

TEORI AKUNTANSI DAN RUANG LINGKUP PENGAJARANNYA

Surifah

Dosen DPK pada Universitas Cokroaminoto Yogyakarta

ABSTRACT

Along with period development and globalization current, accountancy theory and the instruction experience development enough significant. Even less with begin occur IFRS at various world split, so accountancy theory instruction includes IFRS, standard operative accountancy, financial accounting standard for example ETAP and PABU. Beside still to interesting and relevant to discussed about accountancy history, environment that influence accountancy, accountancy thinking methodology, financial statement and elements, disclosure, price change, and certain effort areas accountancy, accountancy for example lease, pension fund accountancy, and accountancy for business combination. This article aim to explain accountancy, accountancy theory, accountancy theory scope and the instruction, quoted from various literature about accountancy theory.

Keywords: accountancy theory, IFRS, PABU

LATAR BELAKANG MASALAH

Teori akuntansi dan pengajaran teori akuntansi mengalami perkembangan yang cukup signifikan pada tahun-tahun terakhir ini. Sekitar tahun 1985 pengajaran teori akuntansi khususnya di Indonesia masih sangat sederhana, hanya mencakup prinsip-prinsip akuntansi dan elemen-elemen laporan keuangan. Namun mulai tahun 1994 sejalan dengan diberlakukannya standar akuntansi keuangan oleh IAI, pengajaran teori akuntansi mencakup standar akuntansi keuangan. Pada tahun-tahun terakhir pengajaran teori akuntansi berkembang pesat meliputi tapi tidak terbatas pada Standar Akuntansi Keuangan, International Financial reporting standar, dan Standar akuntansi keuangan Entitas Tanpa akuntabilitas publik (ETAP).

Akuntansi yang berlaku umum baik itu akuntansi pemerintah atau akuntansi sektor publik, maupun akuntansi entitas swasta juga termasuk dalam ranah teori akuntansi. Begitu juga perkembangan dunia bisnis memunculkan akuntansi untuk industri tertentu, yang dapat dikaji dalam mata kuliah tersendiri atau merupakan bagian dari materi mata kuliah, misalnya akuntansi Syariah maupun akuntansi perbankan syariah, akuntansi lease, akuntansi dana pensiun, akuntansi minyak dan gas dan akuntansi penggabungan usaha.

Isu-isu dan riset-riset akuntansi keuangan sering diikutsertakan dalam pembahasan teori akuntansi. William R. Scott (2006) dalam bukunya *Financial Accounting Theory*, memasukkan berbagai hasil riset yang berhubungan dalam pembahasan di beberapa bab nya. Dalam bukunya dia membahas tentang perspektif informasi dan perspektif pengukuran kaitannya dengan pembuatan keputusan, konsekwensi ekonomi yang dihasilkan dari informasi akuntansi, teori akuntansi positif, analisis konflik, kompensasi eksekutif, manajemen laba, isu-isu teoritis dan politik yang mendasari pembuatan standar akuntansi dilengkapi dengan hasil-hasil riset yang berhubungan.

AKUNTANSI DAN PENGERTIAN TEORI AKUNTANSI

Akuntansi

Akuntansi terdiri dari akuntansi keuangan, akuntansi manajemen, auditing, sistem informasi akuntansi, akuntansi perilaku, akuntansi untuk perusahaan bisnis, akuntansi untuk perusahaan non bosnis, akuntansi sektor publik, dan akuntansi bidang usaha tertentu. Akuntansi bidang usaha tertentu misalnya, akuntansi perbankan baik konvensional dan syariah, akuntansi minyak dan gas, akuntansi perusahaan jasa, manufaktur dan perdagangan. Akuntansi meliputi praktik akuntansi yang ada maupun standar akuntansi, kerangka konseptual dan prinsip-prinsip akuntansi yang mendasarinya.

Pengertian teori akuntansi

Pengertian teori akuntansi dapat dilihat dari dua sudut pandang, yaitu teori akuntansi dipandang sebagai sains atau teknologi (Suwardjono, 2008). Jika dilihat dari Sains, teori akuntansi bersifat positif dan jika dipandang sebagai teknologi, teori akuntansi bersifat normative. Teori Akuntansi sebagai Sains merupakan seperangkat konsep, definisi, dan proposisi (pernyataan) yang saling berkaitan secara sistematis yang diajukan untuk menjelaskan dan memprediksi fenomena akuntansi. Fenomena akuntansi yang menjadi perhatian adalah keputusan atau perilaku pihak (manusia) yang berkepentingan dengan akuntansi. Menggunakan metoda yang diemulasi dari metoda ilmiah dalam ilmu alam dengan sasaran menguji kebenaran pernyataan/penjelasan secara ilmiah. Tidak menghasilkan prinsip, metoda, atau teknik akuntansi yang menjadi pilihan kebijakan akuntansi.

Teori akuntansi sebagai teknologi merupakan penalaran logis yang melandasi praktik akuntansi untuk menjustifikasi kelayakan praktik atau prinsip akuntansi tertentu. Teknologi melekat pada perekayasaan pelaporan keuangan, hasil perekayasaan didokumentasi dalam bentuk rerangka konseptual. Manfaat Penalaran Logis yang dituangkan dalam bentuk Rerangka Konseptual berguna untuk:

1. Mengevaluasi dan membenarkan praktik akuntansi
2. Mempengaruhi dan mengembangkan praktik, sebagai
 - Acuan evaluasi praktik akuntansi berjalan
 - Haluan pengembangan praktik baru
 - Basis penurunan standar akuntansi
 - Basis perbaikan praktik berjalan
 - Pedoman pemecahan masalah potensial

RUANG LINGKUP TEORI AKUNTANSI

Berdasar pada bidang akuntansi dan pengertian teori akuntansi, maka ruang lingkup teori akuntansi terdiri dari tapi tidak terbatas pada: prinsip akuntansi yang berlaku umum, Standar Akuntansi Keuangan, *International Financial Reporting Standard*, *Internasional Accounting Standard* termasuk ke dalam teori akuntansi. Akuntansi yang dipraktikkan dalam dunia bisnis dan non bisnis juga merupakan teori akuntansi. Akuntansi untuk perusahaan bisnis, Akuntansi pemerintah, akuntansi sektor publik, akuntansi untuk entitas non bisnis juga termasuk dalam teori akuntansi. Akuntansi perbankan syariah, Akuntansi pemerintah atau akuntansi sektor publik, praktik akuntansi pajak dan Undang-undang pajak serta peraturan-peraturan pendukungnya, akuntansi minyak dan gas, akuntansi untuk perusahaan *leasing*, dan akuntansi dana pensiun juga termasuk dalam ranah teori akuntansi. Sejarah akuntansi, perkembangan pemikiran dan metodologi untuk menciptakan akuntansi, pembentukan pengatur standar, dan lingkungan yang berpengaruh terhadap akuntansi, misalnya harga saham, volume perdagangan saham, peraturan oleh BAPEPAM dan hal-hal yang terkait dengan pasar modal juga merupakan ranah teori akuntansi. Laporan keuangan berupa laporan posisi keuangan, laba rugi dan laba komprehensif, laporan arus kas, laporan investasi oleh dan distribusi oleh pemilik juga merupakan teori akuntansi. Definisi, karakteristik, pengukuran dan pengakuan elemen-elemen laporan keuangan, misalnya kas, persediaan, investasi, aktiva tetap, hutang jangka pendek dan jangka panjang, sekuritas hibrid, ekuitas, pendapatan, keuntungan, biaya, kerugian, laba ditahan, deviden, pajak yang ditangguhkan juga merupakan ranah teori

akuntansi. *Disclosure* atau pengungkapan dan keseragaman, catatan atas laporan keuangan berupa kebijakan akuntansi, kontinjensi, metode-metode persediaan yang digunakan, jumlah lembar saham yang beredar, pengukuran alternatif berupa nilai wajar dan nilai sekarang juga termasuk kedalam teori akuntansi. Tanggung jawab etis terhadap lingkungan, informasi asimetri antara pemilik dan manajemen, manajemen laba dan isu-isu tentang kualitas laba beserta riset-riset yang menyertainya juga termasuk dalam teori akuntansi. Prospektus perusahaan, diskusi dan analisis manajemen, statistik ekonomi, diskusi persaingan, artikel-artikel berita mengenai perusahaan juga merupakan ranah teori akuntansi. Jadi Teori akuntansi sangat luas, namun tidak semua yang telah disebutkan di atas dibahas dalam mata kuliah teori akuntansi.

RUANG LINGKUP PENGAJARAN TEORI AKUNTANSI

Tulisan ini akan mencermati kembali apa yang seharusnya terkandung dalam mata kuliah teori akuntansi dengan mempertimbangkan berbagai literatur tentang teori akuntansi. Berikut ini akan disampaikan beberapa materi yang bisa dibahas dalam matakuliah teori akuntansi.

1. Sejarah Akuntansi

Sejarah akuntansi berisi tentang anteseden sosial, kultural dan teknologi yang melatarbelakangi munculnya akuntansi, masa renaissance, masa stagnasi dan kebangkitan profesi akuntansi (Hendriksen dan Van Breda, 2000).

Akuntansi adalah produk dari banyak tangan dan banyak daerah. Kisah akuntansi menceritakan bagaimana kosmopolitannya nenek moyang kita. Jauh sebelum eropa keluar dari gubuk dan pakaian kulit binatang, perekonomian yang canggih sudah ada di timur tengah dan timur jauh. Dinasti shang di Cina sudah ada sejak tahun 1600 SM, sementara catatan mengenai kebudayaan yang canggih di India berasal dari tahun 2300 SM. Piramida-piramida megah dimesir, yang tertua diantaranya dibangun 4000 tahun yang lalu, membuktikan dialaminya era kemegahan oleh peradapan itu. Banyak catatan-catatan akuntansi berasal dari masa-masa yang sangat dini ini. Para arkeolog yakin bahwa kepingan tanah liat yang berlimpah didaerah Mesopotamia digunakan untuk keperluan akuntansi.

Sistem akuntansi yang canggih tampaknya sudah ada di Cina sejak tahun 2000 SM dan referensi-referensi menunjukkan bahwa bangsa Cina sudah mengenal dengan baik tatabuku berpasangan yang berkembang di Roma pada awal masa masehi.

Sejarah akuntansi juga menceritakan perkembangan akuntansi pada masa renaissance dan ditemukannya sistem pembukuan *double-entry* di Italy yang sudah ada sejak abad ke-14. Bruder Luca Pacioli adalah orang pertama yang mengkodifikasikan akuntansi yang menggambarkan sistem tatabuku berpasangan dan memberi kita wawasan kedalam dasar pemikiran yang ada dibalik catatan akuntansi.

Sejarah akuntansi dilanjutkan dengan kontribusi peradaban timur terhadap penciptaan akuntansi yaitu sistem angka arab dan konsep angka nol, serta ditemukannya layar segitiga yang mengawali penjelajahan-penjelajahan besar sehingga menciptakan pemisahan antara pemilik dan pengelola dana, perkembangan akuntansi pada masa revolusi industri, sampai dengan kebangkitan profesi akuntansi pada akhir abad ke-18. Sejarah akuntansi ini dibahas dalam Hendriksen dan Breda (2000) dengan judul bab "empat ribu tahun sejarah akuntansi.

2. Abad Regulasi Akuntansi

Seiring dengan tuntutan zaman, akuntansi berkembang menjadi bagian dari perkembangan perekonomian dan bisnis. Akuntansi berkembang menjadi suatu disiplin ilmu dan menciptakan suatu profesi tersendiri. Oleh karena itu akuntansi membutuhkan suatu regulasi yang dapat mengikat diantara anggotanya maupun berbagai pihak yang menggunakan jasa dan informasi dari akuntansi.

Regulasi akuntansi membahas tentang asal mula *Financial Accounting Standards Board*, peranan *Security and Exchange Commission (SEC)* dalam penetapan standar akuntansi, menguraikan asal mula auditing dan menguraikan pentingnya konsep keseragaman dalam penetapan standar akuntansi (Hendriksen dan Van Breda, 2000).

Wolk and Teamey (1997) juga membahas hal yang serupa, yaitu tentang sejarah akuntansi di Amerika sebelum tahun 1930 berkaitan dengan latar belakang dan perkembangan standar akuntansi di Amerika, tahun 1930 sampai 1946

tentang *New York Stock Exchange* dan *SEC*, tahun 1946 sampai 1959 akuntansi dihadapkan pada masalah perubahan tingkat harga, dan periode 1959 sampai sekarang akuntansi terus berkembang bersamaan dengan berdirinya lembaga-lembaga regulasi lainnya seperti peranan pemerintah dalam undang-undang pajak.

3. Pengertian dan Metodologi Pemikiran akuntansi

Pengertian akuntansi membahas antara lain tentang definisi akuntansi dan teori akuntansi, Menjelaskan arti penting teori terhadap praktik. Membedakan akuntansi sebagai seni, sains dan teknologi, menjelaskan teori akuntansi sebagai penalaran logis, dan menyebutkan berbagai perspektif teori akuntansi, (Suwardjono, 2008).

Metodologi pemikiran akuntansi membahas tentang pendekatan-pendekatan yang digunakan dalam memecahkan masalah akuntansi, yaitu pendekatan pajak, legal, etika, ekonomi, perilaku, dan struktural. Selain itu metodologi pemikiran akuntansi membahas juga tentang klasifikasi teori akuntansi menurut tingkatannya yaitu sintaktis, semantis, dan pragmatik. Membahas dasar pemikiran akuntansi yaitu deduktif dan induktif serta tentang akuntansi positif dan normatif, (Hendriksen dan Breda, 2000).

Suwardjono (2008) juga membahas tentang 1) manfaat penalaran logis sebagai dasar pemikiran akuntansi yang dituangkan dalam bentuk Rerangka Konseptual, 2) teori akuntansi positif dan teori akuntansi normatif. Teori akuntansi positif merupakan penjelasan atau penalaran untuk menunjukkan secara ilmiah kebenaran pernyataan atau fenomena akuntansi seperti apa adanya sesuai fakta. Disini fakta sebagai sasaran. Teori akuntansi normatif merupakan penjelasan atau penalaran untuk menjustifikasi kelayakan suatu perlakuan akuntansi yang paling sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan. Disini nilai sebagai sasaran. 3) Tataran semiotika teori akuntansi berupa Semantik, Sintaktik dan Pragmatik. Semantik membahas penyimbolan kegiatan atau realitas fisis menjadi simbol-simbol (elemen-elemen) statemen keuangan. Sintaktik membahas pengukuran, pengakuan, dan penyajian elemen-elemen dalam statemen keuangan serta struktur akuntansi. Sedangkan pragmatik membahas apakah informasi keuangan efektif (bermanfaat) bagi yang dituju dalam perikayasaan akuntansi dan apakah informasi mempengaruhi perilaku pemakai.

Pendekatan penalaran dibahas oleh Suwardjono (2008). Penalaran adalah proses berpikir logis dan sistematis untuk membentuk dan mengevaluasi

validitas/kelayakan suatu pernyataan, simpulan, penjelasan, atau prinsip. Pendekatan penalaran dibagi menjadi dua, yaitu deduktif dan induktif. Pendekatan deduktif menurunkan pernyataan, simpulan, penjelasan, atau prinsip atas dasar konsep umum/dasar yang disepakati dan dianggap benar. Pendekatan induktif menurunkan pernyataan, simpulan, penjelasan, atau prinsip umum atas dasar pengamatan beberapa kasus atau kejadian.

4. Kerangka dasar konseptual dan prinsip-prinsip akuntansi

Kerangka konseptual (FASB no.2) membahas tentang tujuan akuntansi, karakteristik kualitatif informasi keuangan yang mencakup relevan, dapat diandalkan, berdaya banding, dapat dimengerti, tepat waktu, mempunyai nilai prediksi dan nilai umpan balik, dapat dibuktikan kebenarannya, netral, materialitas dan disajikan secara jujur. Kerangka konseptual juga membahas tentang para pemakai dan kualitas khusus pemakai.

Prinsip-prinsip dasar akuntansi berisi antara lain tentang prinsip satuan usaha, prinsip manfaat lebih besar dari biayanya, kelangsungan hidup usaha (*going concern*), periodisitas, ketidakpastian dan konservatisme, prinsip biaya historis, prinsip *matching* (mempertemukan antara pendapatan dan biaya), konsistensi, dan unit moneter

Prinsip-prinsip akuntansi dan kerangka konseptual dibahas oleh Hendriksen dan Breda (2000). Wolk dan Tearney (1996) juga membahas tentang postulat, prinsip dan konsep dan kerangka konseptual menurut FASB. Wolk and Tearney (1996) juga membahas tentang teori akuitas yang meliputi *proprietary theory*, *entity theory*, *Residual equity theory*, *Fund Theory*, *Commander theory* dan *outlook on the equity theory*. Suwardjono (2008) juga membahas rerangka konseptual dan konsep dasar akuntansi.

5. Lingkungan ekonomi akuntansi

Lingkungan ekonomi akuntansi membahas tentang karakteristik perekonomian yang melingkungi akuntansi, tentang perekonomian swasta, pasar modal dan pengaruhnya terhadap akuntansi, dan implikasi efisiensi pasar modal terhadap pelaporan keuangan. Masalah lingkungan akuntansi ini dibahas oleh

Hendriksen dan Breda (2000). Pasar sekuritas yang efisien, *capital assets pricing model*, dan implikasi pasar sekuritas yang efisien terhadap pelaporan keuangan dibahas dalam Watts dan Zimmerman (1986) dan Scott (2006). Watts dan Zimmerman (1986) membahas juga tentang laba akuntansi dan harga saham, proses kontrak, kontrak hutang, prosedur akuntansi, dan rencana kompensasi.

Pembahasan mendalam tentang lingkungan akuntansi dibahas oleh Scott (2006) dalam bukunya *financial accounting theory*. Dia membahas panjang lebar tentang pendekatan manfaat pelaporan keuangan untuk pengambilan keputusan, dilihat dari perspektif informasi, perspektif pengukuran, konsekuensi ekonomi yang ditimbulkan atas pelaporan keuangan, dan riset-riset yang berhubungan dengan manfaat pelaporan keuangan.

Scott (2006) secara kritis membahas tentang bagaimana pelaporan keuangan disajikan dan pertimbangan-pertimbangan apa yang mempengaruhi penyajian laporan keuangan. Ini merupakan kemajuan dalam literatur akuntansi yang mampu mengungkap praktik akuntansi yang sebenarnya sudah ada, dimana riset-riset akuntansi dapat membuktikan bagaimana kepentingan pihak manajemen dikedepankan dibalik penyusunan laporan keuangan. Hal ini dibahas dalam bab mengenai analisis konflik, kompensasi eksekutif, manajemen laba, isu-isu politik dan teoritis yang mendasari standar akuntansi serta riset-riset yang menyertainya.

6. Laporan keuangan dan pos-pos dalam laporan keuangan.

Laporan keuangan meliputi laporan laba rugi, neraca, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan. Pos-pos laporan keuangan juga dibahas secara detail yaitu tentang aktiva, kewajiban, ekuitas, pendapatan dan beban, keuntungan dan kerugian, laba, pajak penghasilan, pajak yang ditangguhkan, termasuk pengukuran dan pengakuannya. Pos-pos laporan keuangan ini dibahas dalam Hendriksen dan Breda (2000), Wolk dan Teamey (1996) dan Suwardojo (2008). Pos-pos laporan keuangan biasanya dibahas secara detail dalam bab tersendiri, karena kompleksitas definisi, karakteristik, pengukuran dan pengakuannya.

7. *Disclosure, uniformity* dan tanggung jawab etis

Pembahasan tentang pengungkapan (*disclosure*) meliputi bentuk-bentuk, metode-metode pengungkapan, hal-hal apa saja yang harus diungkapkan sesuai dengan regulasi yang ada, Kepada siapa pengungkapan dilakukan, Keseragaman dan pengungkapan (*uniformity and disclosure*), dan pertanggungjawaban etis atas pengungkapan. Masalah pengungkapan ini dibahas oleh Hendriksen dan Breda (2000), wolk dan Tearney (1996), dan Schroeder dan clark (1995).

Suardjono (2008) juga membahasnya dalam bab Pengungkapan dan Sarana Interpretif, yang meliputi pengertian pengungkapan, lingkup pelaporan keuangan, lingkup pelaporan yang dicakup FASB, fungsi dan tujuan pengungkapan, menjelaskan model pengungkapan, memberi contoh metoda pengungkapan, menjelaskan pengertian dan kelemahan struktur akuntansi pokok dan beberapa usulan perbaikannya.

8. Pengaruh perubahan harga terhadap pelaporan keuangan.

Pengaruh perubahan harga membahas tentang sifat perubahan harga, akuntansi *current cost*, penjabaran mata uang asing pada saat terjadi perubahan harga dan mengklasifikasikan pos-pos moneter dan pos-pos non moneter. Perbandingan metode penilaian antara *current cost* dan *historical cost* dan akuntansi inflasi atau akuntansi daya beli umum (*general purchasing power accounting*) juga dibahas dalam bab ini. Pengaruh perubahan harga ini dibahas oleh Hendriksen dan Breda (2000), wolk dan Tearney (1996), dan Schroeder dan clark (1995).

Suardjono (2008) juga membahas akuntansi untuk perubahan harga, meliputi pengertian perubahan harga dan jenisnya, implikasi perubahan harga terhadap rerangka akuntansi pokok, masalah akuntansi yang berkaitan dengan perubahan harga, contoh berbagai model untuk mengatasi implikasi perubahan harga, kelemahan dan keunggulan berbagai model akuntansi perubahan harga, dan standar akuntansi tentang perubahan harga.

9. Akuntansi dana pensiun, *lease*, pajak, dan penggabungan usaha.

Hendriksen dan Breda (2000) membahas tentang akuntansi pensiun dalam buku teori akuntansinya. Schroeder dan Clark (1995) membahas tentang akuntansi pajak, akuntansi *lease*, akuntansi pensiun, dan akuntansi penggabungan usaha. Wolk dan Tearney (1996) membahas tentang akuntansi pajak, akuntansi minyak dan gas, akuntansi pensiun, akuntansi *lease* dan akuntansi konsolidasi antar perusahaan dalam satu penggabungan usaha.

Dalam literatur akuntansi, akuntansi pensiun dan akuntansi *lease* dapat dibahas dalam akuntansi keuangan menengah 2. Akuntansi penggabungan usaha dapat dibahas dalam akuntansi keuangan lanjutan 2. Akuntansi pajak dapat dibahas pada mata kuliah perpajakan. Sehingga materi ini tidak harus masuk dalam materi teori akuntansi.

10. Standar akuntansi Keuangan.

Standar akuntansi keuangan (IAI 2007), berisi antara lain: Sejarah standar akuntansi keuangan, Badan penyusun standar akuntansi keuangan 1973-2007, prinsip akuntansi yang berterima umum, kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan, *Framework the preparation and presentation of financial statements* (teks asli bahasa Inggris dari IASC), Pernyataan standar akuntansi keuangan (PSAK) dari nomor 1 sampai nomor 59, kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan syariah, dan interpretasi standar akuntansi keuangan (ISAK) nomor 01 sampai dengan 07.

Tujuan pengajaran standar akuntansi keuangan (SAK) adalah memperkenalkan kepada mahasiswa garis besar isi SAK sehingga mahasiswa mampu mendeskripsikan pokok-pokok yang terkandung dalam SAK dan suatu saat nanti jika membutuhkannya dalam praktik, bisa membuka kembali SAK dan mempelajari PSAK beserta interpretasinya secara lebih detail.

Standar akuntansi keuangan mulai berlaku di Indonesia sejak Januari 1994 sampai dengan 2012. Hal ini sesuai dengan proposal konvergensi yang telah dikeluarkan oleh IAI, bahwa standar akuntansi keuangan yang selama ini ada akan berangsur-angsur ditinggalkan dan akan diganti dengan IFRS. Proses adopsi IFRS dibagi dalam 3 tahap, yaitu tahap adopsi, tahap persiapan, dan tahap

implementasi. Masing-masing akan dilakukan dengan jadwal sebagai berikut (Purba, 2010):

NO.	Tahap	Keterangan	Tahun
1	Tahap Adopsi	Adopsi seluruh IFRS terakhir ke dalam PSAK	2008-2009
2	Tahap Persiapan	Penyiapan seluruh infrastruktur pendukung untuk implementasi PSAK yang sudah mengadopsi seluruh IFRS	2011
3	Tahap Implementasi	Penerapan PSAK yang sudah mengadopsi seluruh IFRS bagi perusahaan-perusahaan yang memiliki akuntabilitas publik.	2012

11. Standar akuntansi Keuangan entitas tanpa pertanggungjawaban publik (SAK-ETAP)

Standar akuntansi keuangan untuk entitas tanpa pertanggungjawaban publik (SAK ETAP), dimaksudkan untuk digunakan oleh entitas tanpa akuntabilitas publik. Entitas tanpa akuntabilitas publik adalah entitas yang (IAI, 2009):

- (a) Tidak memiliki akuntabilitas publik signifikan
- (b) Menerbitkan laporan keuangan untuk tujuan umum (*general purpose financial statement*) bagi pengguna eksternal.. Contoh pengguna eksternal adalah pemilik yang tidak terlibat langsung dalam pengelolaan usaha, kreditor, dan lembaga pemeringkat kredit.

Entitas memiliki akuntabilitas publik signifikan jika:

- (a) Entitas telah mengajukan pernyataan pendaftaran, atau dalam proses pengajuan pernyataan pendaftaran, pada otoritas pasar modal atau regulator lain untuk tujuan penerbitan efek di pasar modal; atau
- (b) Entitas menguasai aset dalam kapasitas sebagai fidusia untuk sekelompok besar masyarakat, seperti bank, entitas asuransi, Pialang dan atau pedagang efek, dana pensiun, reksa dana dan bank investasi.

Entitas yang memiliki akuntabilitas publik signifikan dapat menggunakan SAK ETAP jika otoritas yang berwenang membuat regulasi mengizinkan penggunaan SAK ETAP.

SAK ETAP efektif diterapkan untuk penyusunan laporan keuangan yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2011. Penerapan dini diperkenalkan. Jika SAK ETAP diterapkan dini, maka entitas harus menerapkan SAK ETAP untuk penyusunan laporan keuangan yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2010 (IAI, 2009).

SAK ETAP berisi antara lain ruang lingkup pengguna SAK ETAP, tujuan laporan keuangan dan karakteristik kualitatif informasi dalam laporan keuangan, penyajian laporan keuangan, neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan ekuitas, laporan arus kas, catatan atas laporan keuangan, Kebijakan akuntansi, estimasi dan kesalahan, investasi pada efek tertentu, persediaan, investasi pada entitas asosiasi dan entitas anak, Investasi pada *Joint venture*, Properti Investasi, Aset tetap, Aset tidak berwujud, sewa, Kewajiban diestimasi dan kontinjensi, Ekuitas, Pendapatan, Biaya pinjaman, Penurunan nilai aset, Imbalan kerja, pajak penghasilan, Mata uang pelaporan, Transaksi dalam mata uang asing, Peristiwa setelah akhir periode pelaporan, Pengungkapan pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa, Ketentuan Transisi dan tanggal efektif.

SAK ETAP terdiri dari 30 bab dan relatif jauh lebih sederhana dibandingkan dengan SAK dan IFRS.

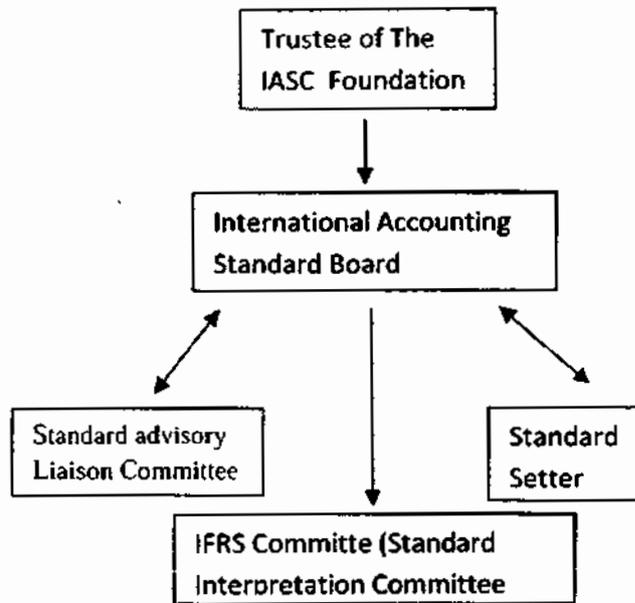
12. International Financial Reporting Standard (IFRS)

Seperti disebutkan di atas bahwa penerapan penuh PSAK yang sudah mengadopsi seluruh IFRS bagi perusahaan-perusahaan yang memiliki akuntabilitas publik akan dimulai pada tahun 2012. Oleh karena itu pangajaran tentang IFRS harus dimulai sejak saat ini agar mahasiswa yang telah lulus nanti sudah dibekali dengan pemahaman tentang IFRS. Berikut ini akan diuraikan sedikit tentang IFRS untuk sekedar memberi gambaran sekilas tentang IFRS.

Kelembagaan IASC Foundation

IASC Foundation (IASCF) membawahi IASB (International accounting standard board) yang mengeluarkan IFRS. Selain IFRS dikenal juga IAS (International Accounting Standard) yang merupakan produk dari IASC (International Accounting Standard Committee) versi lama. Disamping IFRS terdapat pula interpretasi-interpretasi yang dihasilkan oleh IFRIC (International Financial Reporting Interpretation Committee) dan Standard Interpretation

Committee (SIC). Berikut ini merupakan struktur IASCF yang baru (Epstein dan Jermakowicz, 2008, hal.6)



Tujuan IFRS (IASCF, 2009)

Tujuan IFRS adalah untuk memastikan bahwa laporan keuangan tahunan maupun interim mengandung informasi berkualitas tinggi yang:

- a. transparan bagi pengguna dan dapat diperbandingkan antar periode yang dilaporkan.
- b. memberikan titik awal yang cocok bagi penerapan akuntansi yang sesuai dengan IFRS.
- c. Laporan keuangan berdasar IFRS dapat dihasilkan dengan biaya yang tidak melebihi manfaatnya.

Tujuan laporan keuangan dan elemen-elemen laporan keuangan menurut IFRS

Sesuai dengan International Accounting Standard 1 tentang Presentation of Financial Statements, Tujuan laporan keuangan menurut IFRS hampir sama dengan tujuan laporan keuangan yang kita kenal selama ini, yaitu untuk memberikan informasi

tentang posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas suatu entitas yang berguna bagi pemakai yang luas untuk pengambilan keputusan ekonomi. Untuk memenuhi tujuan tersebut laporan keuangan menyediakan informasi tentang aktiva, kewajiban, ekuitas, pendapatan dan beban, termasuk keuntungan dan kerugian, kontribusi oleh dan distribusi untuk pemilik dan arus kas. Laporan keuangan lengkap terdiri dari:

- a. Laporan posisi keuangan
- b. Laporan laba komprehensif
- c. Laporan perubahan ekuitas
- d. Laporan arus kas
- e. Catatan atas laporan keuangan, yang berisi kebijakan akuntansi yang signifikan dan informasi penjelas lainnya
- f. Laporan posisi keuangan pada periode komparatif paling awal ketika suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi retrospektif atau membuat penyajian kembali secara retrospektif pos-pos laporan keuangan.

Karakteristik kualitatif laporan keuangan menurut IFRS juga sesuai dengan yang biasa kita kenal selama ini, yaitu dapat dipahami, relevan, materialitas, keandalan, penyajian yang jujur, substansi mengungguli bentuknya, netral, kehati-hatian (*prudence*), lengkap, dapat diperbandingkan, tepat waktu, keseimbangan antara biaya dan manfaat, keseimbangan antara karakteristik kualitatif, dan penyajian yang benar dan wajar.

Kendala Penerapan IFRS

Ada beberapa faktor yang menjadi kendala penerapan IFRS sebagai standar akuntansi dan pelaporan keuangan di dunia (Purba, 2010), yaitu:

1. Sistem hukum dan politik,
2. Sistem perpajakan dan fiskal,
3. Nilai-nilai budaya korporasi
4. Sistem pasar modal dan peraturan terkait dengan kepemilikan korporasi,
5. Kondisi ekonomi dan aktivitas bisnis,
6. Teknologi.

SIMPULAN

Teori akuntansi dan pengajaran teori akuntansi mengalami perkembangan yang cukup signifikan pada tahun-tahun terakhir ini. Sekitar tahun 1985 pengajaran

teori akuntansi masih sangat sederhana, hanya mencakup prinsip-prinsip akuntansi dan elemen-elemen laporan keuangan. Namun mulai tahun 1994 sejalan dengan diberlakukannya standar akuntansi keuangan oleh IAI pengajaran teori akuntansi mencakup standar akuntansi keuangan. Pada tahun-tahun terakhir pengajaran teori akuntansi berkembang pesat sampai pada pembahasan International Financial Reporting Standar (IFRS).

Ruang lingkup pengajaran teori akuntansi meliputi tetapi tidak terbatas pada sejarah Akuntansi, Abad Regulasi Akuntansi, pengertian dan metodologi pemikiran akuntansi, kerangka dasar konseptual dan prinsip-prinsip akuntansi, lingkungan ekonomi akuntansi, Laporan keuangan dan pos-pos dalam laporan keuangan, *Disclosure, uniformity* dan tanggung jawab etis, pengaruh perubahan harga terhadap pelaporan keuangan, akuntansi dana pensiun, *lease*, akuntansi pajak, penggabungan usaha, Standar akuntansi Keuangan, Standar akuntansi Keuangan entitas tanpa pertanggungjawaban publik (SAK-ETAP), dan International Financial Reporting Standard (IFRS).

DAFTAR PUSTAKA

- Epstein, Berry J. and Jermakowicz, Eva K., 2008, *IFRS Interpretation and Application of International Financial Reporting Standard*, John Willey & Sons, INC
- Epstein, Berry J. and Abbas Ali Mirza, 2003, *IAS Interpretation and Application of International Accounting Standards*, John Willey & Sons, INC
- KPMG Indonesia, Siddharta Siddharta & Wijaya, 2010, Persamaan dan perbedaan INA GAAP and IFRS, internet
- Hendriksen, Eldon S. and Van Breda, Michael F., 2000, *Teori Akuntansi*, Interaksara IAI, 2007, Standar akuntansi keuangan, Salemba empat, Jakarta.
- IAI, 2009, Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik, Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia, Jakarta.
- International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF), 2009, International Accounting Standards Board, publications@iasb.org Web: www.iasb.org
- Purba, Marisa P. 2010, International Financial Reporting Standards, konvergensi dan kendala aplikasinya di Indonesia, edisi pertama, *Graha Ilmu*, Yogyakarta.
- Schroeder, Richard G. and Clark Myrtle, 1995, *Accounting Theory Text and Reading*, Jhon Wiley & Sons, INC

Scott, William R., 2006, *Financial Accounting Theory*, fourth edition, University of Waterloo, Prentice Hall.

Swardjono, 2008, *Teori Akuntansi Perekayasaan Pelaporan Keuangan Edisi 3*, BPFE Yogyakarta

Wolk, Harry I. and Tearney, Michael G., 1997, *Accounting Theory, A Conceptual and Institutional Approach Fourth Edition*, South-Western College Publishing