

TEORI AKUNTANSI KEUANGAN

BANDI

Materi 12

Pengungkapan dan Sarana Interpretif

Pengertian Pengungkapan

Evans (2003):

Penyediaan informasi dalam statemen keuangan termasuk statemen keuangan itu sendiri, catatan atas statemen keuangan, dan pengungkapan tambahan yang berkaitan dengan statemen keuangan.

Tia tidak mencakupi statemen publik dan privat oleh manajemen atau informasi di luar seperangkat statemen keuangan.

Pengertian Pengungkapan

Wolk, Tearney, dan Dodd (2001):

Berkaitan dengan informasi baik dalam statemen keuangan maupun komunikasi tambahan termasuk catatan kaki, peristiwa-peristiwa setelah tanggal statemen, diskusi dan analisis manajemen, prakiraan keuangan dan operasi, dan statemen keuangan tambahan yang meliputi pengungkapan segmental dan informasi pelengkap lebih dari kos historis.

Pengertian Pengungkapan

Dalam SFAC No. 1, FASB membedakan antara pelaporan keuangan (*financial reporting*) dan statemen keuangan (*financial statements*).

Beberapa informasi lebih baik (efektif) disediakan melalui sarana selain statemen keuangan.

Pengungkapan berkaitan dengan sarana selain statemen keuangan.

Masalah Teoretis Pengungkapan

1. Siapa dituju dan untuk apa? **WHOM**
 - Fokusnya: Investor & kreditor
2. Perlukah disampaikan? **WHY**
 - berkaitan dengan fungsi dan tujuan pengungkapan.
3. Seberapa banyak atau rinci? **HOW MUCH**
 - Tingkat pengungkapan (memadai, wajar, penuh) & Pertimbangan
4. Bagaimana cara menyampaikan? **HOW**
 - Pos statemen keuangan, Catatan kaki, Penjelasan dalam kurung, Istilah teknis, Lampiran, Komunikasi manajemen, Catatan laporan auditor

1. Siapa dituju dan untuk apa?

- Investor dan kreditor sebagai fokus
- Kepentingan publik secara umum juga harus dilindungi dan dilayani
- Informasi kualitatif juga dituntut untuk disediakan
- Pengungkapan cenderung meluas

2. Perlukah disampaikan?

Masalah ini berkaitan dengan fungsi dan tujuan pengungkapan.

- Tujuan:
1. Melindungi
 2. Informasional
 3. Melayani kebutuhan khusus

3. Seberapa banyak atau rinci?

Tingkat pengungkapan:

1. Memadai
2. Wajar atau etis
3. Penuh

Pertimbangan:

1. Tujuan
2. Kos penyediaan
3. Keberlebihan informasi (*overload*)
4. Keengganan manajemen
5. Wajib atau sukarela

Regulasi Pengungkapan

Perluah campur tangan pemerintah untuk menetapkan apa dan seberapa banyak informasi diungkapkan atau serahkan kepada pasar?

- Alasan pendukung:
1. Penyalahgunaan
 2. Eksternalitas
 3. Kegagalan pasar
 4. Asimetri informasi
 5. Keengganan manajemen

Siapa meregulasi?

Indonesia: 1. BAPEPAM (melalui Peraturan BAPEPAM)
2. Profesi/IAI (melalui standar akuntansi)

Amerika: 1. Pemerintah (melalui *undang-undang/statutory law: Securities Act 1933 dan Securities Exchange Act 1934*)
2. SEC (melalui ASR)
3. Profesi/FASB/GASB (melalui standar akuntansi) dan GAO

Struktur pengaturan ganda (*dual regulatory structure*).

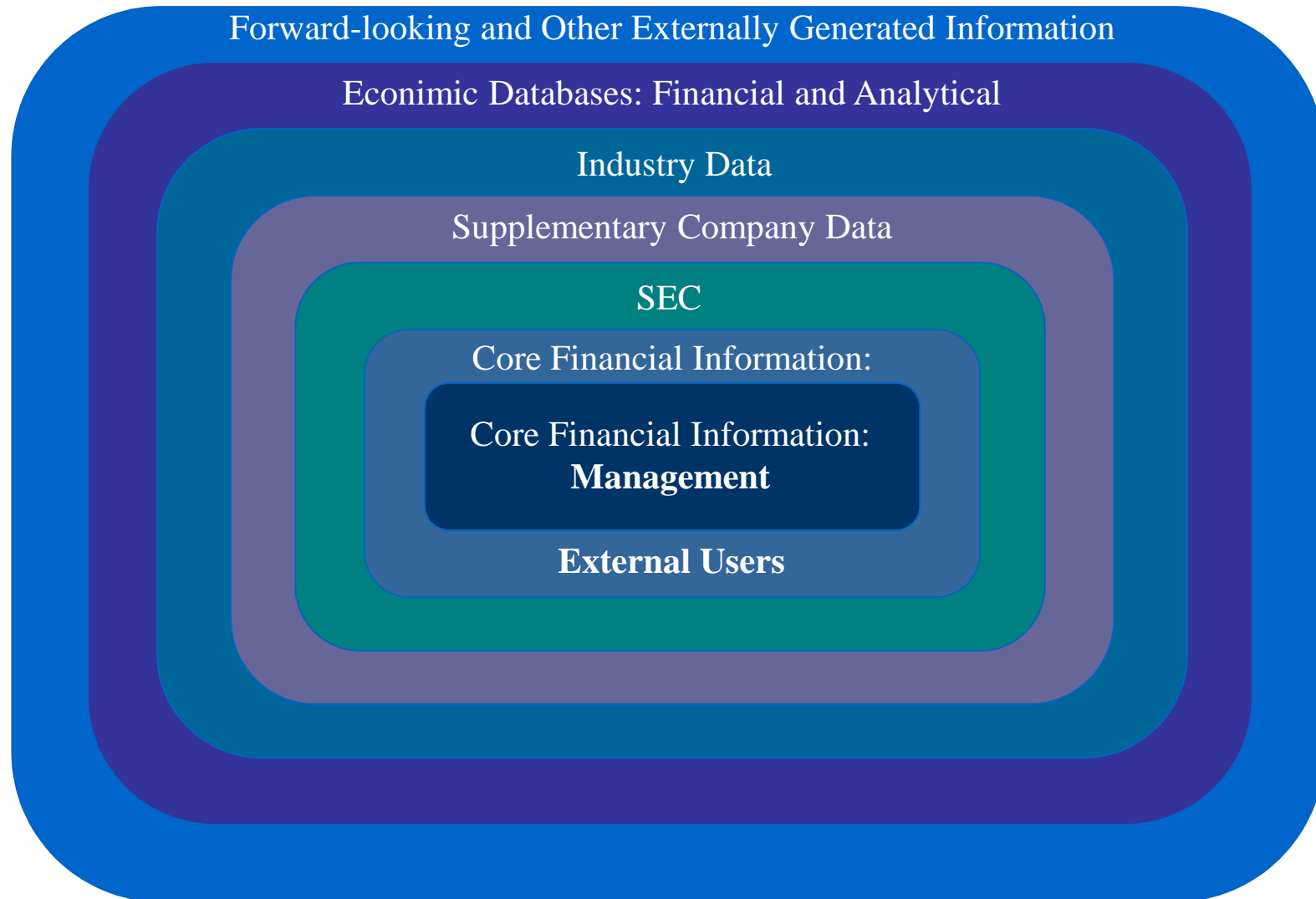
4. Apa dan bagaimana menyampaikan?

Apa: Berkaitan dengan berbagai proposal tentang komponen-komponen yang harus disampaikan.

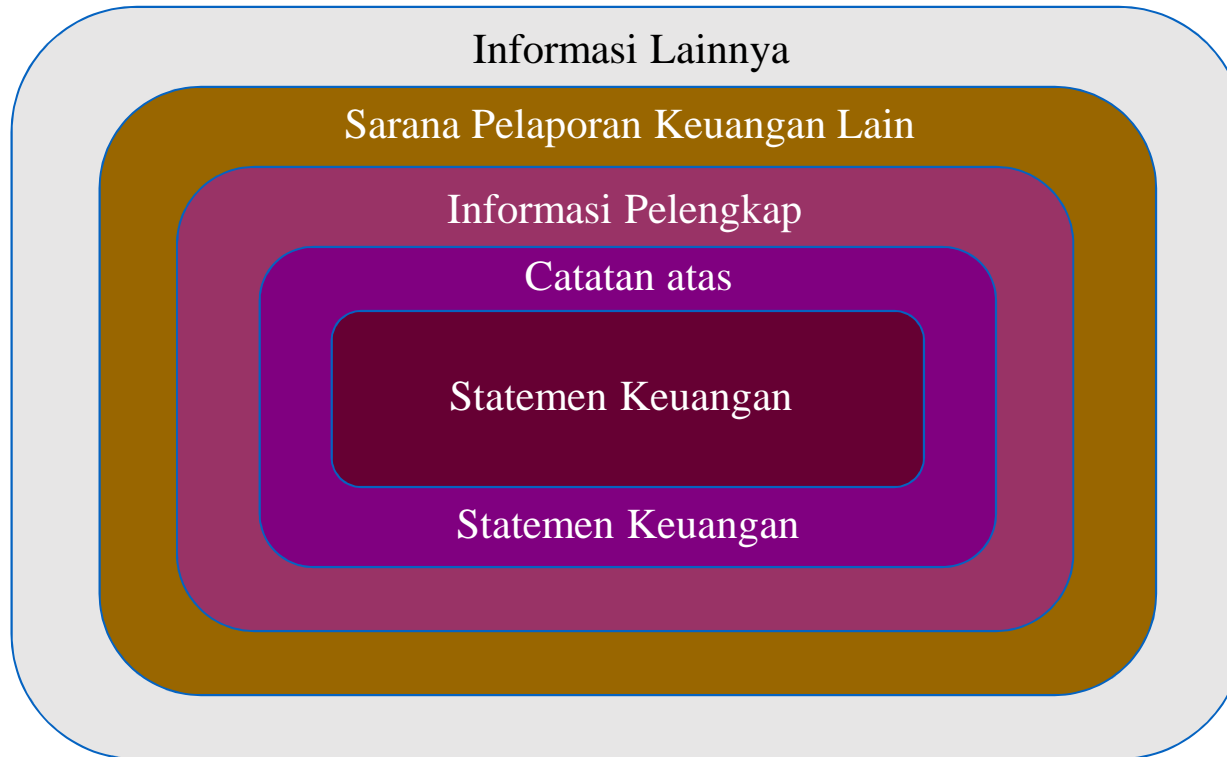
- Model Inti
- Model FASB
- Model Komite Jenkins
- Model William
- Peraturan SEC/BAPEPAM (Gambar 12.3/12.5)

Bagaimana: Berkaitan dengan cara atau metoda pengungkapan.

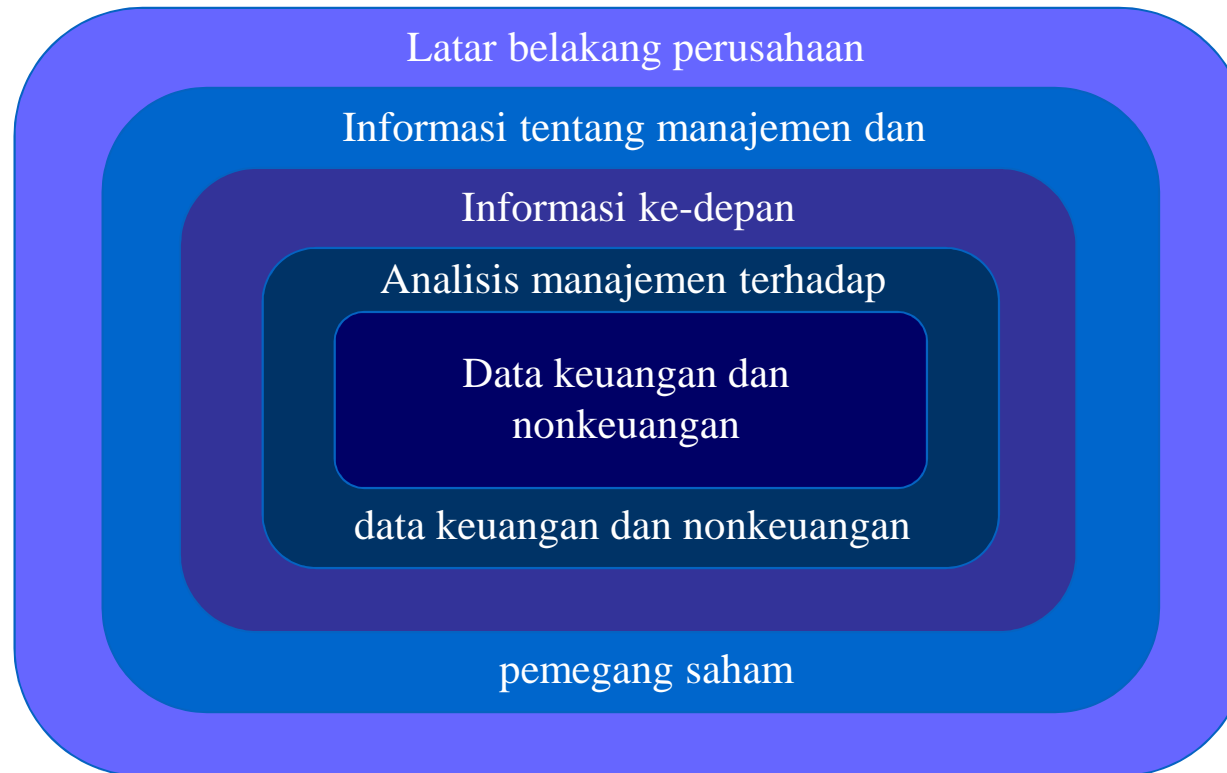
Model Inti



Model FASB



Model Komite Jenkins



Lihat rincian dalam Gambar 12.6

Model William



Model di atas mirip model FASB. Lihat deskripsi di halaman 590-591.

Model Hendriksen dan van Breda

Mereka mendefinisikan pengungkapan dalam arti sempit sebagai informasi untuk menjelaskan, memperluas, dan merinci apa yang dinyatakan dalam seperangkat statemen keuangan.

Pengungkapan meliputi a. 1.:

1. Penjelasan/catatan atas statemen keuangan
2. Prakiraan keuangan
3. Kebijakan akuntansi
4. Perubahan akuntansi
5. Peristiwa pascastatemen
6. Segmen usaha

Metoda Pengungkapan

1. Pos statemen keuangan
2. Catatan kaki
3. Penjelasan dalam kurung
4. Istilah teknis
5. Lampiran
6. Komunikasi manajemen
7. Catatan laporan auditor

Pos statemen keuangan

- Merupakan pengungkapan yang menjadi ciri central pelaporan keuangan.
- Untuk dilaporkan melalui statemen keuangan, suatu objek atau pos harus memenuhi kriteria pengakuan.
- Umumnya bersifat kuantitatif.
- Termasuk catatan atas statemen keuangan

Catatan kaki

- Dapat digunakan selain yang telah disebutkan dalam catatan atas statemen keuangan.
- Mempunyai keunggulan dan kelemahan.
- Banyak standar akuntansi yang menetapkan perlunya catatan kaki (sebagai catatan atas statemen keuangan).

Penjelasan dalam kurung

- Untuk hal-hal yang bersifat klarifikasi.
- Untuk sekadar menambah informasi.
- Sekadar memuat referensi atau acuan ke tabel, rincian, atau lampiran tertentu.

Istilah teknis

- Cara mengungkapkan konsep atau pengertian yang kompleks dalam suatu istilah khusus disiplin pengetahuan.
- Tidak harus mengikuti pengertian umum atau apa yang populer atau yang salah kaprah.
- Sebaiknya tidak mengandung kesalahan makna.
- Kewajiban pendidikan untuk mengenalkan dan menjelaskan istilah teknis yang tepat.

Baca kembali Lampiran 3!

Lampiran

- Menambah tetapi tidak mengganti statemen keuangan pokok.
- Dapat berupa penyusunan kembali statemen keuangan pokok dengan format yang berbeda untuk melayani kebutuhan tertentu.
- Dapat berisi rincian suatu pos yang tidak dapat disajikan dalam bentuk catatan kaki atau catatan atas statemen keuangan.
- Banyak dijumpai dalam laporan tahunan atau laporan ke badan pengawas (BAPEPAM).

Komunikasi manajemen

- Sarana untuk menyampaikan apa yang menjadi visi, ambisi, dan berbagai gagasan atau penjelasan yang tidak mungkin disampaikan via statemen keuangan.
- Banyak bersifat kualitatif dan prospektif.
- Umumnya disampaikan dalam laporan tahunan (*annual report*) berupa:
 1. Surat ke pemegang saham
 2. Laporan dewan komisaris
 3. Laporan direksi
 4. Diskusi dan analisis manajemen/DAM (*management's discussion and analysis/MDA*)
Lihat contoh dalam Gambar 12.8

Catatan laporan auditor

- Bagian integral dari laporan auditor.
- Beberapa catatan biasanya telah terrefleksi (implisit atau eksplisit) dalam statemen keuangan auditan.
- Catatan lain melekat pada laporan auditor terutama yang berkaitan dengan standar pengauditan.
- Catatan auditor berkaitan dengan keterandalan statemen keuangan secara keseluruhan.

Sarana Interpretif

Perekayasaan pelaporan keuangan diarahkan paling tidak untuk menghasilkan informasi yang disediakan melalui rerangka akuntansi pokok.

Rerangka akuntansi pokok menyediakan paling tidak informasi berbasis data dasar yaitu kos historis.

Kos historis dijadikan basis karena alasan keterandalan. Keterandalan menuntut data kos dipelihara dalam sistem pencatatan dan menjadi pembanding terhadap perubahan akibat penilaian.

Sarana Interpretif

Sarana interpretif adalah upaya-upaya untuk meningkatkan kebermanfaatan rerangka akuntansi pokok dengan berbagai usulan untuk mengatasi kelemahan kos historis sebagai basis penilaian.

Merupakan bagian dari masalah pengungkapan.

Masalah teoretis:

- Dengan berjalannya waktu, nilai berubah sementara kos tidak.
- Apakah rerangka akuntansi pokok diganti atau sekadar ditambah sarana interpretif.

Kos dan Nilai

- Kos: penghargaan sepakatan pada saat suatu objek diperoleh dan menjadi data dasar dalam akuntansi.
- Nilai: persepsi terhadap manfaat suatu objek setiap saat dan dinyatakan dalam satuan moneter.
- Pada saat transaksi yang melibatkan objek, kos dan nilai identik.
- Persepsi selalu berubah dengan berjalannya waktu.
- Perlukah kos direvisi terus secara periodik?

Pro dan Kontra

- Pendukung revisi: Kos historis tidak berpaut dengan keputusan internal maupun eksternal.
- Penyanggah:
 1. Kos terandalkan.
 2. Revisi akan netral dalam jangka panjang.
 3. Fluktuasi nilai adalah gejala umum sehingga perubahan tidak perlu dilakukan dengan mengganti kos tercatat.
 4. Data kos harus tetap dijaga keutuhannya dalam sistem agar dapat dijadikan pembandingan.

Revisi Kos Fasilitas Fisis

- Perbedaan kos dan nilai makin penting untuk fasilitas fisis jangka panjang.
- Pendukung:
 1. Distorsi informasi ekonomik.
 2. Distorsi dana penggantian.
- Penyanggah:
 1. Prosedur tidak praktis.
 2. Penilaian tidak terandalkan.
 3. Depresiasi bukan akumulasi dana.
 4. Revisi dimungkinkan sebagai pelengkap dan pencatatan dilakukan dengan akun kontra atau penambah.

Penurunan Kemampuan Aset

- Bila fluktuasi nilai bukan gejala umum tetapi khusus, *write-down* dapat dijustifikasi asalkan syarat-syarat tertentu dipenuhi.
- PSAK No. 48 memberi pedoman untuk mengidentifikasi adanya penurunan kemampuan aset (*asset impairment*).
- Pengangguran sementara bukan gejala yang menuntut revisi kos aset.

Konversi Kos ke Daya Beli

- Fluktuasi nilai lebih berkaitan dengan persepsi manfaat atau daya tukar barang/objek. Ini masalah penilaian.
- Perbedaan kos dan nilai dapat pula disebabkan oleh perubahan nilai tukar uang atau daya beli. Ini masalah unit pengukur.
- Akuntansi daya beli konstan (*general price-level accounting*) diusulkan sebagai sarana interpretif untuk menambah keberpautan informasi.

Simpulan Sarana Interpretif

- Rerangka akuntansi pokok mempunyai kelemahan.
- Sarana interpretif sangat didukung asalkan rerangka akuntansi pokok tetap dipertahankan.
- Sarana interpretif menjadi penambah (*to supplement*) informasi yang disediakan oleh rerangka akuntansi pokok tetapi tidak menggantinya (*to supplant*).
- Pembahasan lebih mendalam diuraikan di Bab 13.

Referensi

- Suwardjono, 2006. *Teori akuntansi: Perencanaan Pelaporan Keuangan*. Edisi 3. Yogyakarta: BPFE
- Hendriksen, Eldon S., dan Michael E. Van Breda. 2001. *Accounting Theory*. McGraw-Hill.
- Belkoui. 2000. *Accounting Theory*