, yaitu :

1. Manajer lokal mampu menghasilkan keputusan dengan mutu yang baik dengan pemanfaatan informasi lokal yang bermutu.
2. Manajer lokal mampu memberikan tanggapan yang lebih tepat waktu untuk mengubah keadaan
3. Melatih dan memotivasi manajer lokal untuk mengembangkan keterampilan manajerial
4. Memberi kesempatan manajemen puncak untuk lebih memusatkan perhatian kepada masalah-masalah jangka panjang seperti perencanaan strategis.

Perbedaan bahasa diantara para manajer divisi menimbulkan masalah yang lebih besar. MNC dapat mengatasi masalah ini dengan dua cara yakni:

1. Mengaplikasikan struktur desentralisasi dengan menyerahkan wewenang pengambilan keputusan kepada manajer lokal sehingga mengeliminasi keperluan penginterpretasian instruksi dari kantor pusat.
2. MNC memanfaatkan teknologi yang menjembatani perbedaan bahasa dan memudahkan pengiriman data lintas negara. Teknologi merupakan fasilitas yang sangat berguna untuk mengatasi berbagai kesulitan komunikasi antara induk perusahaan dan anak perusahaan, serta antara satu anak perusahaan dan anak perusahaan lainnya.

b. Pembentukan Divisi

Perusahaan multinasional memiliki fleksibilitas dalam pembentukan jenis-jenis divisi. Divisi dapat didirikan menurut dasar garis geografis.

Lini produk juga dapat menjadi alasan terhadap pembentukan divisi-divisi. MNC yang terdiversifikasi banyak memproduksi dan menjual sejumlah produk yang berbeda-beda. MNC dapat memutuskan pendirian divisi didasarkan pada jenis produk yang dijual, bukan berdasarkan negara tempat produk tersebut dijual. Adanya divisi di lebih dari satu negara menciptakan kebutuhan perangkat evaluasi kinerja yang mempertimbangkan berbagai perbedaan pada lingkungan divisi.

Menurut lini manajemen fungsional. Cara ini berjalan dengan baik pada beberapa waktu dan mencapai sasaran berupa berbagai keahlian dan pengetahuan diantara para manajer divisi. Namun berbagai kebutuhan dan perbedaan yang berlatar nasional menciptakan konflik. Berbagai divisi dilebih dari satu negara menciptakan kebutuhan perangkat evaluasi kinerja yang mempertimbangkan berbagai perbedaan pada lingkungan divisi.

Penganggaran dan Penilaian Kinerja

Pemisahan evaluasi manajer dari suatu divisi dari evaluasi divisi tersebut penting dilakukan. Evaluasi manajer sebaiknya tidak menyertakan faktor-faktor di luar kendali perusahaan seperti fluktuasi mata uang, pajak dan sebagainya, tetapi harus dievaluasi berdasarkan pendapatan dan biaya, dengan menyesuaikan mata uang perusahaan induk dan perusahaan anak.

Sulit membandingkan kinerja seorang divisi manajer (atau anak perusahaan) di suatu negara dengan kinerja seorang manajer suatu divisi di negara lain. Bahkan divisi-divisi yang tampaknya mirip dalam kerangka produksi bisa menghadapi tekanan politik, sosial dan ekonomi yang sangat berbeda serta lebih kompleks dari kondisi-kondisi domestik.

Faktor-faktor lingkungan dapat berbeda di setiap negara. Peraturan mengenai tingkat upah minimum disuatu negara akan membatasi kemampuan manajer dalam mengatur berbagai jenis biaya tenaga kerja. Negara lain mungkin melarang kas mengalir ke luar. Sementara itu negara lain mungkin memiliki angkatan kerja yang terdidik, tetapi kekurangan infrastruktur (fasilita transportasi dan komunikasi). Hal tersebut dapat diuraikan seperti di bawah ini:

Faktor-Faktor Lingkungan yang Mempengaruhi Evaluasi Kinerja :

- a. Faktor-faktor ekonomi
 - 1) Organisasi dari sistem bank sentral

- 2) Stabilitas ekonomi
- 3) Eksistensi pasar modal
- 4) Pembatasan valuta
- b. Faktor-faktor politik dan hukum
 - 1) Kualitas, efisiensi, dan keefektifan struktur perundang-undangan
 - 2) Pengaruh kebijakan pertahanan
 - 3) Dampak kebijakan luar negeri
 - 4) Tingkat kerusuhan politik
 - 5) Tingkat keterlibatan pemerintah dalam bisnis
- c. Faktor-faktor pendidikan
 - 1) Tingkat melek huruf
 - 2) Cakupan dan jenjang pendidikan formal serta sistem pelatihan
 - 3) Cakupan dan jenjang pelatihan teknik
 - 4) Keluasan dan mutu program pengembangan manajemen
- d. Faktor-faktor sosiologis
 - 1) Perilaku sosial terhadap industri dan bisnis
 - 2) Perilaku budaya terhadap otoritas dan orang-orang yang menjadibawahan
 - 3) Perilaku budaya terhadap produktifitas dan keberhasilan (etika kerja)
 - 4) Perilaku sosial terhadap keuntungan material
 - 5) Keragaman budaya dan ras

1. Faktor-faktor Ukuran Kinerja Lainnya

Selain laba residu dan ROI (pengukuran jangka pendek), diperlukan ukuran kinerja tambahan yang erat kaitannya dengan kepentingan jangka panjang perusahaan. Ukuran tersebut misalnya pangsa pasar, keluhan pelanggan, rasio perputaran karyawan, dan pengembangan personal.

2. Faktor-faktor Politik dan Hukum yang Mempengaruhi Evaluasi Kinerja

Akuntan manajemen di MNC harus tahu lebih dari sekedar hal bisnis dan keuangan. Sistem politik dan hukum memiliki implikasi penting bagi perusahaan. Sistem politik terkadang cepat berubah sehingga membuat perusahaan jatuh dalam krisis. Di lain waktu, situasi berubah lebih lambat.

Akuntan manajemen semakin penting di Spanyol sejak awal 1980-an. Sebagian dari bertambahnya peran penting tersebut karenameningkatnya tekanan persaingan.

Profitabilitas perusahaan-perusahaan Spanyol menurun dan perusahaan-perusahaan melihat perlunya mekanisme pengawasan yang lebih formal seperti penganggaran dan perhitungan biaya standar. Alasan kedua adalah perubahan dari ekonomi terlindung (*sheltered*) dan politik diktatorisme ke masyarakat demokratis.

Perubahan ke arah yang lebih demokratis dan lebih longgarnya lingkungan perundang-undangan memungkinkan perusahaan-perusahaan di Spanyol lebih bebas bertindak dalam bisnis dan mengarah pada perlunya kontrol akuntansi manajemen.

Ukuran-Ukuran Ganda dalam Kinerja

Laba residu dan ROI merupakan ukuran kinerja manajerial yang penting. Namun, keduanya merupakan ukuran-ukuran jangka pendek. Keduanya menggoda para manajer untuk mengorbankan kepentingan jangka panjang perusahaan demi kepentingan jangka pendek. Satu cara mengatasi perilaku yang menyimpang ini adalah memanfaatkan ukuran-ukuran kinerja tambahan yang lebih erat kaitannya dengan jangka panjang perusahaan. Selain ROI dan laba residu, manajemen puncak dapat mempertimbangkan faktor-faktor seperti pangsa pasar, keluhan pelanggan, rasio perputaran karyawan, dan pengembangan karyawan.

Dengan membuat manajer pada jenjang yang lebih rendah sadar bahwa perhatian terhadap faktor-faktor jangka panjang juga penting, cenderung memberi perhatian yang berlebihan pada ROI atau laba residu akan berkurang.

Selain itu penggunaan ROI dan laba residu dalam evaluasi kinerja manajerial divisi-divisi dari suatu MNC merupakan subyek dari masalah-masalah melebihi masalah yang dihadapi perusahaan terdesentralisasi yang hanya beroperasi di satu negara. Oleh karena itu, evaluasi manajerial MNC harus menggunakan pendekatan akuntansi pertanggungjawaban. Para manajer harus dievaluasi berdasarkan berbagai faktor yang berada dalam kendali mereka. Hal ini dimungkinkan melalui penggunaan ukuran-ukuran ganda untuk kinerja.

a. Etika dalam Lingkungan Internasional

Etika bisnis dapat menyebabkan permasalahan dalam konteks satu negara. Namun etika bisnis dalam konteks global dapat menyebabkan masalah yang jauh lebih besar. Richard J. Mahoney, mantan CEO Monsanto, menulis: "Ketika Monsanto menjadi suatu perusahaan global, kami terus menghadapi masalah perbedaan budaya dan ekspektasi budaya yang berbeda. Uang jasa di suatu negara dianggap suap di negara lain. Undang-

Undang lingkungan di suatu negara bisa jadi sangat ketat, tapi berjalan dengan baik – dan pera pesaing Anda menertawai Anda karena patuh pada undang-undang hukum tersebut.

Beberapa penelitian menunjukkan umat manusia sesungguhnya memiliki dasar-dasar etika. Namun terdapat prasyarat untuk pembentukan lingkungan bisnis yang beretika, diantaranya stabilitas kemasyarakatan, legitimasi, dan akuntabilitas pemerintah, legitimasi terhadap kepemilikan pribadi dan kemakmuran personal, kepercayaan atas kepemilikan seseorang dan masa depan masyarakat, kepercayaan atas kemampuan untuk memberikan keluarga seseorang, serta pemahaman terhadap bagaimana sistem bekerja dan bagaimana berpartisipasi.

Sistem dasar yang kuat adalah penting bagi kepastian berbagai kontrak dan berfungsi sebagai landasan bagi kepercayaan dalam urusan etika. Bagi beberapa negara (misalnya: AS dan negara-negara eropa barat), sistem demikian sesuai dengan hukum yang berlaku dengan berbagai sanksi bagi yang melanggar. Pentingnya ketegasan yang mendasari perilaku sosial terbukti dalam urusan-urusan bisnis ilegal. Karena alasan yang jelas, Anda mungkin akan menolak menghubungi polisi atau jaksa wilayah sebab Anda membeli heroin bermutu rendah.

Ada masalah-masalah etika lain yang berkaitan dengan undang-undang dunia usaha yang lain. Perusahaan yang terikat kontrak dengan perusahaan di luar AS barangkali mengetahui bahwa perusahaan itu menjadi sasaran dari publisitas yang merugikan karena mempekerjakan anak-anak.

2.1. Pengendalian Manajemen

Pengendalian manajemen merupakan suatu istilah yang umum dan makin banyak digunakan dalam berbagai variasi kepentingan dan pengertian. Kadang-kadang digunakan untuk pemeriksaan rutin intern, misalnya pada penyusunan kembali pembukaan. Biasanya interpretasi yang lebih sempit ini ternyata merupakan salah satu kegiatan daripada struktur pengendalian manajemen yang luas itu. Ada berbagai macam definisi mengenai pengendalian manajemen. Berikut ini akan disajikan beberapa definisi tersebut :

a. Menurut Arief Suadi, Ph.D :

Pengendalian Manajemen adalah semua usaha untuk menjamin bahwa sumber daya perusahaan digunakan secara efektif dan efisien untuk mencapai tujuan perusahaan.

Atau

Proses untuk mempengaruhi orang lain dalam sebuah perusahaan agar secara efektif dan efisien mencapai tujuan perusahaan melalui strategi tertentu.

b. Menurut Anthony, Dearden dan Bedford :

Pengendalian Manajemen adalah semua metode, prosedur dan strategi organisasi, termasuk sistem pengendalian manajemen yang digunakan oleh manajemen untuk menjamin bahwa pelaksanaan sesuai dengan strategi dan kebijakan perusahaan.² Selain definisi-definisi di atas, berikut ini juga akan disajikan definisi-definisi dari sistem pengendalian manajemen.

Dari definisi-definisi di atas, dapat disimpulkan bahwa :

Pengendalian manajemen adalah semua usaha perusahaan yang mencakup metode, prosedur dan strategi perusahaan yang mengacu pada efisiensi dan efektivitas operasional perusahaan, agar dipatuhinya kebijakan manajemen serta tercapainya tujuan perusahaan.

Di atas telah disebutkan bahwa pengendalian manajemen adalah proses untuk mempengaruhi orang lain dalam perusahaan agar secara efektif dan efisien mencapai tujuan perusahaan. Penentuan tujuan perusahaan dan strategi untuk mencapainya dilakukan dalam suatu proses yang dinamakan Perencanaan Strategis. Perencanaan strategis adalah suatu proses untuk menentukan tujuan perusahaan, dan strategi untuk mencapai tujuan tersebut. Oleh karena perencanaan strategis tidak dapat lepas dari lingkungannya, maka perencanaan strategis dapat juga dikatakan sebagai reaksi perusahaan terhadap lingkungan. Lingkungan perusahaan adalah : karyawan, pemegang saham, pesaing, pelanggan, pemasok, lembaga keuangan, pemerintah, dan masyarakat.

Tujuan perusahaan merupakan arah yang akan ditempuh perusahaan. Pada saat perusahaan didirikan, perencanaan baru dapat dilakukan setelah tujuan dan strategi pencapaian tersebut ditentukan. Sebaliknya, setelah perusahaan berjalan, realisasi yang efektif dan efisien namun tidak mencapai tujuan perusahaan dapat menimbulkan evaluasi terhadap program, strategi atau tujuan perusahaan, dan hal ini dapat terjadi berulang kali.

Selain memerlukan pengendalian manajemen, untuk mencapai tujuan perusahaan diperlukan pengendalian yang lain yaitu : pengendalian tugas”. Pengendalian tugas adalah : proses untuk menjamin bahwa sebuah pekerjaan dilakukan dengan cara yang efektif dan efisien. Efisiensi menunjukkan perbandingan antara keluaran (output) dengan masukan

(input) yang favourable. Sedangkan efektivitas menunjukkan perbandingan antara keluarga dengan tujuan.

BAB X

PERPAJAKAN INTERNASIONAL

Pesatnya kegiatan ekonomi di era globalisasi telah melewati batas-batas negara, menimbulkan permasalahan tersendiri dari sisi perpajakan. Setiap negara mempunyai kedaulatan dalam memajaki baik atas penduduk maupun bukan penduduk yang ada di negaranya. Prinsip-prinsip perpajakan berbeda yang dianut dimasing-masing negara dapat memunculkan pajak berganda internasional (*international double taxation*). Tentu saja pengenaan pajak berganda akan menghambat kegiatan ekonomi, terutama yang melibatkan transaksi antar negara. Padahal dalam era globalisasi, perdagangan antar negara dianggap mendorong pertumbuhan ekonomi, sehingga masalah pajak berganda ini perlu mendapat perhatian tiap negara. Sisi lain globalisasi, perdagangan bebas telah melahirkan perusahaan-perusahaan multinasional juga menimbulkan permasalahan tersendiri dari sisi perpajakan.

Perusahaan-perusahaan ini cenderung berusaha memaksimalkan keuntungan dengan menggunakan berbagai macam cara. Cara-cara yang digunakan tersebut kadang sudah termasuk dalam kategori membahayakan dari sisi penerimaan pajak (*harmful tax practices*). Otoritas perpajakan tentu harus mewaspada, dan menyiapkan seperangkat aturan untuk menangkalnya. Ruang lingkup pajak internasional sebenarnya cukup luas, meliputi aspek pajak internasional yang terdapat dalam undang-undang domestik Indonesia yaitu UU PPh, aspek pajak internasional yang ada dalam undang-undang perpajakan negara lain dan perjanjian perpajakan yang dibuat antara Indonesia dengan negara lain.

Penghindaran Pajak Berganda atas Penghasilan yang Bersumber dari Luar Negeri

17 1. *Foreign Tax Credit*

Konsekuensi langsung dari prinsip *worldwide* adalah pendapatan perusahaan domestik yang diperoleh dari luar negeri, menjadi subjek pajak paling tidak di dua negara, yaitu di *Host* dan *Home Country*. Untuk menghindari keengganan perusahaan untuk melakukan ekspansi bisnis ke luar negeri akibat pengenaan pajak ganda, pajak yang

dibayar di luar negeri (*foreign tax*) dapat dikreditkan pada pajak dalam negeri. *Foreign tax credit* melindungi pendapatan sumber luar negeri dari pemungutan pajak ganda.

2. Pembatasan *Tax Credit*

Untuk menghindari *foreign tax credit* melebihi sehingga dapat menghapus pajak dari sumber dalam negeri, banyak negara membatasi jumlah *foreign tax* yang boleh dikreditkan.

17

3. *Tax Treaties*

Selain *tax credit*, *tax treaties* juga dapat dipergunakan untuk menghilangkan pemungutan pajak ganda. *Tax treaties* yang bertujuan untuk menentukan beberapa hal yang berhubungan dengan pajak antarnegara, misalnya pembagian dan pembatasan pajak antara *host* dan *home country*. *Tax treaties* ini pada umumnya berupa perjanjian atau kesepakatan antara dua atau lebih negara untuk melakukan pengaturan pajak yang berhubungan dengan negara mereka. Biasanya *tax treaties* juga mengatur mengenai pajak dividen, pembayaran bunga dan royalti yang dibayar perusahaan di suatu negara kepada pemegang saham asing, agar tidak timbul pemungutan pajak ganda.

4. Konvensi

Hasil-hasil konvensi yang pernah ada dan dilaksanakan oleh Indoensia antara lain :

a) Bidang pajak Penghasilan, meliputi :

- 1) Azas repositas (tet) atau azas timbal balik, yakni apabila negara lain tidak mengenakan pajak penghasilan untuk pejabat perwakilan negara Indonesia (Duta Besar atau konsulat), maka pejabat perwakilan negara tersebut di Indonesia pun tidak dikenakan pajak penghasilan.
- 2) Kegiatan usaha suatu BUT apabila melakukan pembelian barang dagangan yang dikirimkan ke induk perusahaannya di luar negeri, dikecualikan sebagai objek pajak.
- 3) Penghasilan perusahaan dan penerbangan jalur internasional yang berasal dari luar negeri ke dalam negeri dikecualikan sebagai objek pajak.

b) Bidang Pajak Pertambah pabean Nilai

- 1) Penyerahan barang kena pajak tidak berwujud yang berasal dari luar daerah pabean dikenakan PPN apabila dipakai dalam daerah Pabean.

- 2) Penyerahan jasa kena Pajak yang berasal dari luar daerah pabean dikenakan PPN apabila dimanfaatkan di dalam daerah pabean.

5. Mengadopsi Kesepakatan-kesepakatan Internasional Ke Dalam Undang-Undang Pajak Domestik.

Indonesia sebagai negara yang berdaulat (sovereign country) ikut serta menghindari/mengurangi terjadinya PBI dengan mengadopsi kesepakatan-kesepakatan internasional dalam undang-undang pajak nasional. Pengadopsian kesepakatan-kesepakatan internasional tersebut dimaksudkan pula untuk memberikan kepastian hukum. Rincian pasal-pasal yang mencerminkan adanya adopsi kesepakatan internasional dalam undang-undang pajak domestik sebagai berikut:

- a) Bidang Pajak Penghasilan (Undang-undang Pajak Penghasilan)
 - 1) Pasal 2 ayat (4) : Subjek Pajak luar Negeri
 - 2) Pasal 2 ayat (5) : Bentuk Usaha Tetap (BUT)
 - 3) Pasal 3 : Pengecualian Subjek Pajak
 - 4) Pasal 5 : Objek Pajak BUT
 - 5) Pasal 21 ayat (2) : Pengecualian Sebagai Pemotong Pajak
 - 6) Pasal 24 : Pengkreditan Terbatas (Ordinary Tax Credit)
 - 7) Pasal 26 ayat (1), (2) : Pemotongan Pajak Atas Penghasilan yang Diterima WPLN
 - 8) Pasal 32A : Pemerintah berwenang mengadakan perjanjian dengan negara lain.
- b) Bidang Pajak Pertambahan Nilai (Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai)
 - 1) Pasal 4 huruf e : Pemanfaatan barang kena pajak tidak berwujud dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean.
 - 2) Pasal 4 huruf g : Ekspor barang kena pajak oleh pengusaha kena pajak.

Pajak atas Laba/Rugi Pertukaran Valuta Asing

Aturan-aturan formal menyangkut pajak atas keuntungan atau kerugian valuta asing diperkenalkan di AS oleh Tax Reform Act of 1986. Valuta ³¹ fungsional diasumsikan dolar AS kecuali apabila operasi luar negeri merupakan suatu unit otonom, yaitu, suatu “ *qualified*

business unit “. Secara umum, aturan-aturan pajak mengenai hal ini serupa dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berterima umum. Keuntungan atau kerugian transaksi dalam valuta-valuta selain valuta fungsional umumnya dicatat berdasarkan perspektif “transaksi/ganda”. Menurut pendekatan ini, setiap keuntungan atau kerugian dari pertukaran, yang diakui pada saat transaksi valuta asing di selesaikan, diperlakukan sebagai laba biasa dan dicatat terpisah dari transaksinya sendiri. Namun, ³¹ keuntungan atau kerugian dari transaksi-transaksi yang memenuhi syarat sebagai *hedging* terhadap transaksi-transaksi valuta asing tertentu, bisa digabungkan dengan transaksi yang mendasarinya. Sebagai contoh, keuntungan atau kerugian yang timbul dari suatu kontrak *forward* yang ditujukan sebagai *hedge* efektif bagi pinjaman valuta asing akan menutupi keuntungan atau kerugian transaksi dari kewajiban yang mendasarinya.

Keuntungan atau kerugian valuta asing biasanya dibedakan antara keuntungan atau kerugian valuta asing yang bersumber di AS dan keuntungan atau kerugian valuta asing dari sumber-sumber luar negeri dengan mengacu kepada ³¹ tempat tinggal pembayar pajak yang buku-bukunya mencatat aktiva atau kewajiban valuta asing. Jadi, bagi sebuah korporasi AS, keuntungan atau kerugian akan bersumber dari AS. Bagi operasi-operasi luar negeri misalnya, cabang-cabang laba kena pajak terlebih dahulu ditentukan berdasarkan basis valuta-valuta fungsional mereka. Valuta fungsional ³¹ kemudian dikonversikan ke dalam dolar AS dengan menggunakan kurs rata-rata tertimbang untuk periode pajak yang bersangkutan.

Dimensi Pajak untuk Orang Asing

1. Orang Asing Berstatus Subjek Pajak Luar Negeri

Orang asing/ekspatriat akan dianggap sebagai subjek pajak di luar negeri meskipun tidak bertempat tinggal di Indonesia, dan berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan. Ekspatriat asing sebagai subjek pajak luar negeri sekaligus menjadi wajib pajak karena menerima dan/atau memperoleh penghasilan yang bersumber di Indonesia.

Sesuai pasal 26 UU PPh, pemotongan yang dilakukan oleh pemotong pajak, yaitu pihak yang melakukan pembayaran atas penghasilan tersebut (pemberi kerja), berupa pajak penghasilan yang dipotong sebesar 20% dari jumlah bruto.

Adapun penghasilan yang menjadi objek pemotongan PPh 26 adalah sebagai berikut:

- a) Dividen
- b) Bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan, sehubungan dengan jaminan pengembalian utang
- c) Royalty, sewa dan penghasilan lain, sehubungan dengan penggunaan harta
- d) Imbalan sehubungan dengan jasa, pekerjaan dan kegiatan
- e) Hadiah dan penghargaan
- f) Pensiun dan pembayaran berkala lainnya
- g) Premi swap dan transaksi lindung nilai lainnya
- h) Keuntungan karena pembebasan utang

Pajak yang dipotong tersebut bersifat final. Ekspatriat dengan status wajib pajak luar negeri tidak punya kewajiban memiliki NPWP dan tidak punya kewajiban melaporkan SPT.

2. Orang Asing Berstatus Subjek Pajak Dalam Negeri

Orang asing akan dianggap sebagai subjek pajak dalam negeri apabila bertempat tinggal di Indonesia dan berada di Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, atau dalam suatu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia. Kewajiban memiliki NPWP ini berlaku sama bagi orang asing yang berstatus sebagai subjek pajak dalam negeri. Penghasilan yang menjadi objek pajak tunduk pada ketentuan pasal 4 UU PPh, bahwa setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia. Sumber penghasilan dikelompokkan sebagai berikut:

- a) Penghasilan dari pekerjaan dalam hubungan kerja seperti gaji, tunjangan, honorarium, dan sebagainya.
- b) Penghasilan dari pekerjaan bebas seperti penghasilan dari praktik dokter, notaris, aktuaris, akuntan, pengacara, dan sebagainya.
- c) Penghasilan dari usaha dan kegiatan, yang terdiri atas usaha dagangan jasa, industry serta lainnya seperti peternakan, pertanian, perikanan, dan sebagainya.

- d) Penghasilan dari modal, yang berupa harta gerak ataupun harta tak gerak, seperti bunga, dividen, royalty, sewa, dan keuntungan penjualan harta atau hak yang tidak dipergunakan untuk usaha.
- e) Penghasilan lain-lain, seperti pembebasan utang dan hadiah.

Untuk ekspatriat yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas, maka perhitungan penghasilannya bisa melalui dua pendekatan, yaitu dihitung dengan menggunakan norma penghasilan netto atau dihitung dari pembukuan.

Norma penghasilan netto adalah suatu persentase tertentu yang sudah ditentukan oleh Direktur Jenderal Pajak, dan digunakan untuk menentukan penghasilan netto dari wajib pajak. Penghasilan netto dihitung dengan mengalikan penghasilan bruto dan persentase norma penghasilan netto tersebut. Wajib pajak yang boleh menggunakan norma penghitungan adalah orang pribadi yang memenuhi syarat-syarat berikut:

- a) Peredaran bruto dalam 1 tahun tidak mencapai Rp. 4.800.000.000
- b) Memberitahukan kepada Dirjen Pajak dalam jangka waktu 3 bulan pertama dari tahun buku.
- c) Menyelenggarakan pencatatan.

Bagi wajib pajak yang menyelenggarakan pembukuan, apabila setelah pengurangan penghasilan bruto didapat kerugian, maka kerugian tersebut dikompensasikan dengan penghasilan mulai tahun pajak berikutnya, berturut-turut samapai dengan 5 tahun.

Beberapa jenis penghasilannya sesuai ketentuan UU PPh, dilakukan pemotongan atau pemungutan PPh oleh pihak ketiga atau dilakukan pelunasan oleh wajib pajak sendiri, baik yang bersifat final maupun tidak final, diantaranya ialah sebagai berikut:

- a) PPh pasal 4 ayat (2) bersifat final

Penghasilan yang dikenakan PPh final antara lain:

- 1) Dividen dengan tarif 10% dari jumlah bruto.
- 2) Penghasilan berupa bunga deposito dan tabungan lainnya, bunga obligasi, dan surat utang negara dengan tariff 20% dari jumlah bruto bunga.

- 3) Penghasilan berupa hadiah undian, dengan tariff 25% dari jumlah bruto hadiah.
- 4) Penghasilan dari transaksi saham di bursa efek dengan tarif 0,1% x nilai transaksi, dan tambahan 0,5% untuk saham pendiri.
- 5) Penghasilan dari transaksi pengalihan harta berupa tanah dan/atau bangunan dengan tariff 5% dari nilai mana yang lebih tinggi antara harga jual dan nilai jual objek pajak menurut data PBB.
- 6) Penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan, dengan tariff 10% dari penghasilan bruto.

b) PPh pasal 22

PPh pasal 22 dikenakan anatara lain sebagai berikut:

- 1) Pembelian barang oleh bendaharawan dan BUMN/BUMD sebesar 1,5% dari harga pembelian.
- 2) Pembelian bahan-bahan berupa hasil perhutanan, perkebunan, pertanian, dan perikanan, untuk keperluan industry dan ekspor dari pedagang pengumpul sebesar 0,5% dan harga pembelian (tidak termasuk PPN).

c) PPh pasal 23

PPh pasal 23 dikenakan antara lain sebagai berikut:

- 1) Bunga, tarif 15% dari jumlah bruto.
- 2) Royalty, tarif 15% dari jumlah bruto.
- 3) Hadiah, penghargaan, bonus, dan sejenisnya selain yang telah dipotong PPh pasal 21, tarif 15% dari jumlah bruto.
- 4) Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta, kecuali sewa dan penghasilan lain, sehubungan dengan penggunaan harta yang telah dikenai PPh final pasal 4 (2), tarif 15% dari jumlah bruto.
- 5) Imbalan sehubungan dengan jasa teknik, jasa manajemen, jasa konsultan, dan jasa lain selain jasa yang telah dipotong PPh pasal 21, tarif 15% dari jumlah bruto.

Pada akhir tahun pajak, ekspatriat yang berstatus sebagai wajib pajak dalam negeri, harus menghitung PPh kurang bayar (PPh pasal 29) atau lebih bayar dan menyampaikan

SPT tahunan PPh orang pribadi. PPh kurang bayar atau lebih bayar dihitung dengan mengurangi penghasilan kena pajak dan kredit pajak, baik yang dipotong pihak lain maupun dibayar sendiri (PPh pasal 25).

2.4 Perencanaan Pajak dalam Lingkungan Internasional

Isu bisnis internasional saat ini telah memegang peranan penting. Dengan demikian perencanaan pajak secara internasional juga menjadi semakin penting. Transaksi internasional – termasuk di dalamnya transaksi pajak internasional – akan menjadi bagian bisnis yang tidak efisien apabila tidak direncanakan dengan baik. Di satu sisi perencanaan pajak internasional memiliki cakupan yang lebih luas dari pada perencanaan pajak domestik. Di sisi lain, karena sangat terlibat dengan undang-undang dan peraturan dari dua negara atau lebih, maka perencanaan pajak internasional menjadi salah satu area yang kompleks.

Sasaran utama dari perusahaan domestik dalam kaitannya dengan pajak adalah mengurangi pajak nasional/domestik dan pajak asing atas pendapatan yang berasal dari luar negeri. Pajak asing akan meningkatkan biaya pajak perusahaan domestik secara total dan pajak tersebut tidak seluruhnya dapat dikreditkan dari pajak domestik. Pembayar pajak dapat meningkatkan efisiensi biaya pajak asing ini melalui rencana pengurangan pajak asing atau melalui rencana peningkatan porsi pajak asing yang dapat dikreditkan. Perpajakan Internasional merupakan alat untuk mengetahui perbedaan pajak dalam negeri dan memajukan perdagangan antar negara, mendorong laju investasi di masing-masing negara, pemerintah berusaha untuk meminimalkan pajak yang menghambat perdagangan dan investasi tersebut.

1. Rencana Pengurangan Pajak Asing

Ada banyak teknik pengurangan pajak asing yang dapat dipakai oleh pembayar pajak. Secara umum teknik-teknik ini sama dengan yang digunakan untuk pengurangan pajak domestik. Beberapa di antaranya termasuk merealisasi pendapatan dalam bentuk yang memungkinkan pengenaan tarif pajak rendah, penundaan pengakuan pendapatan kotor, dan mempercepat pengakuan biaya. Teknik lain dapat bersifat unik seperti memanfaatkan keuntungan dari insentif pajak lokal, pembiayaan hutang, transfer pricing, dan pemanfaatan tax treaty.

2. Insentif Pajak Lokal

Salah satu metode pengurangan beban pajak asing adalah dengan memanfaatkan pengecualian pajak dan tax holiday dari berbagai negara. Sebagai contoh, Irlandia memberikan pengurangan tarif dalam memajukan keuntungan perusahaan manufaktur yang didirikan di sana, Singapura menawarkan tax holiday bagi perusahaan manufaktur yang bergerak dalam bidang teknologi maju, Puerto Rico memberikan pengecualian pajak untuk perusahaan tertentu yang mendirikan pabrik di sana, Belgia menawarkan potongan pajak bagi pusat distribusi yang didirikan di sana, dan Swiss menawarkan tarif pajak rendah untuk kantor pusat perusahaan yang didirikan di sana.

3. Pembiayaan Hutang

Pembiayaan cabang perusahaan yang pendapatannya menjadi obyek pajak bertarif tinggi dapat usahakan agar mendorong terciptanya pengurangan biaya bunga dan pembayaran dividen semaksimal mungkin.

4. Prinsip-prinsip yang harus dipahami dalam perpajakan internasional

Doernberg (1989) menyebut 3 unsur netralitas yang harus dipenuhi dalam kebijakan perpajakan internasional:

5. Masalah-masalah dalam perpajakan internasional

a) Transfer Pricing:

Kegiatan ini adalah mentransfer laba dari dalam negeri ke perusahaan dengan hubungan istimewa di negara lain yang tarif pajaknya lebih rendah. Hal ini dapat dilakukan dengan membayar harga penjualan yang lebih rendah dari harga pasar, membiayai biaya-biaya lebih besar daripada harga yang wajar, thin capitalization (memperbesar utang dengan beban bunga untuk mengurangi laba). Misalnya: tarif pajak di Indonesia 28%, di Singapura 25%. PT A punya anak perusahaan B Ltd di Singapura, maka laba di PT A dapat digeser ke B Ltd yang tarifnya lebih kecil dengan cara B Ltd meminjamkan uang dengan bunga yang besar, sehingga laba PT A berkurang, memang pendapatan B Ltd bertambah namun tarif pajaknya lebih kecil. Hal bisa juga dilakukan dengan PT A menjual rugi (mark down) barang dan jasa (harga jual di bawah ongkos produksinya) ke B Ltd. Di Indonesia, transfer pricing

dicegah dalam UU PPh pasal 18 dimana pihak fiskus berhak mengkoreksi harga transaksi, penghitungan utang sebagai modal dan DER (Debt Equity Ratio).

b) Treaty Shopping:

Fasilitas di tax treaty justru bukannya menghindarkan pajak berganda namun malah memberi kesempatan bagi subjek pajak untuk tidak dikenakan pajak dimana-mana. Misalnya: Investasi SBI di bursa singapura dibebaskan pajak. Treaty Shopping diredam dengan ketentuan beneficial owner (penerima manfaat) dalam tax treaty (P3B) baik yang memakai model OECD maupun PBB sehingga tax treaty hanya berlaku bila penerima manfaat yang sebenarnya adalah residen di negara yang menandatangani tax treaty. Tax treaty adalah perjanjian perpajakan antara dua negara yang dibuat dalam rangka meminimalisir pemajakan berganda dan berbagai usaha penghindaran pajak. Perjanjian ini digunakan oleh penduduk dua negara untuk menentukan aspek perpajakan yang timbul dari suatu transaksi di antara mereka. Penentuan aspek perpajakan tersebut dilakukan berdasarkan klausul-klausul yang terdapat dalam tax treaty yang bersangkutan sesuai jenis transaksi yang sedang dihadapi.

BAB XII

PENGAUDITAN INTERNASIONAL

¹ Pada mulanya, akuntansi diawali dengan sistem pembukuan berpasangan (double entry book keeping) di Italia pada abad ke 14 dan 15. Sistem pembukuan berpasangan (double entry bookkeeping), dianggap awal penciptaan akuntansi. Akuntansi modern dimulai sejak double entry accounting ditemukan dan digunakan didalam kegiatan bisnis yaitu sistem pencatatan berganda (double entry book keeping) yang diperkenalkan oleh Luca Pacioli (pada tahun 1447). Pembukuan berpasangan (double entry book keeping) merupakan praktik standar pencatatan transaksi keuangan. Proses pembukuan hanya meliputi pencatatan transaksi-transaksi ke dalam berbagai jurnal dan pemberian klasifikasi kode perkiraan buku besar (yaitu pengumpulan data keuangan mentah) yang menjadi dasar untuk sistem akuntansi yang mengumpulkan dan mengorganisir data mentah menjadi informasi yang berguna. Luca Pacioli lahir di Italia tahun 1447, dia bukan akuntan tetapi pendeta yang ahli matematika, dan pengajar pada beberapa universitas terkemuka di Italia. Luca orang yang pertama mempublikasikan prinsip-prinsip dasar double accounting system dalam bukunya berjudul: *Summa the arithmetica geometria proportioni et proportionalita* pada tahun 1494. Namun banyak ahli sejarah yang berpendapat bahwa prinsip dasar *double accounting system* bukanlah ide murni Luca namun dia hanya merangkum praktek akuntansi yang berlangsung pada saat itu dan mempublikasikannya, hal ini diakui sendiri oleh Lica (Radebaugh, 1998). Praktek bisnis dengan metode penelitian yang menjadi acuan Luca menulis buku tersebut telah menjadi metode yang diadopsi tidak hanya di Italia namun hampir disemua Negara Eropa seperti Jerman, Belanda, Inggris.

Akuntansi model akuntansi Belanda di ekspor antara lain ke Indonesia, sistem akuntansi Perancis di Polinesia dan wilayah-wilayah Afrika dibawah pemerintahan Perancis. Kerangka pelaporan sistem Jerman berpengaruh di Jepang, Swedia, dan kekaisaran Rusia. Paruh abad 20, seiring tumbuhnya kekuatan ekonomi Amerika Serikat, kerumitan masalah akuntansi muncul bersamaan. Kemudian akuntansi diakui sebagai suatu disiplin ilmu akademik tersendiri. Setelah perang dunia II, pengaruh akuntansi semakin terasa di dunia Barat. Perkembangan Akuntansi didukung oleh adanya pendidikan (munculnya sekolah bisnis), seiring perubahan jaman dan perkembangan hubungan internasional,

kerumitan akuntansi semakin menjadi. Perkembangan yang cepat dalam pasar modal global dan aktivitas investasi lintas batas memberi arti bahwa dimensi internasional dari akuntansi menjadi semakin penting dari masa sebelumnya bagi kalangan profesional yang harus berhubungan dalam satu cara atau cara lain dalam lingkup ini. Akuntansi memainkan peranan yang sangat penting dalam masyarakat.

Tujuan dari akuntansi adalah menyediakan informasi yang dapat digunakan oleh pengambil keputusan untuk membuat keputusan ekonomi. Dalam dunia usaha, akuntansi merupakan suatu alat informasi, dimana akuntansi memberikan informasi yang akurat untuk pengambilan keputusan. Akuntansi memberikan informasi mengenai perusahaan dan transaksinya untuk memfasilitasi keputusan alokasi sumber daya oleh para pengguna. Jika informasi dapat diandalkan dan bermanfaat, maka sumber daya yang terbatas dapat dialokasikan optimal. Akuntansi internasional memiliki peranan yang serupa dengan konteks yang lebih luas, dimana lingkup pelaporannya adalah untuk perusahaan multinasional (Multinational company-MNC) dengan transaksi dan operasi lintas batas negara atau perusahaan kewajiban pelaporan kepada para pengguna laporan di negara lain. Proses akuntansinya pun tidaklah berbeda dan dengan kualifikasi standar pelaporan tertentu yang diatur secara internasional maupun lokal pada negara tertentu. Akuntansi Internasional adalah akuntansi untuk transaksi internasional, perbandingan prinsip akuntansi antar negara yang berbeda dan harmonisasi berbagai standar akuntansi dalam bidang kewenangan pajak, auditing dan bidang akuntansi lainnya. Akuntansi harus berkembang agar mampu memberikan informasi yang diperlukan dalam pengambilan keputusan di perusahaan pada setiap perubahan lingkungan bisnis.

Akuntansi internasional sebenarnya pada dasarnya sama dengan akuntansi yang kita ketahui hanya saja akuntansi internasional lebih condong kedalam transaksi yang bersifat internasional atau transaksi antara satu negara dengan negara lainnya. Untuk lebih jelasnya akuntansi internasional merupakan perbandingan prinsip akuntansi antar negara yang berbeda dan harmonisasi berbagai standart akuntansi dalam bidang kewenangan pajak, auditing dan bidang akuntansi lainnya. Dalam dunia bisnis dari tahun ketahun mengalami kompleksitas yang tentunya sangat membutuhkan ilmu akuntansi untuk itu akuntansi harus berkembang agar mampu memberikan informasi yang diperlukan dalam pengambilan keputusan di perusahaan pada setiap perubahan lingkungan bisnis. Dalam kondisi seperti ini akuntansi memainkan peranan yang sangat penting dalam masyarakat. Dimana inti dari tujuan akuntansi yaitu menyediakan informasi yang dapat digunakan sebagai pengambilan keputusan untuk

membuat keputusan ekonomi sehingga efisien dan efektif. Dalam pengambilan suatu keputusan seseorang dituntut untuk memiliki faktor pendukung yang akurat salah satunya adalah informasi yang dihasilkan dalam suatu proses akuntansi. Keberhasilan suatu usaha atau bisnis selain diukur dari kinerja keuangan (laba) juga diukur dari keakuratan dalam menentukan sebuah keputusan yang diambil dari berbagai pilihan alternatif yang ada. Bidang Akuntansi sangat beraneka ragam salah satunya adalah Akuntansi internasional. Akuntansi internasional muncul karena adanya hubungan kerjasama/bisnis yang dilakukan antar Negara untuk saling memenuhi kebutuhan masing-masing Negara. Dari transaksi internasional seperti ini yang menjadikan faktor pendukung munculnya akuntansi internasional. Dimana akuntansi internasional diharapkan dapat berperan sebagai pedoman untuk perusahaan multinasional dengan transaksi dan operasi lintas batas Negara atau perusahaan dengan kewajiban pelaporan kepada para pengguna laporan keuangan dinegara lain.

Proses akuntansinya pun tidak berbeda dan dengan kualifikasi standar pelaporan tertentu yang diatur secara internasional maupun local pada negara tertentu. Namun perlu kita ketahui bahwa proses akuntansi untuk tiap negara memiliki perbedaan. Dimana perbedaan itu timbul karena adanya perbedaan dalam bidang budaya praktik bisnis, struktur politik, system hukum, nilai mata uang, tingkat inflasi local, risiko bisnis, dan serta aturan perundang-undangan mempengaruhi bagaimana perusahaan multinasional melakukan kegiatan operasionalnya dan memberikan laporan keuangannya.

Lingkungan Audit Internasional

46

Audit adalah proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti-bukti transaksi yang bernilai ekonomis dan membandingkan kesesuaiannya dengan standar yang telah ditetapkan serta menyajikan hasil-hasil evaluasi tersebut kepada pihak yang membutuhkannya.

10

- a. Beberapa aspek dalam audit internasional telah memiliki kesamaan antara lain dalam definisi, tujuan, kerangka, standar dan prosedur.
- b. Adapula perbedaan antara lain dalam teknis pembuatan kertas kerja, dan laporan audit.

- c. Juga ada perbedaan dalam hal latar belakang pendidikan seorang auditor internasional. Di satu negara mensyaratkan auditor internasional harus bergelar master, sedangkan di negara lain tidak.

Sejarah Kantor Akuntan Publik Internasional

Pada awalnya KAP dibentuk di Inggris pada abad 19 dan berlanjut di Amerika Serikat. Karena ada peningkatan hubungan perdagangan antara Inggris dan AS dirasa perlu adanya KAP yang beroperasi secara internasional.

KAP-KAP kecil bergabung melalui proses merger dan akuisisi membentuk KAP yang lebih besar dan dapat beroperasi di berbagai negara.

Pertumbuhan KAP Internasional

KAP dapat tumbuh menjadi bertaraf internasional dipengaruhi oleh beberapa faktor antara lain hubungan antara negara yang terlibat bisnis internasional dan adanya hubungan antar negara yang awalnya hanya korespondensi menjadi hubungan kemitraan dagang.

Dengan beroperasinya KAP secara internasional diperlukan standarisasi yang dapat dipakai oleh para akuntan publik di berbagai negara agar laporan audit dapat digunakan di berbagai negara yang berbeda.

The big six merupakan 6 KAP terbesar yang bekerja secara Internasional. KAP tersebut adalah:

1. Arthur Andersen
2. Coopers & Lybrand
3. Deloitte Ross Tohmatsu
4. Ernst & Young
5. KPMG Peat Marwick
6. Price Waterhouse

Audit Ekstern Dan Intern Untuk Operasi Di Luar Negri

Audit Eksternal

Pengertian audit external adalah sebuah audit yang dilakukan oleh badan eksternal (independent) yang memenuhi syarat-syarat. Audit eksternal memiliki tujuan untuk menentukan antara lain, apakah catatan akuntansi itu akurat dan lengkap, apakah disusun

sesuai dengan ketentuan PSAK, dan apakah laporan yang disiapkan dari data menyajikan posisi keuangan dan hasil usaha keuangan secara wajar.

Dengan bahasa yang lebih mudah difahami maka definisi audit eksternal adalah suatu pemeriksaan berkala terhadap pembukuan dan catatan dari suatu entitas yang dilakukan oleh pihak ketiga secara independen, untuk memastikan bahwa catatan-catatan tersebut telah diperiksa dengan baik, akurat dan sesuai dengan konsep yang mapan, prinsip, standar akuntansi, persyaratan hukum dan memberikan pandangan yang benar dan wajar keadaan keuangan badan.

Audit Internal

Pengertian audit internal adalah suatu penilaian atas keyakinan, independen, obyektif dan aktivitas konsultasi yang dirancang untuk menambah nilai dan untuk meningkatkan operasi organisasi. Audit internal dapat membantu organisasi mencapai tujuannya dengan membawa pendekatan yang sistematis dan disiplin untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas proses manajemen risiko, pengendalian, dan tata kelola.

Dengan kata lain audit internal merupakan sebuah katalis untuk meningkatkan efektivitas organisasi dan efisiensi dengan memberikan wawasan dan rekomendasi berdasarkan analisis dan penilaian data dan proses bisnis. Dengan komitmen yang kuat untuk integritas dan akuntabilitas, audit internal yang memberikan nilai kepada mengatur badan dan manajemen senior sebagai sumber tujuan saran independen.

Perbedaan Audit Internal dan Eksternal

Tujuan pemeriksaan audit internal adalah untuk membantu manajemen dalam melaksanakan tanggung jawabnya dengan memberikan analisis, penilaian, saran dan komentar mengenai kegiatan yang diperiksanya. Sedangkan tujuan pemeriksaan audit eksternal adalah untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen perusahaan.

Audit Internal dilakukan oleh internal auditor yang merupakan orang dalam perusahaan, sedangkan audit eksternal dilakukan oleh eksternal auditor yang merupakan orang luar perusahaan. Namun pihak luar perusahaan menganggap internal auditor tidak independen, sedangkan eksternal auditor adalah pihak yang independen.

Pelaksanaan audit internal berpedoman pada Internal Auditing Standards yang ditentukan Institute of Internal Auditors, sedangkan pelaksanaan audit eksternal berpedoman pada Standar Profesional Akuntan Publik yang ditetapkan Institut Akuntan Publik Indonesia. Pemeriksaan audit internal dilakukan lebih rinci dan memakan waktu sepanjang tahun, karena internal auditor punya waktu yang lebih banyak di perusahaannya. Sedangkan pemeriksaan audit eksternal dilakukan secara sampling, karena waktu terbatas dan audit fee akan terlalu tinggi jika pemeriksaan dilakukan secara rinci.

Laporan internal auditor tidak berisi opini mengenai kewajaran laporan keuangan, tetapi berupa temuan pemeriksaan mengenai penyimpangan dan kecurangan yang ditemukan, kelemahan, pengendalian intern, beserta saran-saran perbaikannya. Sedangkan laporan eksternal auditor berisi opini mengenai kewajaran laporan keuangan, selain itu berupa management letter, yang berisi pemberitahuan kepada manajemen mengenai kelemahan dan pengendalian intern beserta saran perbaikan.

BAB XII

ISU AKUNTANSI GLOBAL

24

Akuntansi internasional adalah akuntansi untuk transaksi antar negara, pembandingan prinsip-prinsip akuntansi di negara-negara yang berlainan dan harmonisasi standar akuntansi di seluruh dunia. Perkembangan akuntansi internasional sekarang ini semakin pesat dan perhatian profesi akuntan pun terhadap masalah ini semakin besar.

Memasuki abad 21 ini, nasib suatu negara semakin ditentukan oleh kekuatan persaingan global. Dalam dunia seperti ini, keputusan-keputusan operasi, investasi dan pendanaan pembiayaan diwarnai oleh implikasi-implikasi internasional. Dengan banyaknya keputusan yang berasal dari data-data akuntansi, pengetahuan mengenai isu-isu akuntansi internasional sangat penting untuk memperoleh interpretasi dan pemahaman yang tepat dalam komunikasi bisnis internasional. Dengan kata lain, saat ini akuntansi telah berkembang dalam tahap masa kedewasaannya menjadi suatu aspek integral dari bisnis dan keuangan global.

Fungsi akuntansi yang demikian penting dalam kehidupan bisnis dan keuangan, menunjukkan bahwa akuntansi dalam masyarakat bisnis/internasional melakukan fungsi jasa. Akuntansi harus tanggap terhadap kebutuhan masyarakat yang terus berubah dan harus mencerminkan kondisi budaya, ekonomi, hukum, sosial dan politik dari masyarakat tempat dia beroperasi. Dengan demikian akuntansi harus berada tetap dalam kedudukannya yang berguna secara teknis dan sosial.

Sejarah akuntansi dan akuntan, memperlihatkan perubahan yang terus menerus, suatu proses yang tampaknya dilalui akuntansi secara konsisten. Pada suatu waktu, akuntansi lebih mirip sistem pencatatan bagi jasa-jasa perbankan tertentu dan bagi rencana pengumpulan pajak. Kemudian muncul pembukuan *double entry* untuk memenuhi kebutuhan-kebutuhan usaha perdagangan. Industrialisasi dan pembagian tenaga kerja memungkinkan dibuatnya analisa perilaku biaya dan adanya akuntansi manajerial. Munculnya perusahaan modern merangsang pelaporan keuangan dan auditing periodik.

Beberapa waktu yang lalu, akuntansi memperlihatkan kemampuannya untuk menarik perhatian publik melalui akuntansi dan pengukuran sumber daya manusia, pelaporan dan audit atas tanggungjawab sosial berbagai organisasi. Saat ini akuntansi beroperasi antara lain dalam lingkungan perilaku, sektor publik dan Internasional. Akuntansi menyediakan informasi bagi pasar modal-pasar modal besar, baik domestik maupun internasional. Akuntansi telah meluas kedalam area konsultasi manajemen dan melibatkan lebih besar porsi teknologi informasi dalam sistem dan prosedurnya. Dengan demikian akuntansi jelas tanggap terhadap stimulus lingkungan.

Perkembangan Ekonomi dan Akuntansi: Negara Sedang Berkembang

Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perkembangan Akuntansi

Seperti halnya dunia bisnis pada umumnya, praktik-praktik akuntansi beserta pengungkapan informasi finansial di perusahaan di berbagai negara dipengaruhi oleh berbagai faktor. Berikut penjelasan faktor-faktor yang mempengaruhi sistem akuntansi.

1. Sifat kepemilikan perusahaan

Kebutuhan akan pengungkapan informasi dan pertanggungjawaban kepada publik lebih besar ditemui pada perusahaan-perusahaan yang dimiliki publik dibandingkan dengan pada perusahaan keluarga.

2. Aktivitas usaha

Sistem akuntansi dipengaruhi oleh jenis aktivitas usaha, misalnya agribisnis yang berbeda dengan manufaktur, atau perusahaan kecil yang berbeda dengan perusahaan multinasional.

3. Sumber pendanaan

Kebutuhan akan pengungkapan informasi dan pertanggungjawaban kepada publik lebih besar ditemui pada perusahaan-perusahaan yang mendapatkan sumber pendanaan dari para pemegang saham eksternal dibandingkan dengan pada perusahaan dengan sumber pendanaan dari perbankan atau dari dana keluarga.

4. Sistem perpajakan

Negara-negara seperti Perancis dan Jerman menggunakan laporan keuangan perusahaan sebagai dasar penentuan utang pajak penghasilan, sedangkan negara-negara seperti Amerika Serikat dan Inggris menggunakan laporan keuangan yang telah disesuaikan dengan aturan perpajakan sebagai dasar penentuan utang pajak dan disampaikan terpisah dengan laporan keuangan untuk pemegang saham.

5. Eksistensi dan pentingnya profesi akuntan

Profesi akuntan yang lebih maju di negara-negara maju juga membuat system akuntansi yang dipakai lebih maju dibandingkan dengan di negara-negara yang masih menerapkan sistem akuntansi yang sentralistik dan seragam.

6. Pendidikan dan riset akuntansi

Pendidikan dan riset akuntansi yang baik kurang dijalankan di negara-negara yang sedang berkembang. Pengembangan profesi juga dipengaruhi oleh pendidikan dan riset akuntansi yang bermutu.

7. Sistem politik

Sistem politik yang dijalankan oleh suatu negara sangat berpengaruh pada sistem akuntansi yang dibuat untuk menggambarkan filosofi dan tujuan politik di negara tersebut, seperti halnya pilihan atas perencanaan terpusat (*centralplanning*) atau swastanisasi (*private enterprises*).

8. Iklim sosial

Iklim sosial diartikan sebagai sikap atas penghargaan terhadap hak-hak pekerja dan kepedulian terhadap lingkungan hidup. Informasi yang berkaitan dengan hal-hal tersebut pada umumnya dipengaruhi atas sistem sosial tersebut.

9. Tingkat pertumbuhan ekonomi dan pembangunan

Perubahan struktur perekonomian dari agraris ke manufaktur akan menampilkan sisi lain dari sistem akuntansi, antara lain dengan mulai diperhitungkannya depresiasi mesin. Industri jasa juga memunculkan pertimbangan atas pencatatan aktiva tak berwujud seperti merek, *goodwill* dan sumber daya manusia.

10. Tingkat inflasi

Timbulnya *hyperinflation* di beberapa negara di kawasan Amerika Selatan membuat adanya pemikiran untuk menggunakan pendekatan lain sebagai alternatif dari pendekatan *historical cost*.

11. Sistem perundang-undangan

Di negara-negara seperti Perancis dan Jerman yang menggunakan *civil codes*, aturan-aturan akuntansi yang dipakai cenderung rinci dan komprehensif, berbeda dengan Amerika Serikat dan Inggris yang menggunakan *common law*.

12. Aturan-aturan akuntansi

Standar dan aturan akuntansi yang ditetapkan di negara tertentu tentunya tidak sepenuhnya sama dengan negara lain. Peran profesi akuntan dalam menentukan standar dan aturan akuntansi lebih banyak ditemukan di negara-negara yang telah memasukkan aturan-aturan profesional dalam aturan-aturan perusahaan, seperti di Inggris dan Amerika Serikat. Sementara itu Christopher Nobes dan Robert Parker (1995:11) menjelaskan adanya tujuh faktor yang menyebabkan perbedaan penting yang berskala internasional dalam perkembangan sistem dan praktik akuntansi. Faktor-faktor tersebut antara lain adalah (1) sistem hukum, (2) pemilik dana, (3) pengaruh system perpajakan, dan (4) kemandirian profesi akuntan. (5) inflasi, (6) teori akuntansi dan (7) *accidents of history*.

Empat Pendekatan terhadap Perkembangan Akuntansi

1. Berdasarkan pendekatan makroekonomi
Tujuan perusahaan umumnya mengikuti dan bukan memimpin kebijakan nasional, karena perusahaan bisnis mengkoordinasikan kegiatan mereka dengan kebijakan nasional.
2. Berdasarkan pendekatan mikroekonomi
Fokusnya terletak pada perusahaan secara individu yang memiliki tujuan untuk bertahan hidup. Untuk mencapai tujuan ini, perusahaan harus mempertahankan modal fisik yang dimiliki
3. Berdasarkan pendekatan disiplin independen

Akuntansi berasal dari praktik bisnis dan berkembang secara *ad hoc*, dengan dasar perlahan-lahan dari pertimbangan, coba-coba dan kesalahan.

4. Berdasarkan pendekatan yang seragam

Akuntansi distandarisasi dan digunakan sebagai alat untuk kendali administratif oleh pemerintah pusat. Keseragaman dalam pengukuran, pengungkapan dan penyajian akan memudahkan informasi akuntansi dalam mengendalikan seluruh jenis bisnis.

Perkembangan Pasar Modal

3

Internasionalisasi Pasar Modal

- a. Data statistik memperlihatkan bahwa dalam arus modal lintas batas negara telah melonjak naik menjadi lebih dari dua puluh kali lipat sejak tahun 1990.
- b. Penawaran sekuritas internasional telah melonjak lebih dari empat kali lipat dalam periode yang sama dan telah melampaui nilai lebih dari 1,5 triliun dollar.
- c. Penawaran yang berkenaan dengan obligasi, pinjaman modal perusahaan dan prasarana utang lainnya juga melonjak naik secara dramatis sejak tahun 1990.
- d. Investasi perlindungan dana retail secara mendunia akan mengalami peningkatan hingga 2,5 triliun dollar pada tahun 2010.
- e. Federasi Bursa Efek Dunia melaporkan bahwa meskipun jumlah perusahaan domestik yang terdaftar di beberapa tempat meningkat dan di tempat lain justru menurun dalam paruh dekade pertama, namun demikian rata-rata volume perdagangan tahunan dari perusahaan-perusahaan yang terdaftar telah melonjak secara signifikan.

Tiga Wilayah dengan pasar modal terbesar, yaitu:

1. Benua Amerika
2. Benua Asia Pasifik
3. Benua Eropa

Pencatatan dan Penerbitan Saham Lintas Batas Negara

Bukti menunjukkan bahwa perusahaan penerbit saham bermaksud melakukan pencatatan lintas-batas di Eropa untuk memperluas kelompok pemegang saham, meningkatkan kesadaran terhadap produk mereka dan/atau membangun kesadaran

masyarakat terhadap perusahaan, khususnya negara-negara di mana perusahaan memiliki operasi yang signifikan dan/atau pelanggan utama.

Derap perubahan yang terjadi di pasar-pasar modal seluruh dunia hingga saat ini tidak menunjukkan tanda-tanda akan melambat. Salah satu contoh adalah makin bertambah pentingnya konsolidasi dan kerja sama di antara bursa efek dunia. Beberapa pengamat memperkirakan bahwa dalam kurun waktu yang cukup singkat, pasar keuangan dan perdagangan akan didominasi oleh dua atau tiga bursa efek dunia yang beroperasi lintas benua. Seluruh perkembangan ini menghadapkan kita pada situasi yang sangat kompleks bagi regulasi laporan keuangan.

Akuntansi Sosial

Peran Akuntansi Sosial

Menurut Hendriksen (1994), akuntansi sosial secara teoritis mensyaratkan perusahaan harus melihat lingkungan sosialnya antara lain masyarakat, konsumen, pekerja, pemerintah dan pihak lain yang dapat menjadi pendukung jalannya operasional karena pergesaran tanggungjawab perusahaan. Dari hal ini dapat dijelaskan bahwa untuk mendapatkan gambaran tentang akuntansi sosial perusahaan, entitas perusahaan harus mampu mengaskes lingkungan sosialnya, setelah itu untuk menindak lanjuti dan mengukur kepekaan tersebut perusahaan memerlukan informasi secara periodikal, sehingga informasi ini diharapkan dapat memberikan kontribusi yang bermanfaat bagi semua pihak (*shareholders, stakeholders, debtholders*).

Bahwa akuntansi sosial dilaksanakan atas dasar aktivitas sosial yang dijalankan oleh suatu entitas perusahaan, selanjutnya diproses berdasarkan prinsip, metode dan konsep akuntansi untuk diungkapkan bagi pihak-pihak yang berkepentingan, kemudian dari informasi yang dihasilkan pengguna informasi akan dapat menentukan kebijakan selanjutnya untuk aktivitas sosial dan kebijakan untuk lingkungan sosial entitas perusahaan yang dijalankan.

Situasi dan kondisi seperti yang telah diuraikan diatas menuntut suatu entitas perusahaan untuk mampu mengakses kepentingan lingkungan sosialnya yang diikuti dengan pengungkapan dan pelaporan kepada pihak-pihak yang berkepentingan sehingga

melahirkan sebuah laporan (*output*) yang mendeskripsikan segala aspek yang dapat mendukung kelangsungan usaha (*going concern*) sebuah entitas. Disinilah peran akuntansi diharapkan dapat merespons lingkungan sosialnya sebagai perwujudan kepekaan dan kepedulian entitas perusahaan terhadap lingkungan sosialnya.

Pelaporan Kinerja Sosial

Menurut Martin Freedmen (Siegal dan Marconi, 1989), ada tiga pendekatan dalam pelaporan kinerja sosial:

1. Pemeriksaan sosial (*social audit*)

Pemeriksaan sosial mengukur dan melaporkan dampak ekonomi, sosial dan lingkungan dari program-program yang berorientasi sosial dari operasi-operasi perusahaan. Pemeriksaan sosial dilakukan dengan membuat suatu daftar aktivitas-aktivitas perusahaan yang memiliki konsekuensi sosial, lalu auditor sosial akan mencoba mengestimasi dan mengukur dampak-dampak yang ditimbulkan oleh aktivitas-aktivitas tersebut.

2. Laporan sosial (*social report*)

Berbagai alternatif format laporan untuk menyajikan laporan sosial telah diajukan oleh para akademis dan praktisioner. Pendekatan-pendekatan yang dapat oleh perusahaan untuk melaporkan aktivitas-aktivitas pertanggungjawaban sosialnya ini dirangkum oleh Dilley dan Weygandt menjadi 4 kelompok sebagai berikut (Henderson dan Peirson, 1998):

a. Inventory approach

Perusahaan mengompilasikan dan mengungkapkan sebuah daftar yang komprehensif dari aktivitas-aktivitas sosial perusahaan. Daftar ini harus memuat semua aktivitas sosial perusahaan baik yang bersifat positif maupun yang negatif.

b. Cost approach

Perusahaan membuat daftar aktivitas-aktivitas sosial perusahaan dan mengungkapkan jumlah pengeluaran pada masing-masing aktivitas tersebut.

c. Program management approach

Perusahaan tidak ikut hanya mengungkapkan aktivitas aktivitas pertanggungjawaban sosial tetapi tujuan dari aktivitas tersebut serta hasil yang telah dicapai oleh perusahaan sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan itu.

d. Cosbenefitt approach

Perusahaan mengungkapkan aktivitas yang memiliki dampak sosial serta biaya dan manfaat dari aktivitas tersebut. Kesulitan dalam penggunaan pendekatan ini adalah adanya kesulitan dalam mengukur biaya dan manfaat sosial yang diakibatkan oleh perusahaan terhadap masyarakat.

3. Pengungkapan sosial dalam laporan tahunan (*dislosures in annual*)

Pengungkapan sosial adalah pengungkapan informasi tentang aktivitas perusahaan yang berhubungan dengan lingkungan sosial perusahaan. Pengungkapan sosial dapat dilakukan melalui berbagai media antara lain laporan tahunan, laporan interim, prospektus, pengumuman kepada bursa efek, atau melalui media massa. Contoh pengungkapan sosial dalam prospektus untuk sebuah perusahaan yang akan *goublic* (*Initial Public Offering/IPO*). Perusahaan tersebut mencantumkan analisis mengenai dampak lingkungan, misalnya:

Dalam memberikan kenyamanan dan keamanan kepada para pembelinya, perseroan telah menyediakan pengelolaan sarana pemukiman yang pokok, disamping penyediaan tenaga keamanan, jalan, trotoar, serta pelayanan pemeliharaan taman. Perseroan juga mengatur pembuangan berbagai limbah seperti sebagai berikut:

- a. Limbah Pada dan Pembuangan Sampah: Perseroan mengkoordinasikan pengumpulan sampah bagi para pemukimnya.
- b. Pengelolaan Air Limbah: Perseroan telah membangun sistem drainasi yang terpisah dengan pembungan air limbah dan limbah dioleh terpusat, tidak diserapkan kedalam tanah tetapi didaur ulang untuk keperluan lain seperti penyiraman taman dan irigasi lapangan golf.

Contoh kasus suatu perusahaan yang melalaikan tanggungjawab sosialnya dengan tidak mencantumkan aktivitas pengelolaan lingkungan sosial dalam laporan tahunannya adalah Kasus PT. Inti Indorayon di Sumatera Utara yang ditutup karena dianggap bermasalah dengan masyarakat dan lingkungan sekitarnya. Pelaporan informasi ⁵⁴ nonkeuangan ini secara umum telah terakomodasi dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan

(PSAK) nomor 1 tentang Penyajian Laporan keuangan. Dalam PSAK nomor 1 ini dinyatakan bahwa perusahaan dapat pula menyajikan laporan tambahan, khususnya bagi industri dimana faktor lingkungan hidup memegang peranan penting. Untuk itulah sudah saatnya akuntan manajemen mengungkapkan informasi tentang aktivitas perusahaan yang menyangkut aspek SEE (*Social, Ethical, dan Environment*). (Arifin, 2005).

Akuntansi Sektor Publik

Reformasi Akuntansi Sektor Publik Internasional

Reformasi akuntansi sektor publik, yang dalam hal ini dimaksudkan adalah reformasi akuntansi pemerintahan di Indonesia disebabkan oleh pengaruh eksternal dan 4 internal. Faktor eksternal diakibatkan oleh pengaruh globalisasi yang demikian kuat. Reformasi akuntansi sektor publik dalam dunia internasional terjadi di banyak negara. Buruknya kinerja pemerintahan di banyak negara pada masa lalu seperti semakin meningkatnya hutang negara, pemborosan, ketidakefisienan, buruknya pelayanan publik mendorong reformasi sektor publik, berbagai istilah pada tahun 1990-an mencerminkan adanya perubahan di sektor publik seperti *reenventing government, value for money, good governance dan new publik management*.

Pada umumnya reformasi akuntansi sektor publik di negara-negara dunia, bermula dari fase akuntansi tradisional menuju akuntansi modern. Pada awalnya pembukuan akuntansi pemerintahan secara tradisional menganut basis akuntansi kas dengan pencatatan single entry. Reformasi menuju akuntansi modern merubah cash basis menjadi accrual basis. Accrual accounting dianggap mampu menyajikan informasi akuntansi lebih akurat dan informative (Simanjuntak, 2002).

Sebuah simposium internasional di Beijing tahun 2001 diadakan untuk mempelajari berbagai upaya reformasi anggaran dan akuntansi sektor publik di banyak negara. Pada simposium tersebut, Chan, 2001, menyatakan bahwa pada dasarnya reformasi akuntansi sektor publik dapat dikelompokkan dalam dua model. Model Continental percaya bahwa akuntabilitas eksekutif terhadap parlemen adalah cukup, sedangkan model Anglo-American menekankan akuntabilitas dilakukan baik eksekutif maupun parlemen kepada publik.

Sebelas paper yang menggambarkan perjalanan reformasi sebelas Negara pada konferensi Beijing tersebut selalu berbicara bahwa akuntabilitas pelaporan sebagai tujuan reformasi akuntansi sektor publik. Menurut Simanjuntak, Akuntabilitas, disamping partisipasi dan transparansi adalah ciri utama dari konsep *good governance*. Akuntansi pada hakekatnya adalah proses pencatatan secara sistematis atas transaksi keuangan yang bermuara pada pelaporan untuk dapat dimanfaatkan oleh para pemakai untuk berbagai kebutuhan. Partisipasi, transparansi dan akuntabilitas akan semakin membaik apabila didukung oleh suatu sistem akuntansi yang menghasilkan informasi tepat waktu dan tidak menyesatkan. Sebaliknya sistem akuntansi yang usang, tidak informative, tidak akurat dan menyesatkan akan menghancurkan sendi-sendi partisipasi masyarakat, transparansi dan akuntabilitas. Isu reformasi akuntansi dan penganggaran sektor publik di era 2000-an saat ini mengedepankan pada masalah kualitas pelaporan, yang diistilahkan dengan *sustainability reporting*.

Akuntansi Internasional

ORIGINALITY REPORT

17%

SIMILARITY INDEX

16%

INTERNET SOURCES

0%

PUBLICATIONS

4%

STUDENT PAPERS

PRIMARY SOURCES

1

ivenpundawa08.blogspot.com

Internet Source

1%

2

disfianoni.blogspot.com

Internet Source

1%

3

fidiyaku.blogspot.com

Internet Source

1%

4

lufiindrigoo.wordpress.com

Internet Source

1%

5

niaveby.blogspot.com

Internet Source

1%

6

irvanmmaulana.blogspot.com

Internet Source

1%

7

nunung-nur.blogspot.com

Internet Source

1%

8

mpikelasb.blogspot.com

Internet Source

1%

9

ecipuspitasari.blogspot.com

Internet Source

1%

10	kokok-jagoe.blogspot.com Internet Source	1 %
11	astridningtias.wordpress.com Internet Source	1 %
12	core.ac.uk Internet Source	1 %
13	123dok.com Internet Source	<1 %
14	Submitted to Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia Student Paper	<1 %
15	www.journals.segce.com Internet Source	<1 %
16	yustus09.blogspot.com Internet Source	<1 %
17	dewanie-tugaasakuntansiinternasional.blogspot.com Internet Source	<1 %
18	eprints.upnjatim.ac.id Internet Source	<1 %
19	www.keuanganlsm.com Internet Source	<1 %
20	es.scribd.com Internet Source	<1 %

21	mahonakmohak.wordpress.com Internet Source	<1 %
22	ademeyliana.blogspot.com Internet Source	<1 %
23	Submitted to Universitas Negeri Jakarta Student Paper	<1 %
24	Submitted to Sriwijaya University Student Paper	<1 %
25	indydolphin.blogspot.com Internet Source	<1 %
26	cutfadhli.blogspot.com Internet Source	<1 %
27	juprilumbantoruan.blogspot.com Internet Source	<1 %
28	www.iaiglobal.or.id Internet Source	<1 %
29	arditadestiani.blogspot.com Internet Source	<1 %
30	Submitted to Universitas Katolik Indonesia Atma Jaya Student Paper	<1 %
31	nadirawidyawijaya.blogspot.com Internet Source	<1 %
32	rahmamumpuni.wordpress.com	

<1 %

33

sukman21.blogspot.com

Internet Source

<1 %

34

dewii1995.blogspot.com

Internet Source

<1 %

35

Submitted to Universitas Muria Kudus

Student Paper

<1 %

36

Submitted to Universitas Terbuka

Student Paper

<1 %

37

rifkiabdul.blogspot.com

Internet Source

<1 %

38

arif3rahmadi.wordpress.com

Internet Source

<1 %

39

inspirationbetty.blogspot.com

Internet Source

<1 %

40

Submitted to Trisakti University

Student Paper

<1 %

41

dininurulrohman.blogspot.com

Internet Source

<1 %

42

Submitted to Universitas Diponegoro

Student Paper

<1 %

43

ciciitt.blogspot.com

Internet Source

<1 %

44	edoc.site Internet Source	<1 %
45	www.studocu.com Internet Source	<1 %
46	annisawally0208.blogspot.com Internet Source	<1 %
47	ardynofian.wordpress.com Internet Source	<1 %
48	trisnamahandrasuci.wordpress.com Internet Source	<1 %
49	repository.unhas.ac.id Internet Source	<1 %
50	repository.unri.ac.id Internet Source	<1 %
51	rizkadesianny.blogspot.com Internet Source	<1 %
52	naomifriscilia.blogspot.com Internet Source	<1 %
53	dokumen.tips Internet Source	<1 %
54	Submitted to iGroup Student Paper	<1 %
55	primadonakita.blogspot.com Internet Source	<1 %

56

Futry Dwi Jayanti, Sylvia Christina Daat, Hastutie Noor Andrianti. "PENGARUH KARAKTERISTIK PERUSAHAAN DAN PROFITABILITAS TERHADAP KELENGKAPAN PENGUNGKAPAN SUKARELA DALAM LAPORAN TAHUNAN (Studi Empiris Pada Perusahaan Perbankan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2015-2018)", JURNAL AKUNTANSI DAN KEUANGAN DAERAH, 2020

Publication

<1 %

57

Natalis Christian, Veronica Veronica, Lisa Lim. "Perkembangan Akuntansi Thailand dan Analisis Shenanigans pada Perusahaan Group Lease", Owner, 2021

Publication

<1 %

58

Veronica Ilat, Harijanto Sabijono, Sintje Rondonuwu. "EVALUASI PENERAPAN PSAK 71 MENGENAI INSTRUMEN KEUANGAN PADA PT. SARANA SULUT VENTURA MANADO", GOING CONCERN : JURNAL RISET AKUNTANSI, 2020

Publication

<1 %

59

www.readbag.com

Internet Source

<1 %

60

lisazuliffty.blogspot.com

Internet Source

<1 %

61

yoga-dearia.blogspot.com

Internet Source

<1 %

62	xsaelicia.blogspot.com Internet Source	<1 %
63	ninauntari.blogspot.com Internet Source	<1 %
64	latifahitueva.blogspot.com Internet Source	<1 %
65	www.scribd.com Internet Source	<1 %
66	adamfirdaus46.wordpress.com Internet Source	<1 %
67	debbyseptianti-debbyaccounting.blogspot.com Internet Source	<1 %
68	lovelycimutz.wordpress.com Internet Source	<1 %

Exclude quotes On
Exclude bibliography On

Exclude matches Off