

**PENGARUH TUJUAN PENYUSUNAN LAPORAN KEUANGAN TERHADAP
METODE PENGUKURAN UNTUK UNSUR-UNSUR
DALAM LAPORAN KEUANGAN
(SEBUAH STUDI ARTIKEL DAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN INDONESIA)**

Etty Gurendrawati*

ABSTRACT

The financial statements have been prepared by an enterprise through a process of accounting. In the process of recording up to financial reporting, there are stages of recognition, initial measurement, measurement subsequent to initial recognition and presentation. These stages exist in the accounting process as a whole in the preparation of financial statements. Studies conducted on two groups of different views in determining financial reporting purposes. Different financial reporting purpose is the basis of different measurement methods for the same financial statement items. It is also evident from the results of an analysis of the measurement method of accounting in accordance with Financial Accounting Standards applicable in Indonesia. From a study of the Standar Akuntansi Keuangan Indonesia note that measurement inventories use historical cost and net Realization value, for the measurement of fixed assets use historical cost, fair value at the time of revaluation and the recoverable value. As for the obligation to use basic measuring the amount of expenditure required to settle the obligation and alternative estimates using present value of liabilities on the balance sheet date. Still require further study and analysis in order to ensure that the objectives of financial reporting affect the measurement method elements in the financial statements.

Keywords: financial reporting purposes, the measurement of the elements of financial statements.

PENDAHULUAN

Laporan keuangan merupakan bagian dari proses pelaporan keuangan. Laporan keuangan yang lengkap meliputi laporan keuangan atas kegiatan komersial dan atau sosial. Laporan keuangan kegiatan komersial meliputi neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan posisi keuangan (yang dapat disajikan dalam berbagai cara seperti, misalnya,

sebagai laporan arus kas, atau laporan perubahan ekuitas), laporan perubahan dana investasi terikat, catatan dan laporan lain serta materi penjelasan yang merupakan bagian integral dari laporan keuangan. Laporan keuangan atas kegiatan sosial meliputi laporan sumber dan penggunaan dana zakat, dan laporan sumber dan penggunaan dana kebajikan. Di samping itu juga termasuk, skedul dan informasi tambahan yang berkaitan dengan

* Etty Gurendrawati. Dosen Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Jakarta.

laporan tersebut, misalnya, informasi keuangan segmen industri dan geografis.

Laporan keuangan disusun oleh suatu perusahaan melalui suatu proses akuntansi. Dalam proses pencatatan hingga pelaporan laporan keuangan, ada tahap pengakuan, pengukuran awal, pengukuran setelah pengakuan awal dan penyajian. Tahap-tahap tersebut ada dalam proses akuntansi secara keseluruhan dalam penyusunan laporan keuangan.

Laporan keuangan merupakan sarana utama bagi perusahaan untuk mengkomunikasikan keadaan keuangan pada pihak luar perusahaan. Laporan keuangan juga merupakan salah satu informasi yang penting untuk pengambilan keputusan ekonomi investor. Permasalahan yang terkandung di dalam aspek pengelolaan keuangan perusahaan oleh manajemen adalah adanya masalah akuntabilitas kepada stakeholders. Laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan keuangan yang ditujukan untuk memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna laporan baik eksternal maupun internal.

Tujuan laporan keuangan secara umum adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja serta perubahan arus kas suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi serta menunjukkan pertanggungjawaban (stewardship) manajemen atas pengguna sumber-sumber daya yang dipercayakan kepada mereka. Dalam menilai kinerja perusahaan, investor

harus senantiasa berusaha untuk dapat menganalisis kemampuan keuangan perusahaan, untuk itu investor dapat memanfaatkan informasi yang tertera dalam laporan keuangan.

Proses pengukuran dalam akuntansi berkaitan dengan bagaimana dan seberapa besar suatu transaksi tersebut akan dilaporkan dalam laporan keuangan, dan bagaimana cara menentukan nilai yang tepat yang akan dibukukan dalam laporan keuangan. Selama ini sesuai dengan standar akuntansi keuangan yang berlaku, data akuntansi yang tersaji dalam laporan keuangan dalam pengukurannya lebih menggunakan biaya historis, dengan berbagai estimasi yang diperlukan dan aturan yang telah ditetapkan sesuai standar akuntansi keuangan. Berbagai metode pengukuran tersebut terkadang membutuhkan kebijakan tersendiri dalam menerapkannya, mengingat banyak transaksi yang terjadi dalam perusahaan yang mempunyai berbagai alternatif metode untuk pengakuan maupun pengukurannya.

Dalam menetapkan metode pengukuran akuntansi untuk unsur-unsur laporan keuangan perusahaan, sangat dipengaruhi oleh berbagai faktor antara lain : peraturan yang berlaku bagi perusahaan secara individual maupun dalam industri yang bersangkutan, kriteria-kriteria yang harus dipenuhi sesuai standar akuntansi keuangan yang berlaku. Maupun persepsi penyusun laporan keuangan terhadap beberapa peraturan maupun kriteria yang

berhubungan dengan transaksi yang akan dibukukannya.

Riset Terdahulu

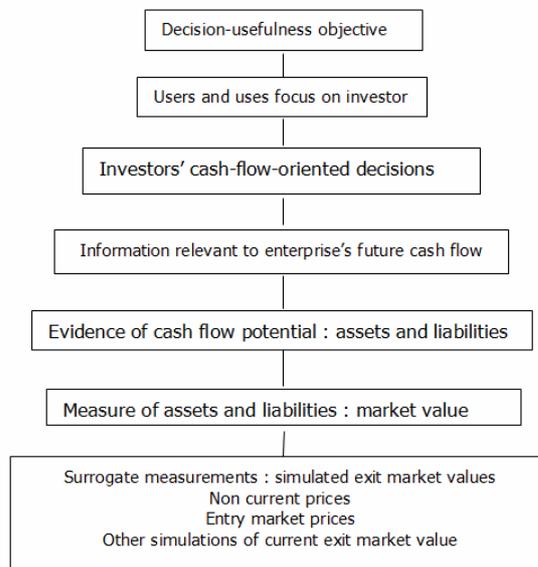
George W. Staubus dalam artikelnya *Two views of Accounting Measurement*, menyoroti adanya perbedaan pandangan dalam penyusunan laporan keuangan. Dalam literatur teori akuntansi perbedaan tersebut dikelompokkan menjadi 2

Tujuan Penyusunan Laporan Keuangan

Dalam studinya lebih lanjut kemudian diobservasi hal yang mendasari terjadinya perbedaan tersebut. Identifikasi dilakukan terhadap tujuan pelaporan keuangan yang terlihat dalam diagram 1 dan

dengan asumsi *current market quotation* tidak dapat diobservasi. Kelompok pertama, *Accounting To Investors View*, yang menggunakan beberapa metode pengukuran dalam satu laporan keuangan. Kelompok kedua, *The Sydney Theory*, yang hanya menggunakan satu metode pengukuran saja yaitu, *current net realizable prices* dalam penyusunan laporan keuangan diagram 2. Kelompok 1 dalam diagram 1 adalah kelompok yang mempunyai tujuan berorientasi pada investor dalam penyusunan laporan keuangan, sedangkan kelompok 2 dalam diagram 2 adalah kelompok yang bertujuan menyajikan informasi posisi keuangan perusahaan dalam menyusun laporan keuangan.

Diagrammatic Outline : Accounting To Investors View



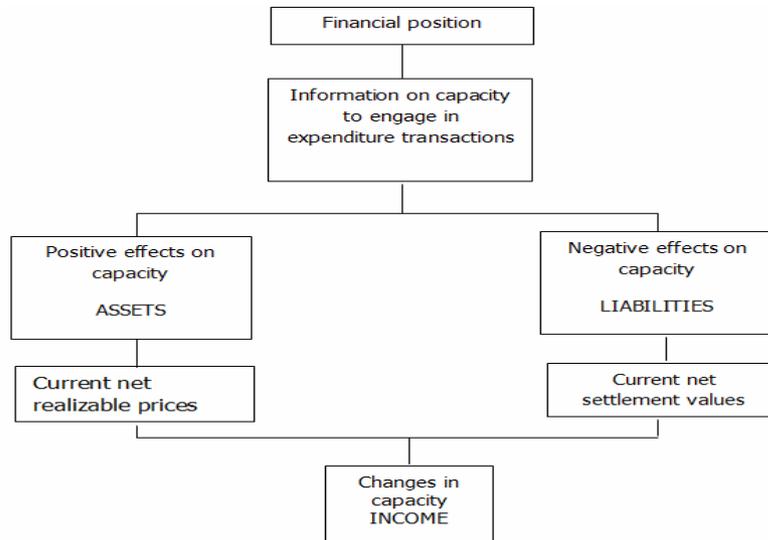
Sumber : Staubus, George J., *Two Views of Accounting Measurement* Abacus, Vol. 40, no. 3, 2004.

Pandangan kelompok 1 telah diterima secara luas oleh International Accounting Standards Board dan national-standards setting bodies di

beberapa negara yang menggunakan bahasa Inggris sebagai bahasa sehari-hari. Sedangkan pandangan kelompok

2 diterima dilingkungan tertentu di University of Sydney.

Diagrammatic Outline : The Sydney Theory



Sumber : Staubus, George J., Two Views of Accounting Measurement Abacus, Vol. 40, 2004.

Metode Pengukuran

Metode pengukuran yang terlihat dalam diagram mencerminkan metode pengukuran yang berbeda untuk masing-masing kelompok. Dalam Sydney theory tujuan penyusunan laporan keuangan mengarah pada penyajian posisi keuangan dan hal ini lebih berorientasi pada definisi tentang likuiditas. Posisi Keuangan adalah kapasitas perusahaan pada suatu titik waktu untuk mampu terlibat dalam pertukaran langsung. Hal ini diwakili dalam bentuk hubungan antara kepemilikan dan kewajiban perusahaan dalam satuan unit moneter. Posisi Keuangan berkaitan dengan kapasitas perusahaan secara keseluruhan untuk dapat terlibat dalam kegiatan operasi perusahaan yang menyangkut aset dan kewajiban. Selain itu posisi keuangan juga dapat

disajikan dengan nilai-nilai yang mengacu pada pasar. Sehingga pengukuran untuk unsur-unsur dalam laporan posisi keuangan untuk aset dapat mengacu pada harga yang dapat direalisasi (realizable prices) atau current cash equivalent, sedangkan untuk kewajiban menggunakan current cash equivalent.

Pada penyusunan laporan keuangan yang berorientasi pada pengambilan keputusan atau berorientasi pada pandangan investor, maka laporan keuangan yang disusun harus dapat memenuhi kebutuhan pengguna laporan keuangan. Pemakai laporan keuangan dapat dikelompokkan menjadi dua. Pihak internal perusahaan yaitu manajer, membutuhkan informasi dari laporan keuangan yang menekankan pada kegiatan penetapan biaya. Sementara bagi pemakai eksternal (dalam hal ini

investor) informasi yang dibutuhkan adalah berkaitan dengan keberhasilan investasi pada perusahaan. Sehingga focus laporan keuangan lebih pada kemampuan perusahaan dalam membiayai kegiatan normal perusahaan. Laporan arus kas menjadi penting karena laporan ini menyajikan potensi arus kas positif atau negative dari asset dan liabilitas perusahaan. Pengukuran yang tepat untuk unsur asset liabilitas perusahaan adalah surrogate market-price yang meliputi non current prices, entry market prices, dan bentuk simulasi lain dari current exit market value. Pengukuran ini lebih andal dan relevan dengan pengambilan keputusan investor berkaitan dengan arus kas.

Sydney mulai dengan fokus pada posisi keuangan (posisi likuiditas suatu perusahaan), dan juga focus pada keputusan orang dalam mengendalikan transaksi pengeluaran perusahaan. Pada penyusunan laporan keuangan yang berorientasi pada pengambilan keputusan atau berorientasi pada pandangan investor dimulai dengan tujuan kegunaan pengambilan keputusan dan pengambilan keputusan oleh investor yang berminat pada prospek arus kas dari suatu perusahaan. Ini adalah dua perbedaan tujuan yang paling mendasar dan menyebabkan timbulnya dua pandangan pada pengukuran akuntansi.

Studi Terhadap Standar Akuntansi Keuangan Indonesia

Dalam rangkaian Standar Akuntansi Keuangan Indonesia, terdapat Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan yang

merupakan suatu konsep yang mendasari penyusunan dan penyajian laporan keuangan bagi para penggunanya. Tujuan kerangka dasar ini adalah untuk digunakan sebagai acuan bagi:

- (a) penyusun standar akuntansi keuangan dalam pelaksanaan tugasnya;
- (b) penyusun laporan keuangan, untuk menanggulangi masalah akuntansi yang belum diatur dalam standar akuntansi keuangan
- (c) auditor, dalam memberikan pendapat mengenai apakah laporan keuangan disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum; dan
- (d) para pemakai laporan keuangan, dalam menafsirkan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan yang disusun sesuai dengan standar akuntansi keuangan

Selain itu ada Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) no 1 tentang Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan. PSAK 1 bertujuan untuk menetapkan dasar-dasar bagi penyajian laporan keuangan untuk tujuan umum (*general purpose financial statements*) yang selanjutnya disebut "Laporan Keuangan" agar dapat dibandingkan baik dengan laporan keuangan perusahaan periode sebelumnya maupun dengan laporan keuangan perusahaan lain. Pengakuan, pengukuran dan pengungkapan transaksi dan peristiwa tertentu diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi terkait.

Tujuan Laporan Keuangan

Menurut Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia, tujuan laporan keuangan dapat diidentifikasi menjadi :

1. Tujuan laporan keuangan untuk tujuan umum adalah memberikan informasi tentang posisi keuangan, kinerja dan arus kas perusahaan yang bermanfaat bagi sebagian besar kalangan pengguna laporan dalam rangka membuat keputusan – keputusan ekonomi serta menunjukkan pertanggungjawaban (*stewardship*) manajemen atas pengguna sumber-sumber daya yang dipercayakan kepada mereka.
2. Dalam rangka mencapai tujuan tersebut, suatu laporan keuangan menyajikan informasi mengenai perusahaan yang meliputi:
 - a. Aktiva
 - b. Kewajiban
 - c. Ekuitas
 - d. Pendapatan dan beban termasuk keuntungan dan kerugian; dan
 - e. Arus kas

Tujuan laporan keuangan diatas mencakup ke 2 tujuan yang di kemukakan dalam studi Staubus,2004. Laporan keuangan selain disusun dengan tujuan untuk menyajikan posisi keuangan juga ditujukan untuk kepentingan pengambilan keputusan ekonomi yang dalam hal ini menyangkut investor, karyawan, pemberi jaminan, pemasok, kreditor, pelanggan, pemerintah dan masyarakat.

Sesuai dengan studi yang dilakukan ini seyogyanya dalam

penyusunan laporan keuangan yang sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku maka metode pengukuran yang akan diterapkan akan menggunakan lebih dari satu macam metode pengukuran.

Pengakuan dan Pengukuran Unsur Laporan Keuangan

Pengakuan adalah bagian dari proses akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan, yang akan membawa pada keputusan mengenai metode pengukuran apakah yang tepat untuk mengukur unsur-unsur dari laporan keuangan yang dihasilkan dari suatu transaksi keuangan perusahaan. Pengakuan adalah merupakan proses pembentukan suatu pos yang memenuhi definisi unsur serta kriteria pengakuan dalam neraca atau laporan laba-rugi. Pos yang memenuhi definisi unsur harus diakui kalau

- (i) ada kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan pos tersebut akan mengalir dari atau ke dalam perusahaan, dan
- (ii) pos tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal.

Pengukuran adalah proses penetapan jumlah uang untuk mengakui dan memasukkan setiap unsur laporan keuangan dalam neraca dan laporan laba rugi. Proses ini menyangkut pemilihan dasar pengukuran tertentu. Dasar pengukuran yang dapat digunakan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan antara lain:

1. Biaya Historis: asset dicatat sebesar pengeluaran kas (atau setara kas) yang dibayar atau

sebesar nilai wajar dari imbalan yang diberikan untuk memperoleh asset tersebut. Kewajiban dicatat sebesar jumlah yang diterima sebagai penukar dari kewajiban atau dalam jumlah kas yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban dalam pelaksanaan usaha normal

2. Biaya Kini (*Current Cost*). Asset dinilai dalam jumlah kas (atau setara kas) yang seharusnya dibayar bila asset yang sama atau setara asset diperoleh sekarang. Kewajiban dinyatakan dalam jumlah kas (atau setara kas) yang tidak didiskontokan yang mungkin akan diperlukan untuk menyelesaikan kewajiban sekarang.
3. Nilai Realisasi/penyelesaian : asset dinyatakan dalam jumlah kas (atau setara kas) yang dapat diperoleh sekarang dengan menjual asset dalam pelepasan normal. Kewajiban dinyatakan sebesar nilai penyelesaian yaitu jumlah kas (atau setara kas) yang tidak didiskontokan yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban dalam pelaksanaan usaha normal
4. Nilai Sekarang (*present value*): asset dinyatakan sebesar arus kas masuk bersih di masa depan yang didiskontokan ke nilai sekarang dari pos yang diharapkan dapat memberikan hasil dalam pelaksanaan usaha normal. Kewajiban dinyatakan sebesar arus kas keluar bersih di masa depan yang didiskontokan ke nilai sekarang yang diharapkan akan diperlukan untuk menyelesaikan

kewajiban dalam pelaksanaan usaha normal.

ANALISIS

Analisis dilakukan terhadap studi mengenai apakah tujuan laporan keuangan yang ditetapkan penyusun laporan keuangan akan mempengaruhi metode pengukuran yang dipakai untuk menentukan nilai unsur-unsur laporan keuangan. Untuk keperluan analisis ditetapkan unsur asset, dalam hal ini persediaan dan asset tetap dan liabilitas dalam hal ini kewajiban lancar yang akan dikaji lebih lanjut.

Persediaan menurut PSAK 14 tentang persediaan, adalah asset yang

- (i) tersedia untuk dijual dalam kegiatan usaha normal
- (ii) dalam proses produksi dan atau dalam perjalanan; atau
- (iii) dalam bentuk bahan atau perlengkapan (*supplies*) untuk digunakan dalam proses produksi atau pemberian jasa.

Persediaan diukur berdasarkan biaya perolehannya (*cost*) dan untuk penentuan nilai tercatat dalam neraca digunakan rumus biaya seperti MPKP (masuk pertama keluar pertama), rata-rata tertimbang ataupun identifikasi khusus. Dalam kondisi tertentu persediaan dapat diukur dengan menggunakan nilai realisasi bersih apabila ada kemungkinan persediaan turun nilainya. Sehingga untuk pengukuran persediaan sebagai unsur asset ada dua dasar pengukuran yaitu harga perolehan (biaya historis) dan nilai realisasi bersih.

Aset Tetap menurut PSAK 16 akan diakui jika dan hanya jika:

- (i) besar kemungkinan manfaat ekonomis di masa depan

- berkenaan dengan asset tersebut akan mengalir ke entitas, dan
- (ii) biaya perolehan asset dapat diukur secara andal.

Pengukuran untuk asset tetap ada dua tahap yaitu pada saat asset tetap diperoleh maka diukur sebesar biaya perolehan awal, yaitu jumlah kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar dari imbalan lain yang diserahkan untuk memperoleh suatu asset pada saat perolehan atau konstruksi atau, jika dapat diterapkan, jumlah yang diatribusikan ke asset pada saat pertama kali diakui sesuai dengan persyaratan tertentu dalam PSAK lain. Sementara itu untuk pengukuran selanjutnya terhadap asset tetap dikenal dua model pengukuran, yaitu model biaya yang menekankan pada metode biaya historis dan model revaluasi yang menekankan pada nilai wajar pada saat revaluasi. Kedua model tersebut adalah suatu pilihan, akan tetapi harus diterapkan secara konsisten. Pada saat pengukuran yang dilakukan setelah pengakuan awal yaitu pada saat akan menentukan nilai tercatat di neraca, maka jumlah yang di sajikan harus lebih dulu dikurangi dengan akumulasi penyusutan atau akumulasi rugi penurunan nilai. Dalam kondisi tertentu dimana asset tetap menghadapi indikasi adanya penurunan nilai, maka cara pengukurannya adalah dengan memperhitungkan harga jual neto dan nilai pakai asset tetap yang bersangkutan untuk menentukan besarnya jumlah yang dapat diperoleh kembali. (PSAK 48 Penurunan Nilai Aset).

Kewajiban diakui dalam neraca kalau besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya yang mengandung manfaat ekonomi akan dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban (*obligation*) sekarang dan jumlah yang harus diselesaikan dapat diukur dengan andal. Suatu kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek, jika:

- (i) diperkirakan akan diselesaikan dalam jangka waktu siklus normal operasi perusahaan; atau
- (ii) jatuh tempo dalam jangka waktu dua belas bulan dari tanggal neraca

Pengukuran kewajiban adalah sebesar pengeluaran yang diperlukan untuk menyelesaikan kewajiban kini pada tanggal neraca. Terkadang ada suatu kewajiban yang harus diestimasi jumlahnya sehingga dalam mengukur besarnya kewajiban tersebut harus dengan menggunakan estimasi terbaik untuk pengeluaran yang diperlukan untuk menyelesaikan kewajiban tersebut. (PSAK 57 Kewajiban Diestimasi, Kewajiban Kontinjensi dan Asset Kontinjensi. Dalam melakukan estimasi terbaik untuk mengukur kewajiban jangka pendek yang harus diestimasi, terdapat unsur resiko dan ketidak pastian. Sehingga dalam pengukuran kewajiban, selain menentukan besarnya pengeluaran yang akan dipakai untuk menyelesaikan kewajiban, juga dapat juga menentukan nilai kini kewajiban pada tanggal neraca.

KESIMPULAN

Dari studi dan analisis yang dilakukan dapat disimpulkan bahwa, tujuan pelaporan keuangan yang

menjadi pandangan dua kelompok yang berbeda menjadi dasar penentuan metode pengukuran yang berbeda pula untuk unsur laporan keuangan yang sama. Hal ini juga terlihat dari hasil analisis terhadap metode pengukuran akuntansi yang sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia.

Dari studi terhadap Standar Akuntansi Keuangan Indonesia diketahui bahwa pengukuran persediaan digunakan biaya historis dan nilai realiasi bersih, untuk pengukuran aset tetap digunakan biaya historis, nilai wajar pada saat revaluasi dan nilai yang dapat diperoleh kembali. Sedangkan untuk kewajiban pengukuran menggunakan dasar jumlah pengeluaran yang diperlukan untuk menyelesaikan kewajiban dan alternatif estimasi dengan menggunakan nilai kini kewajiban pada tanggal neraca.

Masih membutuhkan studi dan analisis lebih lanjut untuk dapat memastikan bahwa tujuan laporan keuangan mempengaruhi metode pengukuran unsur-unsur dalam laporan keuangan.

DAFTAR PUSTAKA

Ikatan Akuntan Indonesia. 2009. *PSAK no 1, Penyajian Laporan*

Keuangan. Jakarta: Salemba Empat.

Ikatan Akuntan Indonesia. 2009. *Kerangka Konseptual Penyusunan Dan Penyajian Laporan Keuangan*. Jakarta: Salemba Empat.

Ikatan Akuntan Indonesia. 2009. *PSAK no 14, Persediaan*. Jakarta: Salemba Empat.

Ikatan Akuntan Indonesia. 2009. *PSAK no 16, Aset Tetap*. Jakarta: Salemba Empat.

Ikatan Akuntan Indonesia. 2009. *PSAK no 48, Penurunan Nilai Aset*. Jakarta: Salemba Empat.

Ikatan Akuntan Indonesia. 2009. *PSAK no 57, Kewajiban Diestimasi, Kewajiban Kontinjensi dan Aset Kontinjensi*. Jakarta: Salemba Empat.

Riahi, Ahmed and Belkaoui, 2000. *Accounting Theory*, Athompson Learning,

Scott, William, 2006. *Financial Accounting Theory*, 4th edition, Pearson Prentice Hall. Toronto

Staubus, George J., 2004. *Two Views of Accounting Measurement Abacus*, Vol. 40, no. 3.