

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Standar akuntansi

Pada dasarnya standar akuntansi merupakan pengumuman atau ketentuan resmi yang dikeluarkan badan berwenang di lingkungan tertentu tentang pedoman umum yang dapat digunakan manajemen untuk menghasilkan laporan keuangan. Dengan adanya standar akuntansi, laporan keuangan diharapkan dapat menyajikan informasi yang relevan dan dapat dipercaya kebenarannya. Standar akuntansi juga digunakan oleh pemakai laporan keuangan seperti investor, kreditor, pemerintah, dan masyarakat umum sebagai acuan untuk memahami dan menganalisis laporan keuangan sehingga memungkinkan mereka untuk mengambil keputusan yang benar. Dengan demikian, standar akuntansi memiliki peranan penting bagi pihak penyusun dan pemakai laporan keuangan sehingga timbul keseragaman atau kesamaan interpretasi atas informasi yang terdapat dalam laporan keuangan.

Menurut Chariri (2009) secara garis besar ada empat hal pokok yang diatur dalam standar akuntansi. Yang pertama berkaitan dengan definisi elemen laporan keuangan atau informasi lain yang berkaitan. Definisi digunakan dalam standar akuntansi untuk menentukan apakah transaksi tertentu harus dicatat dan dikelompokkan ke dalam aktiva, hutang, modal, pendapatan dan biaya. Yang kedua adalah pengukuran dan penilaian. Pedoman ini digunakan untuk menentukan nilai dari suatu elemen laporan keuangan baik pada saat terjadinya transaksi keuangan maupun pada saat penyajian laporan keuangan (pada tanggal

neraca). Hal ketiga yang dimuat dalam standar adalah pengakuan, yaitu kriteria yang digunakan untuk mengakui elemen laporan keuangan sehingga elemen tersebut dapat disajikan dalam laporan keuangan. Yang terakhir adalah penyajian dan pengungkapan laporan keuangan. Komponen keempat ini digunakan untuk menentukan jenis informasi dan bagaimana informasi tersebut disajikan dan diungkapkan dalam laporan keuangan. Suatu informasi dapat disajikan dalam badan laporan (neraca, laporan laba/rugi) atau berupa penjelasan (*notes*) yang menyertai laporan keuangan.

2.2 Laporan Keuangan dan Tujuan akuntansi

Laporan keuangan (*financial statement*) merupakan produk yang dihasilkan oleh jasa akuntansi. Laporan keuangan merupakan sumber informasi bagi para pemakainya sebagai salah satu pertimbangan dalam proses pengambilan keputusan. Pihak-pihak yang terkait dengan penggunaan laporan keuangan ini terdiri dari pihak-pihak internal seperti manajemen dan karyawan serta pihak eksternal seperti investor, kreditor, pemerintah maupun masyarakat.

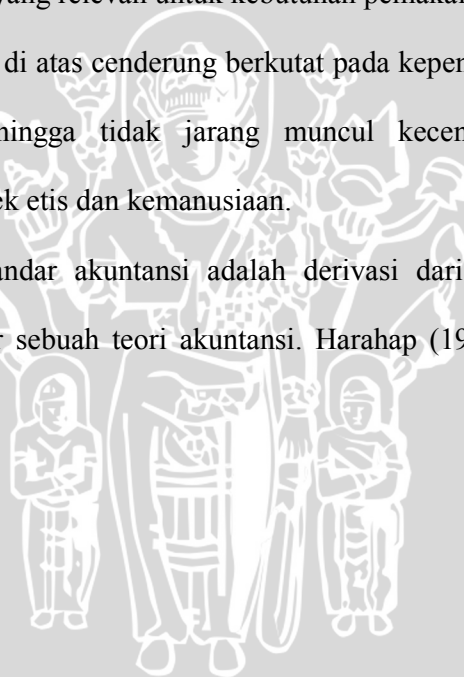
Tujuan dari laporan keuangan dirumuskan oleh berbagai pihak. Menurut Prinsip Akuntansi Indonesia (1984) tujuan dari laporan keuangan adalah sebagai berikut:

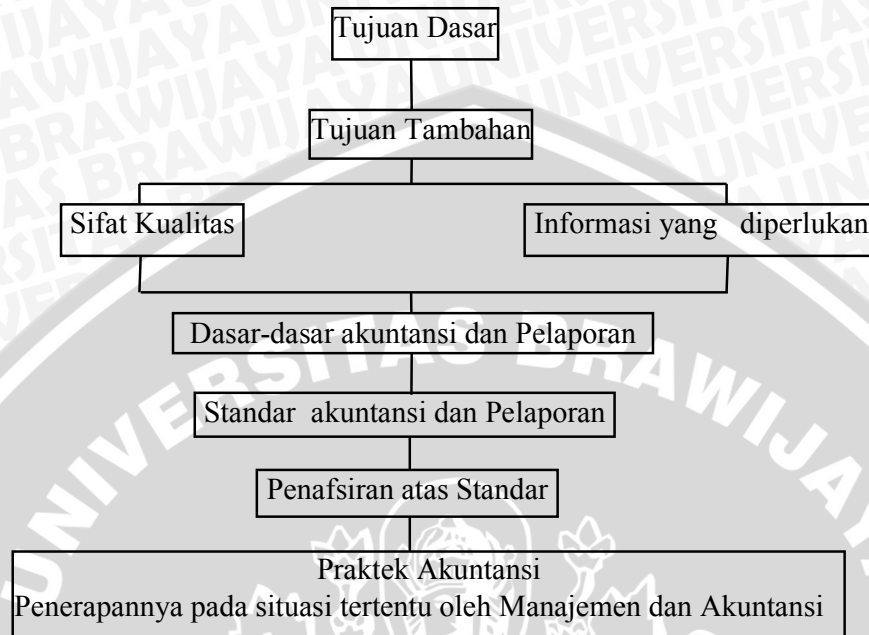
1. Untuk memberikan informasi keuangan yang dapat dipercaya mengenai aktiva dan kewajiban serta modal suatu perusahaan.
2. Untuk memberikan informasi yang dapat dipercaya mengenai perubahan dalam aktiva netto (aktiva dikurangi kewajiban) suatu perusahaan yang timbul

dari kegiatan usaha dalam rangka memperoleh laba.

3. Untuk memberikan informasi keuangan yang membantu para pemakai laporan di dalam menaksir potensi perusahaan dalam menghasilkan laba.
4. Untuk memberikan informasi penting lainnya mengenai perubahan dalam aktiva dan kewajiban suatu perusahaan, seperti informasi mengenai aktivitas pembiayaan dan investasi.
5. Untuk mengungkapkan sejauh mungkin informasi lain yang berhubungan dengan laporan keuangan yang relevan untuk kebutuhan pemakai laporan. Tujuan laporan keuangan tersebut di atas cenderung berkuat pada kepentingan perolehan laba serta kekayaan sehingga tidak jarang muncul kecenderungan untuk memarginalkan aspek-aspek etis dan kemanusiaan.

Adapun standar akuntansi adalah derivasi dari beberapa unsur pembentuk dalam struktur sebuah teori akuntansi. Harahap (1997) menjelaskan seperti di bawah ini:



Gambar 2.1 *Element Conceptual Framework* Akuntansi Keuangan dan Pelaporan

Sumber : Harahap (1997:67)

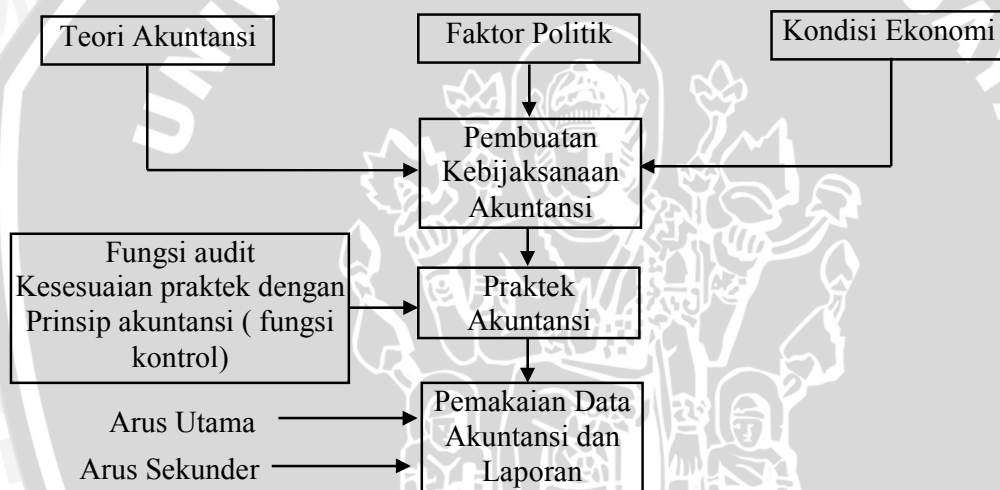
Dari gambar diatas bisa dijelaskan bahwa standar akuntansi adalah terdiri dari tujuan dasar, tujuan tambahan, sifat kualitas, informasi yang diperlukan, dasar-dasar akuntansi dan pelaporan. Selain itu menurut Harahap (1993: 32-33) standar akuntansi bisa diartikan sebagai suatu teknik akuntansi, dimana yang mengandung peraturan-peraturan khusus yang dijabarkan dari prinsip akuntansi, yang mengatur tentang bagaimana perlakuan terhadap transaksi-transaksi atas kejadian-kejadian tertentu yang dialami oleh suatu entitas. Inilah sebenarnya yang digambarkan dalam GAAP (standar akuntansi di Amerika) dan PSAK (Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan) di Indonesia.

2.3 Faktor-faktor Pembentuk Sistem dan Teori Akuntansi

Teori akuntansi berkaitan erat dengan penyusunan kebijakan akuntansi. Kebijakan akuntansi yang utama adalah kebijakan atas standar akuntansi. Karena standar dalam akuntansi adalah bagaikan ruh atas jasad.

Harahap (2003:238) menggambarkan korelasi kebijakan akuntansi (standar akuntansi) dengan faktor-faktor yang lain sebagai berikut:

Gambar 2.2 Lingkungan Akuntansi Keuangan



Sumber : Harahap (2003:238)

Dari gambar ini jelas bahwa dalam penyusunan kebijaksanaan akuntansi yang akan dijadikan sebagai dasar dalam praktik atau teknis akuntansi dipengaruhi oleh berbagai faktor antara lain:

1. Teori akuntansi
2. Faktor Politik
3. Kondisi Ekonomi

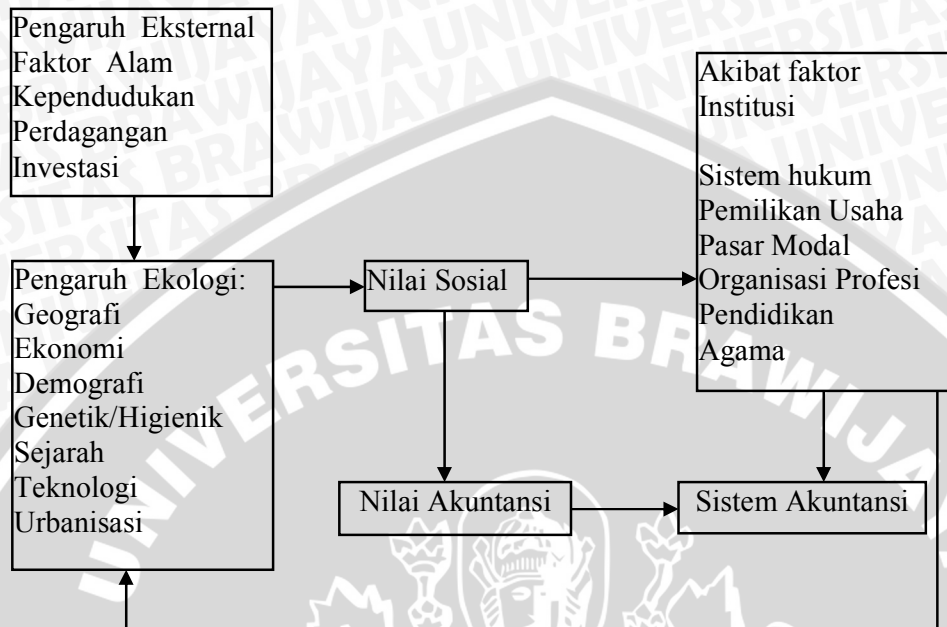
Gray (Belkaoui:1994) menyatakan bahwa ada 3 penyebab yang membentuk sistem akuntansi:

1. Pengaruh eksternal yaitu: faktor alam, pendudukan, perdagangan dan investasi.
2. Pengaruh ekologi: geografi, ekonomi, demografi, genetik/higienik, sejarah, teknologi dan urbanisasi.
3. Akibat faktor Institusi: Sistem Hukum, pemilikan Usaha, pasar modal, organisasi profesi, pendidikan dan Agama

Pengaruh eksternal akan mempengaruhi ekologi. Faktor ekologi akan mempengaruhi nilai sosial (budaya). Nilai sosial akan mempengaruhi institusi dan nilai akuntansi. Faktor institusi dan nilai akuntansi akan sistem akuntansi dan berinteraksi terus dengan mempengaruhi faktor lingkungan.

Pendapat ini hampir sama dengan teori *Colonial Model* yang dikemukakan oleh Gambling dan Karim (1986) yang menyatakan bahwa jika suatu masyarakat memiliki ideologi tertentu maka mereka akan menerapkan ideologi itu dalam kehidupan masyarakatnya, terus akan diterapkan dalam bidang ekonomi, dan akhirnya juga dalam bidang akuntansi. Menurut Gray (1988) yang dikutip pula oleh Harahap (2003:207) proses ini dapat dilihat dari gambar sebagai berikut:

Gambar 2.3 Proses terbentuknya Sistem Akuntansi



Sumber : Harahap (2003:207)

Begitu banyak variabel yang berkorelasi dengan standar akuntansi. Tentunya variabel itu memiliki varian yang begitu berbeda antar satu negara dengan negara lain. Tetapi sekarang Internasional, gerakan yang cenderung untuk dikembangkan berkenaan standar akuntansi adalah harmonisasi dan konvergensi/internasionalisasi

2.4 Harmonisasi Akuntansi

Harmonisasi akuntansi diartikan sebagai meminimumkan adanya perbedaan standar akuntansi di berbagai negara (Iqbal, 1997:35). Konsep harmonisasi berarti pula standar yang berbeda boleh berlaku di masing-masing negara- negara, selama standar tersebut "selaras" satu sama lain. Berarti bahwa standar tersebut secara logis seharusnya tidak boleh bertentangan (Choi dan

Muller, 1992:237). Choi dan Meek (2005:55) berpendapat bahwa harmonisasi jauh lebih fleksibel dan terbuka karena masih memiliki kelonggaran untuk menerima keberagaman standar akuntansi di lintas negara. Tidak hanya menggunakan pendekatan satu ukuran untuk semua, tetapi mengakomodasi beberapa perbedaan dan telah mengalami kemajuan yang besar secara Internasional dalam tahun-tahun terakhir.

2.5 Konvergensi Akuntansi

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.

Konvergensi standar akan menghapus perbedaan tersebut perlahan-lahan dan bertahap sehingga nantinya tidak akan ada lagi perbedaan antara standar negara tersebut dengan standar yang berlaku secara internasional. Dalam mengaplikasikan konvergensi, menurut Wirahardja dan Wahyuni (2009) ada dua strategi yang digunakan:

1. *big bang strategy*

Big bang strategy mengadopsi penuh IFRS sekaligus, tanpa melalui tahapan – tahapan tertentu. Strategi ini digunakan oleh negara – negara maju.

2. *gradual strategy*

adopsi IFRS dilakukan secara bertahap. pada *gradual strategy* digunakan oleh negara – negara berkembang seperti Indonesia.

Menurut (Media Akuntansi, 2005e), pengadopsian/konvergensi IFRS dapat dibedakan menjadi lima tingkatan:

1. *Full Adoption*, pada tingkat ini suatu negara mengadopsi seluruh IFRS dan menterjemahkan *word by word*.
2. *Adapted*, mengadopsi seluruh IFRS tetapi disesuaikan dengan kondisi di suatu negara.
3. *Piecemeal*, suatu negara hanya mengadopsi sebagian nomor IFRS, yaitu nomor standar atau paragraf tertentu
4. *Referenced*, standar yang diterapkan hanya mengacu pada IFRS tertentu dengan bahasa dan paragraf yang disusun sendiri oleh badan pembuat standar
5. *Not adoption at all*, suatu negara sama sekali tidak mengadopsi IFRS.

Choi (2005) menyebutnya bahwa strategi dalam melakukan harmonisasi dan konvergensi akuntansi internasional melalui standar akuntansi, standar audit, ketentuan penawaran dan pencatatan dan pendidikan auditor. Bahkan Meek (2005) mengatakan bahwa penetapan standar akuntansi internasional pada dasarnya merupakan sebuah taktik kantor-kantor akuntan besar yang menyediakan jasa akuntansi internasional untuk memperluas pasarnya. Padahal penerapan standar internasional bukan hanya keputusan bisnis tetapi juga perjanjian internasional atau politis, kepatuhan secara sukarela (atau yang

didorong secara profesional) dan keputusan oleh badan pembuat standar akuntansi nasional. Sedangkan untuk pendidikan auditor ada organisasi khusus yang melakukan proyek bantuan teknis di sejumlah wilayah, seperti reformasi dan pelatihan kembali akuntansi di Federasi Rusia, Azerbaijan dan Uzbekistan, serta merancang dan mengembangkan program pembelajaran jarak jauh dalam bidang akuntansi untuk negara-negara Afrika yang berbahasa Prancis (<http://r0.unctad.org/isar>). Lebih jelas lagi, Choi dan Meek (2005) berpendapat sebagai berikut:

Forum Internasional Pengembangan Akuntansi (IFAD) memiliki tujuan utama untuk membangun kapasitas akuntansi dan audit di negara berkembang. Forum ini menyediakan mekanisme yang dapat digunakan oleh pihak yang tertarik (seperti profesi akuntansi, regulator, pembuat standar dan pemerintah) untuk berkomunikasi dan mengembangkan kemitraan untuk mendorong perubahan yang efektif dan efisien di negara-negara tersebut. Federasi Internasional Akuntan (IFAC), Bank Dunia, tujuh kantor akuntan terbesar (pada saat itu) dan banyak negara lain merupakan pihak yang sangat penting dalam mengorganisasi IFAD.

Kenyataan ini semakin menegaskan bahwa semua hal yang menjadi bangunan akuntansi merupakan sebuah *design* dan penuh dengan kepentingan di dalamnya.

2.6 Lembaga-Lembaga Pendukung Harmonisasi dan Konvergensi Akuntansi

Menurut Choi dan Meek (2005) Organisasi Internasional (di bawah kendali Amerika Serikat) yang menjadi motor penggerak dalam harmonisasi dan konvergensi akuntansi:

1. Badan Standar Akuntansi Internasional (IASB)

2. Organisasi International Komisi Pasar Modal (IOSCO)
3. Federasi Internasional Akuntan (IFAC)
4. Kelompok Kerja Ahli Antar pemerintah Perserikatan Bangsa-bangsa atas standar internasional dan pelaporan (*international Standards Of Accounting and Reporting- ISAR*, bagian dari Konferensi Perserikatan Bangsa-bangsa dalam perdagangan dan pembangunan (*United Nations Conference on Trade and Development-UNCTAD*).
5. Kelompok Kerja dalam standar Akuntansi Organisasi Kerja sama dan Pembangunan Ekonomi (OECD)
6. Komisi Uni Eropa (EU)

Dalam upaya mendorong harmonisasi dan konvergensi akuntansi, ke enam lembaga internasional melakukan sinergi dan koordinasi yang rapi. Choi dan Meek (2005:63) memiliki pendapat sebagai berikut:

IASB mewakili kepentingan dan organisasi sektor swasta. Komisi EU yang sering disebut sebagai Komisi Eropa (Eroupe Commission-EC), kelompok kerja OECD dan ISAR merupakan lembaga (entitas) politik yang memperoleh kekuasaan melalui perjanjian internasional. Kegiatan utama IFAC meliputi penerbitan panduan teknis dan professional dan mendorong adopsi pengumuman IFAC dan IASB. IOSCO mendorong standar aturan yang tinggi, termasuk standar akuntansi dan pengungkapan yang diharmonisasikan untuk perolehan dan perdagangan modal lintas batas.

Tujuan IASB adalah:

1. Untuk mengembangkan dalam kepentingan umum, satu set standar akuntansi global yang berkualitas tinggi, dapat dipahami dan dapat diterapkan yang mewajibkan informasi yang berkualitas tinggi, transparan dan dapat dibandingkan dalam laporan keuangan dan

pelaporan keuangan lainnya untuk membantu para partisipan dalam pasar dunia dan keuangan lainnya dalam membuat keputusan ekonomi.

2. Untuk mendorong penggunaan dan penerapan standar-standar tersebut secara ketat.

3. Untuk membawa konvergensi standar akuntansi nasional dan standar akuntansi internasional dan standar pelaporan keuangan internasional ke arah solusi berkualitas tinggi (www.iasb.org).

IASB mewakili organisasi akuntansi dari sekitar 100 negara. Artinya sedemikian luasnya dasar dukungan ini, IASB merupakan kekuatan pendorong dalam penentuan standar akuntansi. Standar IASB sangat kompatibel dengan standar akuntansi yang berlaku di Amerika Serikat, Kanada, Inggris dan negara-negara lain yang menggunakan akuntansi Anglo-Saxon (Choi dan Meek, 2005:63).

Standar pelaporan keuangan internasional telah digunakan oleh banyak negara sebagai dasar akuntansi nasional, juga dipakai sebagai acuan internasional oleh negara-negara berkembang dan Industri serta diterima oleh banyak bursa efek dan badan regulator. Puncak dari hegemoni IASB beserta pendukungnya pendukungnya untuk mengharmonisasi akuntansi yaitu ketika penandatanganan “Perjanjian Norwalk” tahun 2002 oleh IASB dan Badan Hukum Standar Akuntansi Keuangan AS memberi sinyal adanya komitmen badan pembuat standar nasional terhadap konvergensi yang mengarah pada satu set standar akuntansi internasional tunggal di seluruh dunia. Para pembuat standar dari Australia/Selandia Baru, Kanada, Prancis, Jerman, Jepang, Inggris dan Amerika Serikat aktif bermitra dengan IASB dalam aktivitas penentuan standar yang dilakukan oleh masing-masing (Choi dan Meek, 2005:72).

Sedangkan lembaga yang mendukung harmonisasi dari sektor pasar modal adalah IOSCO. Dengan beranggotakan lebih dari 100 negara dengan badan regulator pasar modalnya, menjadikan IOSCO memiliki *bargaining position* dalam beroperasi. IOSCO memiliki kedekatan dengan para multinasional untuk memfasilitasi mendapatkan modal dari pasar modal dengan efisien dan efektif. Dalam prakteknya, IOSCO bekerja sama juga dengan IASB dalam pengungkapan akuntansi multinasional. Choi dan Meek (2005:79) menyebutkan IOSCO membantu IASB dalam memberikan masukan terhadap proyek-proyeknya.

Standar akuntansinya sudah dikondisikan oleh IASB, Pasar modalnya menjadi tugas dari IOSCO dan yang bertugas untuk memastikan agar standar akuntansi diinterpretasikan dan diterapkan secara ketat adalah IFAC. IFAC merupakan organisasi internasional yang memiliki 159 organisasi anggota di 118 negara, yang mewakili lebih dari 2,5 juta orang akuntan (Choi dan Meek, 2005:81). Misi utama dari IFAC adalah untuk mendukung perkembangan profesi akuntansi, dengan harmonisasi standar sehingga akuntan dapat memberikan jasa berkualitas tinggi secara konsisten demi kepentingan umum.

ISAR dibentuk pada tahun 1982 dan fokus segmentasinya adalah pada tingkat perusahaan. Mandat khususnya adalah mendorong harmonisasi standar akuntansi nasional bagi perusahaan dengan membahas dan mengesahkan praktik terbaik, termasuk yang direkomendasikan oleh IASB (Choi dan Meek, 2005:84). OECD merupakan organisasi internasional negara-negara industri maju yang berorientasi ekonomi pasar. Kegiatannya dijalankan melalui badan pelaksana,

dewan OECD dan sebuah jaringan yang terdiri dari 200 komite dan kelompok kerja. Misinya adalah mengkaji tren dan prospek dalam pasar keuangan internasional dan domestik utama yang ada dalam wilayah anggota OECD. Anggotanya terdiri dari negara-negara industri maju yang memiliki *bargaining power* dalam percaturan internasional.

Dan yang terakhir adalah Komisi Uni Eropa (EU). Spirit pertama didirikan EU adalah untuk mengharmonisasikan sistem hukum dan ekonomi negara-negara anggota. Berbeda dengan IASB, EU memiliki kekuasaan penuh atas praktek akuntansi dari negara anggotanya. Artinya bahwa semua negara-negara anggotanya harus mengikuti standar akuntansi yang menjadi akuntansi *mainstream* dari EU.

Beberapa lembaga internasional di atas menengarahi bahwa teknologi akuntansi telah banyak dipengaruhi oleh lembaga-lembaga internasional, secara tujuan dan penampilannya. Lembaga tersebut telah memproganda teknologi akuntansi melalui pimpinan-pimpinan yang ditunjuk oleh mereka. Secara tabel bisa dijelaskan sebagai berikut:

Tabel 2.1. Lembaga Internasional beserta orientasi utamanya

Nama Lembaga	orientasi utamanya
IASB	Mengembangkan satu set standar akuntansi global
IOSCO	Memfasilitasi MNC untuk mendapatkan modal dari pasar modal dengan efisien dan efektif
FAC	Memastikan agar standar akuntansi diinterpretasikan dan diterapkan secara ketat
ISAR	Mendorong harmonisasi standar akuntansi nasional bagi perusahaan dengan membahas dan mengesahkan praktik terbaik
OECD	Mengkaji trend an prospek dalam pasar keuangan internasional dan domestik utama yang ada dalam wilayah anggota OECD

EU	Mengharmonisasikan system hukum dan ekonomi negara-negara anggotanya
----	--

Sumber: Graham dan Neu (2003:460)

Terlihat jelas bagaimana keterkaitan antara lembaga internasional yang satu dengan lainnya. Setiap lembaga memiliki fokus kerja yang spesifik dan signifikan bagi tercapainya harmonisasi akuntansi.

Lembaga-lembaga internasional bukan hanya memerintah tetapi juga mendukung dalam penyebaran standarisasi di banyak negara. Lebih khusus bahwa akuntansi adalah sebuah proses yang penting yaitu melalui peraturan akuntansi dalam aliran “sesuatu” di bawah ini:

Tabel 2.2. Aliran “sesuatu”

Aliran “sesuatu”	Organisasi yang terlibat	Penjelasan
Modal	International Financial Market	Mata uang dan keamanan perdagangan
	IASB	Harmonisasi dan Standar Akuntansi
Produk Informasi	IMF	Mata uang dan liberalisasi pasar
	WTO	Produksi massal barang dan jasa
	OECD	<i>Performance</i> dan indikator
	WBGNSI	Standar internet
Kebijakan	IMF, Word Bank	Persyaratan peminjaman dana
Manusia	National governments	Kebijakan imigrasi
	OECD	Migrasi buruh

Sumber: Graham dan Neu (2003:454)

Akuntansi sebagai teknologi memiliki posisi yang sangat strategis dalam pusaran mata rantai perekonomian dunia. Hal ini dikarenakan akuntansi menjadi miniatur yang merepresentasikan kondisi kesehatan perusahaan bahkan

perekonomian suatu bangsa. Dalam cakupan aplikatif model akuntansi yang sedang dijalankan memiliki peranan signifikan terhadap kehidupan pasar modal. Masuk ataupun keluar nya aliran dana ke dan dari suatu negara melalui pasar modal ditentukan oleh laporan keuangan yang dibuat oleh sebuah institusi formal. Tentunya dalam pembuatan laporan keuangan harus sesuai dengan standar dan kaidah yang berlaku. Sehingga ada korelasi yang sangat antara sebaran dana para investor internasional dengan standart akuntansi yang berlaku di suatu negara pada khususnya dan Akuntansi mainstream pada konteks global.

Kantor Akuntan Publik *big four* (Pricewater Coopers, 2003) menyampaikan bahwa spirit yang dibangun dalam harmonisasi adalah sebagai berikut:

1. Pasar modal menjadi global dan modal investasi dapat bergerak di seluruh dunia tanpa hambatan berarti.
2. Investor dapat membuat keputusan investasi yang lebih baik, portofolio akan lebih beragam dan resiko keuangan berkurang.
3. Perusahaan-perusahaan dapat memperbaiki proses pengambilan keputusan strategi dalam bidang merger dan akuisisi.
4. Gagasan terbaik yang timbul dari aktifitas pembuatan standar dapat disebarkan dalam mengembangkan standar global yang berkualitas tertinggi.

2.7 Akuntansi Internasional

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. Suatu perusahaan mulai terlibat dengan akuntansi internasional adalah pada saat mendapatkan kesempatan melakukan transaksi ekspor atau impor. Ekspor diartikan sebagai penjualan ke luar negeri dan dimulai saat perusahaan penjual domestik mendapatkan order pembelian dari perusahaan pembeli asing. Kesulitan-kesulitan mulai timbul pada saat perusahaan domestik ingin melakukan investigasi terhadap kelayakan perusahaan pembeli asing. Jika pembeli diminta untuk memberikan informasi finansial berkaitan dengan perusahaannya, ada kemungkinan bahwa informasi finansial tersebut tidak mudah diinterpretasikan, mengingat adanya asumsi-asumsi akuntansi dan prosedur akuntansi yang tidak lazim di perusahaan penjual. Sebagian besar perusahaan yang baru terjun di bisnis internasional bisa meminta bantuan kepada bank atau kantor akuntan dengan keahlian internasional untuk menganalisis dan menginterpretasikan informasi finansial tersebut.

Hal lain yang harus diantisipasi adalah jika pembeli membayar dalam mata uang asing. Misalnya, sebuah perusahaan di Indonesia melakukan ekspor hasil produksinya kepada perusahaan di Amerika Serikat, dan pembeli membayar dalam dollar Amerika Serikat. Perusahaan domestik harus mengantisipasi adanya rugi atau untung potensial yang mungkin timbul karena perubahan nilai tukar antara saat order pembelian dicatat dengan saat pembayaran diterima.

Pelaksanaan ekspor melibatkan banyak pihak seperti perusahaan pengiriman, asuransi, bea cukai serta dokumen-dokumen penunjang lainnya yang disyaratkan luas di seluruh dunia. Dalam hal ini tentunya juga perlu adanya antisipasi atas segala biaya yang pada umumnya melibatkan pemakaian mata uang yang berbeda. Untuk impor, kondisi-kondisi di atas sebaliknya akan ditemui oleh perusahaan penjual asing. Kondisi yang harus dipertimbangkan oleh perusahaan pembeli domestik adalah nilai tukar mata uang domestik terhadap mata uang asing yang disepakati sebagai denominasi pembayaran. Termasuk di dalamnya adalah pembayaran kepada *forwarder* dan perusahaan pengiriman jika impor dilakukan dengan syarat *free on board*.

Keterlibatan perusahaan dalam akuntansi internasional juga tidak dapat dihindarkan saat perusahaan membuka operasi di luar negeri, baik yang hanya berupa pemberian lisensi produksi terhadap perusahaan milik pihak lain di luar negeri maupun pendirian anak perusahaan di luar negeri. Dalam hal pemberian lisensi, perusahaan perlu mengembangkan sistem akuntansi yang memungkinkan pemberi lisensi untuk melakukan pengawasan atas pelaksanaan perjanjian kerja, pembayaran *royalty* dan bimbingan teknis serta pencatatan pendapatan dari luar negeri dalam kaitannya dengan pajak yang harus dibayar perusahaan. Akuntansi untuk operasi anak perusahaan di luar negeri harus sesuai dengan aturan-aturan yang ditetapkan oleh pemerintah dan institusi yang berwenang di negara yang bersangkutan, yang berbeda dengan aturan-aturan di negara induk perusahaan.

Selain itu harus dibuat juga sistem informasi manajemen untuk memonitor, mengawasi dan mengevaluasi operasi anak perusahaan serta membuat sistem

untuk melakukan konsolidasi hasil operasi perusahaan induk dan anak. Akuntansi internasional menjadi semakin penting dengan banyaknya perusahaan multinasional (*multinational corporation*) atau MNC yang beroperasi di berbagai negara di bidang 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*.

Choi dan Mueller (1992:10) mendefinisikan akuntansi internasional sebagai perluasan akuntansi yang bertujuan umum (*general purpose*), yang berorientasi nasional, dalam arti yang luas untuk (1) analisa komparatif internasional, (2) pengukuran dan isu-isu pelaporan akuntansinya yang unik bagi transaksi-transaksi bisnis multinasional dan bentuk bisnis perusahaan multinasional, (3) kebutuhan akuntansi bagi pasar-pasar keuangan internasional, dan (4) harmonisasi akuntansi di seluruh dunia dan harmonisasi keragaman pelaporan keuangan melalui aktivitas-aktivitas politik, organisasi, profesi dan pembuatan standar.

2.8 Metode Pendekatan Akuntansi Internasional

Konsep harmonisasi dikembangkan dengan sebuah hipotesa awal bahwa semua Negara di dunia dapat “diseragamkan” dalam aplikasi akuntansi praktis. Harmonisasi memiliki sudut pandang tentang akuntansi internasional yang bersifat homogen sehingga alternatif solusinya dengan adanya standar akuntansi baku yang harus dan bisa dijalankan di semua Negara. Padahal menurut Weirich

dan Clarence (1990) seperti yang dikutip oleh Mueller (1992:9) mengemukakan bahwa ada tiga pendekatan yang berbeda dalam menanggapi akuntansi Internasional: (1) Sistem universal, (2) Pendekatan deskripsi dan informasi yang mencakup semua metode dan standar dari semua negara, dan (3) praktik-praktik akuntansi dari anak-anak perusahaan yang ada di luar negeri dan perusahaan-perusahaan induk.

Dalam kerangka sistem universal, akuntansi internasional dianggap sebagai suatu sistem universal yang bisa diadopsi oleh semua negara. Aplikasi praktis dari konsep ini adalah seperti adanya *Generally Accepted Accounting Principle (GAAP)* untuk seluruh dunia, semacam yang ada di Amerika Serikat. Praktik- praktik dan prinsip-prinsip akan dikembangkan sehingga bisa diterapkan di semua negara. Konsep ini akan menjadi tujuan akhir dari sistem akuntansi internasional.

Konsep utama kedua dari istilah akuntansi internasional melibatkan yang deskriptif dan informatif. Berdasarkan konsep ini, akuntansi internasional meliputi semua ragam prinsip, metode dan standar akuntansi dari semua negara. Konsep ini melibatkan GAAP masing-masing negara, sehingga akuntan perlu menyadari prinsip berbeda ketika menyadari akuntansi internasional. Tidak ada prinsip-prinsip universal atau sempurna yang perlu dibentuk. Konsep semua prinsip, metode dan standar dari semua negara akan disebut sebagai sistem akuntansi internasional. Perbedaan-perbedaan ini muncul karena perbedaan dalam geografis, pengaruh sosial, ekonomi, politik dan hukum.

Konsep utama ketiga yang bisa diaplikasikan ke akuntansi internasional mengacu kepada praktik-praktik akuntansi perusahaan induk perusahaan anaknya di luar negeri. Acuan atas negara tertentu atau tempat domisili perusahaan diperlukan dalam konsep ini agar pelaporan keuangan internasional efektif. Kepentingan akuntan yang utama adalah translasi dan penyesuaian laporan keuangan anak perusahaan. Masalah-masalah akuntansi yang berbeda akan timbul dan prinsip-prinsip akuntansi yang berbeda harus diikuti tergantung negara mana yang digunakan sebagai acuan bagi translasi dan penyesuaian.

Tetapi menurut Mueller (Belkaoui, 1994:43) yang dikutip juga oleh (Harahap, 2003:207) bahwa ada 5 pengelompokan konsep akuntansi secara internasional:

1. *British-North America-Dutch Model*. Ini adalah pendekatan akuntansi yang digunakan di Amerika Serikat, United Kingdom dan Belanda. Konsep ini berorientasi kepada investor dan kreditor.
2. *Continental model*. Ini adalah pendekatan akuntansi yang digunakan di daratan Eropa dan Jepang yang berorientasi pada pemenuhan persyaratan, pembatasan ekonomi, hukum dan pajak yang ditetapkan pemerintah.
3. *South American Model*. Ini adalah pendekatan akuntansi yang digunakan di Amerika Selatan dengan fokus adalah akuntansi inflasi.
4. *Various Emerging Models*, di sini termasuk *Islamic Model* yang memfokuskan perhatian pada kesesuaian pada hukum syariah
5. *International model* yang memfokuskan pada penerapan standar akuntansi internasional.

Pengelompokan-pengelompokan atas variasi akuntansi secara internasional baik dari segi teori dan prakteknya, semakin membuktikan bahwasanya terlalu sederhana jika akuntansi di desain dengan konsep keseragaman atas nama harmonisasi ataupun konvergensi. Seharusnya akuntansi adalah ruangan yang penuh dengan kreatifitas dalam proses pengembangannya sesuai dengan karakter, budaya dan nilai-nilai dimana akuntansi diterapkan. Akuntansi menerima serta memasukkan variabel sosial kemasyarakatan sebagai unsur yang membangun bangunan akuntansi itu sendiri.

