

PENGARUH KONVERGENSI IFRS TERHADAP LIABILITAS DAN PENGARUHNYA TERHADAP LAPORAN KONSOLIDASI

Eka Wury Batsyeba
Universitas Negeri Surabaya
Ekawury@gmail.com

Abstract

IFRS convergence is a Financial Accounting Standards followed by Indonesia as a form of Indonesia's participation in the G-20 (Group of Twenty Finance Ministers and Central Bank Governors). IFRS convergence has an influence on the presentation of consolidated financial reporting in which there is a liability account. With the convergence of IFRS, there are two important things that become important goal of this journal is the presentation of liabilities in the financial statements are described in more detail and uses two languages so that foreign investors can clearly read the entity's ability to pay its liabilities. The second point is likely to commit fraud on account of liability contained in the consolidated report will be smaller so that the stakeholders can see clearly the real situation and financial position of an entity.

Keyword: *Entity, Liabilities, Consolidation*

PENDAHULUAN

Konvergensi IFRS merupakan keputusan bersama empat group besar dunia untuk membuat suatu SAK (Standar Akuntansi Keuangan) yang bertaraf internasional dengan tujuan agar laporan keuangan yang dihasilkan dapat dibandingkan antara entitas satu dengan entitas lain. Keempat Group itu adalah IASB (International Accounting Standard Board), EC (Komisi Masyarakat Eropa), IOSOC (Organisasi Internasional Pasar Modal), IFAC (Federasi Akuntansi Internasional). Keempat group ini menyusun standar akuntansi keuangan yang diharapkan dapat dipakai di semua negara, bukan hanya beberapa negara berkembang maupun negara maju.

Semua entitas di dunia harus selalu mengupayakan bagaimana cara untuk mempertahankan kelangsungan entitas tersebut. Salah satu caranya adalah dengan mengikuti Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yang berlaku saat ini. IFRS merupakan

Standar Akuntansi Keuangan yang diikuti Indonesia dalam keikutsertaannya dalam G-20 (*Group of Twenty Finance Ministers and Central Bank Governors*) yang ditujukan untuk mewadahi negara-negara industri berkembang secara bersama-sama mendiskusikan berbagai masalah kunci di bidang ekonomi dunia.

Sebelum beranjak ke standar akuntansi keuangan yang terbaru dan yang diberlakukan hampir disemua entitas di Indonesia, terlebih dahulu kita bisa meninjau ke belakang metode penyusunan laporan keuangan yang berlaku di dunia. Salah satunya adalah Metode Kontinental. Metode ini mempunyai ciri khas yaitu menyusun neraca tahunan berdasarkan nilai wajar. Metode Kontinental juga mengorientasikan laporan keuangan terutama untuk kepentingan pelaporan oleh perusahaan kepada badan otoritas pemerintah, khususnya untuk perhitungan dan pelaporan pajak. Sedangkan untuk metode lainnya yaitu Metode Anglo-Saxon, yang seringkali disebut dengan model pasar modal (*capital market*) yang berorientasi untuk memberikan informasi keuangan secara wajar, lengkap, andal, berguna, dapat diperbandingkan, dan dapat dimengerti oleh para pengguna laporan keuangan di pasar modal. Model ini terpisah dari peraturan pajak, dan hal ini yang menjadikan perbedaan antara metode sebelumnya yaitu Model Kontinental.

Sebelum adanya konvergensi IFRS di Indonesia, konvergensi ini mengalami banyak hambatan bahkan mengalami dilema. Awalnya, IOSCO (*International Organization of Securities and Exchanges Commission*) yang berperan sebagai organisasi pengawas pasar modal yang sangat berpengaruh mendapat komentar dari IASC (*International Accounting Standards Committee*) yang isinya kurang lebih bahwa menginginkan suatu standar akuntansi keuangan yang sama dan sifatnya global agar bisa dilakukan perbandingan laporan keuangan dan persepsi yang sama antar laporan

keuangan satu entitas dengan entitas lain baik dalam negeri maupun luar negeri. Hal ini tidak mendapat respon positif mengingat banyak entitas telah merasa nyaman dan terbiasa dengan standar akuntansi yang telah berlaku di negaranya. Pendapat dari IASC tersebut diterima oleh IOSCO namun perubahan yang diinginkan oleh IASC tidak dapat terealisasi dengan cepat. Membutuhkan waktu yang lama, sampai IASC harus menemukan solusi dari kelemahan program ‘persamaan perspektif’nya yaitu terlalu banyak memberikan beberapa alternatif untuk suatu masalah tertentu yang harusnya dapat mempersempit pilihan dan menjadikan laporan keuangan lebih dapat diperbandingkan. Akhirnya pada Mei tahun 2000, IOSCO dapat menerima standar yang diberikan IASC. Pada bulan berikutnya, UE telah mengadopsi IFRS dan lima tahun berikutnya semua perusahaan di Bursa Efek Eropa telah menyusun laporan keuangannya berdasarkan IFRS.

Alasan penulis mengangkat judul ini dikarenakan penulis melihat sebuah liabilitas secara umum yang merupakan kewajiban yang harus dibayar oleh suatu entitas mempunyai kecenderungan dapat dipermainkan oleh suatu entitas demi terciptanya laporan yang penyajiannya terkesan bagus namun pada akhirnya tidak sesuai dengan keadaan yang ada. Dimulai dengan pembuatan laporan konsolidasi yang menggabungkan laporan antara entitas induk dan entitas anak. Dari situlah akan banyak peluang yang digunakan oleh entitas induk untuk merekayasa laporan konsolidasinya yang terdapat satu komponen yaitu liabilitas.

Penggabungan usaha yang nantinya menghasilkan laporan konsolidasi dalam revisi PSAK no. 22 yang telah diganti dengan IFRS No 3 membuat beberapa simpulan bentuk jenis-jenis penggabungan usaha yang dibagi menjadi 2 (dua) bagian yaitu

menurut segi hukum dan bentuk penggabungannya. Dari segi hukum, penggabungan usaha dibagi menjadi tiga yaitu merger, afiliasi dan konsolidasi. Sedangkan dari bentuk penggabungannya dibagi menjadi dua yaitu penggabungan horisontal dan vertikal.

Entitas induk dapat membawahi entitas anak bukan merupakan sesuatu yang langsung saja diterapkan dalam suatu perputaran ekonomi dunia tetapi harus ada beberapa persyaratan yang harus dipunyai oleh entitas induk tersebut, antara lain entitas induk harus mempunyai saham sebesar minimal lima puluh persen dari entitas anak dan baru bisa mengontrol entitas anaknya. Syarat lain selain lima puluh persen tersebut adalah entitas induk dan entitas anak melakukan kesepakatan jumlah yang diterapkan untuk ‘menguasai’ entitas induk jika kepemilikan minimal lima puluh persen tersebut tidak berlaku. Jika sudah ada kesepakatan antara entitas induk dan entitas anak barulah entitas induk berhak untuk mengontrol entitas anak yang ada di bawahnya.

Berdasarkan alasan dari latar belakang yang telah dipaparkan, maka penulis tertarik untuk meneliti mengenai gambaran proses konvergensi IFRS (*International Financial Reporting Standard*) yang tadinya kebanyakan entitas menggunakan PSAK yang lama (belum berkonvergensi pada IFRS dan biasanya menggunakan SAK ETAB) dan pengaruhnya terhadap penyajian liabilitas gabungan entitas anak dan induk yang sering dimainkan oleh entitas induk sebagai pengambil kebijakan mengenai laporan keuangan yang mengakibatkan *stakeholder* membaca laporan keuangan yang salah dan pengaruh konvergensi IFRS terhadap laporan konsolidasi dari entitas anak dan entitas induk, sehingga judul yang digunakan adalah “Pengaruh Konvergensi IFRS Terhadap Liabilitas dan Pengaruhnya Terhadap Laporan Konsolidasi”.

Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang diatas, maka dapat dirumuskan permasalahan sebagai berikut :

1. Apakah pengaruh konvergensi IFRS terhadap liabilitas?
2. Apakah pengaruh konvergensi IFRS terhadap liabilitas yang ada di dalam laporan konsolidasi?

Tujuan Penelitian

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah diuraikan di atas, maka tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh konvergensi IFRS terhadap liabilitas dan pengaruh konvergensi IFRS terhadap liabilitas yang ada dalam laporan konsolidasi.

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Jenis penelitian ini menggunakan pendekatan deskriptif kualitatif, penelitian dengan cara menguraikan data yang diperoleh untuk dijabarkan berdasarkan keterangan yang didukung teori sehingga pembaca mengetahui gambaran umum tentang pengaruh konvergensi IFRS terhadap liabilitas dan pengaruh konvergensi IFRS terhadap liabilitas yang ada dalam laporan konsolidasi.

Teknik Analisis

Teknik yang digunakan dalam jurnal ini adalah dengan cara mengumpulkan informasi dari studi pustaka yang berhubungan dengan konvergensi IFRS, liabilitas

yang telah berkonvergensi dalam bentuk IFRS serta laporan konsolidasi yang sudah ditampilkan sesuai konvergensi IFRS. Studi pustaka atau sumber kepustakaan untuk jurnal ini diperoleh dari sumber yang sesuai dan relevan dengan liabilitas yang sudah berkonvergensi dalam IFRS serta laporan konsolidasi yang sudah berkonvergensi dalam IFRS.

KAJIAN PUSTAKA

Teori Special Purpose Entity (SPE)

Special Purpose Entity merupakan teori dari praktik pentransferan aset ke entitas anak dari entitas induk dengan tujuan salah satunya adalah membagi atau menghilangkan resiko finansial. SPE merupakan salah satu bentuk *off-balance-sheet-entity*, yang pada dasarnya diciptakan oleh suatu pihak yang mentransfer aset ke pihak lain untuk melaksanakan aktivitas bisnis maupun transaksi bisnis tertentu. Tujuan dari Special Purpose Entity (SPE) adalah mendanai aset tertentu atau layanan tertentu dan tetap membuat hutang perusahaan induk (sponsor) *off-balance-sheet*. Selain itu tujuan lain dari Special Purpose Entity (SPE) adalah mengubah aset finansial tertentu, seperti hutang dagang, pinjaman, atau hipotek ke dalam bentuk liquid serta mengurangi pajak.

Ciri khas dari Special Purpose Entity (SPE) adalah entitas induk memiliki modal yang sedikit, sehingga diperlukan entitas lain (dalam hal ini adalah entitas anak) sebagai partner-nya agar dengan modal yang sedikit yang dimiliki oleh entitas induk dapat digabungkan dengan modal dari entitas anak dan terciptalah konsolidasi dengan modal yang lebih besar daripada sebelumnya. Ciri yang kedua sehingga terbentuk Special Purpose Entity (SPE) adalah manajemen dalam sebuah entitas biasanya tidak

independen, yang dimaksud tidak independen adalah manajemen memberlakukan entitasnya tanpa menjaga independensi yang ada di dalam perusahaan. Manajemen tidak bisa berfokus terhadap entitas yang dipegangnya dan memegang beberapa entitas lain dan terkadang mengambil kebijakan tanpa melihat keadaan entitas yang dipegangnya. Special Purpose Entity (SPE) juga memiliki fungsi administratif yang melakukan tugas ganda. Tugas ganda yang dimaksud adalah menerima dan mendistribusikan kas sesuai dengan persyaratan kontrak, sekaligus bertindak sebagai perantara SPV dengan pihak yang membentuk SPV. Jika Special Purpose Entity (SPE) telah dijalankan, yang sangat terlihat adalah SPE yang memegang asset akan diberi layanan yang dibutuhkan oleh entitas lain (dalam hal ini entitas anak).

Definisi Laporan Konsolidasi

Menurut Floyd dan Amir, laporan konsolidasi merupakan laporan yang menyajikan posisi keuangan dan hasil operasi untuk induk perusahaan (entitas pengendali) dan satu atau lebih anak perusahaan (entitas yang dikendalikan) seolah-olah entitas-entitas individual tersebut merupakan satu entitas atau perusahaan satu perusahaan. Dari definisi tersebut, maka bisa ditarik kesimpulan bahwa laporan konsolidasi merupakan laporan penggabungan posisi keuangan yang *real* atau nyata yang seharusnya dilaporkan sesuai dengan semestinya. Laporan ini juga dapat memberikan gambaran yang jelas tentang sumber daya perusahaan hasil gabungan di bawah kendali induk perusahaan, pada para pemegang saham, kreditor dan penyedia dana lainnya (investor). Namun untuk tujuan tertentu seperti ingin terlihat baik karena kewajibannya selalu baik dan dibayarkan tepat waktu maka bukan suatu hal yang dapat dihindari bahwa laporan konsolidasi yang termasuk di dalamnya adalah sebuah liabilitas

atau kewajiban dapat dimanipulasi oleh suatu entitas. Laporan konsolidasi juga bisa diartikan sebagai laporan keuangan sebuah entitas yang memiliki lebih dari satu unit bisnis. Artinya bukan hanya homogen di suatu bisnis tetapi banyak bisnis. Misal entitas yang bergerak di bidang jasa mempunyai unit bisnis di bidang entitas dagang. Dengan kata lain, bermacam-macam unit bisnis yang ada, tetapi tetap ada satu entitas yang nantinya mengontrol dan membawahi entitas yang dibawahinya yang biasa disebut dengan entitas induk mengontrol entitas anak di bawahnya.

Menurut Husnan (2002) akuisisi merupakan salah satu bentuk pengambilalihan. Pertumbuhan usaha adalah supaya entitas induk memberikan kebebasan yang tepat untuk entitas anak dalam mengembangkan usahanya tetapi tetap berada di bawah naungan entitas induk. Kebijakan ini juga didasarkan pada pemikiran entitas induk untuk menambah *income* untuk kedua entitas tersebut. Jika entitas anak diberi kelonggaran untuk mengembangkan sendiri usahanya untuk pertumbuhan usahanya dan dapat terus *survive* melawan pesaing yang ada di sekitarnya bukan tidak mungkin perkembangan ekonomi yang didapat entitas anak terus berkembang pesat sehingga sudah pasti akan meningkatkan keuangan di kedua entitas tersebut.

Kepemilikan entitas anak oleh entitas induk digunakan nantinya agar entitas induk dapat mengontrol perkembangan ekonomi yang dilakukan oleh entitas anak. Pengontrolan disini tujuannya adalah membuat batasan untuk entitas anak agar segala kegiatan yang dilakukan oleh entitas anak termasuk di dalamnya kewajiban yang harus dibayarkan dapat diketahui pula oleh entitas induk. Dalam hal penguasaan atau pengontrolan ini, nantinya entitas induk yang akan membuat kebijakan keuangan sehingga laporan konsolidasi yang dibuat adalah tugas entitas induk. Pernyataan Standar

akuntansi keuangan tentang laporan konsolidasi telah direvisi melalui PSAK No. 4 tahun 2009 dan berlaku semenjak 1 Januari 2011 yang merupakan upaya konvergensi Standar Akuntansi Keuangan dengan Internasional Financial Reporting Standards (IFRS) menjadi Laporan Keuangan Konsolidasian dan Laporan Keuangan Tersendiri yang isinya *“Laporan Keuangan Konsolidasi adalah suatu laporan keuangan dari suatu group perusahaan yang disajikan sebagai satu kesatuan ekonomi. Laporan keuangan konsolidasi menggabungkan seluruh perusahaan yang dikendalikan oleh induk perusahaan, kecuali anak perusahaan, kecuali anak perusahaan”*. Pengendalian (*control*) dianggap ada apabila induk perusahaan memiliki baik secara langsung atau tidak langsung (melalui anak perusahaan), lebih dari 50% hak suara pada suatu perusahaan.

Dalam penyusunan laporan konsolidasi, seluruh akun yang sejenis seperti aset, kewajiban, ekuitas dan pendapatan dijumlahkan secara gabungan, maka penjumlahan yang dilakukan adalah aset ditambahkan aset , kewajiban ditambahkan kewajiban dan akun lainnya. Penjumlahan yang dilakukan harus benar-benar dijumlahkan sesuai dengan akun yang bersangkutan. Sehingga diperoleh jumlah yang benar antara entitas induk dan entitas anak. Jumlah yang nantinya sudah digabungkan bisa menjadi pertimbangan untuk manager dalam mengambil keputusan yang tepat untuk mencari solusi bagaimana lebih meningkatkan penjualan atau produk yang dihasilkan oleh entitas gabungan tersebut.

Definisi Liabilitas

Dilihat secara garis besar, liabilitas merupakan sesuatu yang wajib dibayarkan oleh entitas maupun seseorang yang kegunaannya telah dirasakan oleh entitas tersebut

sebelum jatuh tempo pembayaran. Liabilitas harus dibayarkan secara rutin dan tidak boleh tersendat. Hal itu merupakan suatu keharusan apabila entitas gabungan tersebut ingin membuat *image* entitas tersebut baik. Namun tidak dipungkiri bahwa terkadang ada faktor-faktor yang membuat suatu entitas tidak lancar dalam pelaksanaan liabilitasnya. Faktor-faktor tersebut antara lain : a) ketersediaan dana atas pembayaran liabilitas tersebut, b) pembuatan *mindset* bahwa pembayaran liabilitas dapat membuat *image* suatu entitas baik di mata peminjam utang tersebut dan c) keinginan suatu entitas untuk mendapat kepercayaan dari peminjam utang agar di masa mendatang peminjaman liabilitas tersebut dapat berjalan dengan lancar.

Liabilitas merupakan utang yang harus dilunasi atau pelayanan yang harus dilakukan pada masa datang pada pihak lain. Dalam konvergensi IFRS masuk dalam PSAK No 57 tentang Provisi, Liabilitas Kontinjensi, dan Aset Kontinjensi atau yang dalam IAS berubah menjadi *Provision, Contigent Liabilities and Contingent Assets* dan mulai berlaku semenjak 1 Januari 2011. Liabilitas yang merupakan utang dalam arti luas bisa dibagi menjadi dua kelompok yaitu 1) Liabilitas Jangka Pendek yang merupakan liabilitas yang dapat diharapkan untuk dilunasi dalam jangka pendek. Contoh dari Liabilitas jangka pendek di antaranya , utang pembayaran yang berisi hutang dagang, gaji, pajak dan sebagainya, terdapat pula pendapatan ditangguhkan yaitu bagian dari utang jangka panjang yang jatuh tempo dalam tahun berjalan, obligasi jangka pendek yang berisi pembelian peralatan 2) Liabilitas jangka panjang yang penyelesaiannya melebihi satu periode akuntansi dan biasanya terdiri dari utang jangka panjang, obligasi pensiun dan lain-lain.

Menurut IAI dalam PSAK No. 50 (revisi 2006), liabilitas keuangan adalah setiap liabilitas yang berupa : a) Liabilitas Kontraktual dan b) Liabilitas Kontrak yang akan atau mungkin diselesaikan dengan menggunakan instrumen ekuitas dan yang diterbitkan entitas. Liabilitas Kontraktual mempunyai dua fungsi yaitu menyerahkan kas atau aset keuangan lain kepada entitas lain dan mempertukarkan aset keuangan dengan kondisi yang berpotensi tidak menguntungkan entitas tersebut. Sedangkan untuk liabilitas kontrak yang akan diselesaikan dengan menggunakan instrumen ekuitas dan yang diterbitkan entitas merupakan suatu nonderivatif dimana entitas harus atau mungkin diwajibkan untuk menyerahkan suatu jumlah yang bervariasi dari instrumen ekuitas yang diterbitkan entitas. Perbedaan yang mendasar antara liabilitas kontrak dan kontraktual adalah terletak pada pertukaran liabilitasnya, liabilitas kontrak mengharuskan jumlah yang bervariasi sedangkan kontraktual tidak diwajibkan untuk menyerahkan jumlah yang bervariasi tersebut.. Sebuah entitas mengeluarkan liabilitas keuangan dari Laporan Keuangan (Neraca), jika dan hanya jika liabilitas keuangan tersebut berakhir yaitu pada saat liabilitas yang ditetapkan dalam kontrak dilepaskan atau dibatalkan. Ada beberapa situasi yang berhubungan dengan penghentian pengakuan liabilitas keuangan, antara lain : a) pertukaran di antara peminjam dan pemberi pinjaman yang saat ini ada atas instrumen utang dengan persyaratan yang berbeda secara substansial dicatat sebagai penghapusan (*extinguishment*) liabilitas keuangan awal dan pengakuan liabilitas keuangan baru dan b) modifikasi secara substansial atas ketentuan liabilitas keuangan yang saat ini ada atau bagian dari liabilitas keuangan tersebut dicatat sebagai penghapusan liabilitas keuangan awal dan pengakuan liabilitas keuangan baru.

PEMBAHASAN

Pengaruh Konvergensi IFRS Terhadap Liabilitas

Liabilitas dapat muncul bukan hanya pada entitas besar maupun menengah, tetapi juga dalam entitas kecil. Semua unsur yang mencakup tentang kewajiban, pembayaran dan hutang akan masuk menjadi golongan liabilitas yang ada dalam PSAK No 57. Sudah sejak lama, liabilitas terkadang menunjukkan hasil yang berbeda dengan keadaan di lapangan. Ketentuan penyusunan liabilitas disusun oleh bagian keuangan suatu entitas atau jika dimungkinkan adalah bendahara suatu entitas. Ketentuan tersebut dilakukan untuk tujuan tertentu. Tujuannya disini adalah untuk menginfokan kejadian apa saja yang telah terjadi ketika entitas gabungan tersebut melakukan kegiatan operasional maupun non operasional dan diharapkan mampu memberikan laporan yang memang sesuai dengan keadaan di lapangan.

Laporan keuangan yang sesuai dengan keadaan di lapangan diharapkan dapat mengurangi resiko kecurangan yang biasanya dilakukan oleh entitas. Posisi liabilitas adalah di sisi kanan laporan laba rugi atau biasa disebut dengan sisi kredit yang seposisi dengan ekuitas, posisi ini yang nantinya akan menunjukkan jumlah asset yang dimiliki oleh entitas gabungan (dalam hal ini entitas induk dan entitas anak) pada saat liabilitas (liabilities) dikurangkan dari ekuitas (equity) gabungan antara entitas induk dan entitas anak.

Tabel 1.1 Liabilitas dalam Laporan Keuangan yang sudah berkonvergensi IFRS

PT. HERO SUPERMARKET Tbk.					
Lampiran - 1/2 - Schedule					
LAPORAN POSISI KEUANGAN				STATEMENT OF FINANCIAL POSITION	
31 DESEMBER 2011 DAN 2010				AS AT 31 DECEMBER 2011 AND 2010	
(Dalam jutaan Rupiah, kecuali dinyatakan lain)				(In millions of Rupiah, unless otherwise stated)	
	<u>2011</u>	<u>Catatan/ Notes</u>	<u>2010</u>		
LIABILITAS JANGKA PENDEK				CURRENT LIABILITIES	
Pinjaman bank dan cerukan	383,073	17	375,000	Bank loans and overdraft	
Utang usaha :				Trade payables:	
- Pihak ketiga	1,142,791	12	899,883	Third parties-	
- Pihak-pihak berelasi	261	30b	2,760	Related parties-	
Utang lain-lain :				Other payable :	
- Pihak ketiga	195,147	13	190,301	Third parties-	
- Pihak-pihak berelasi	245	30b	673	Related parties-	
Utang Pajak	37,497	19b	16,186	Taxed payable	
Akrual	297,886	14	251,720	Accruals	
Provisi	6,922	15	6,793	Provisions	
Penghasilan Tangguhan	38,015	16	23,041	Deffered income	
Jumlah liabilitas jangka pendek	2,101,837			Total current liabilities	
LIABILITAS JANGKA PANJANG				NON-CURRENT LIABILITIES	
Penghasilan tangguhan	9,193	16	6,801	Deffered income	
Provisi	7,538	15	6,232	Provisions	
Kewajiban imbalan kerja	178,829	18	197,378	Employeebenefit obligations	

Sumber : Laporan Posisi Keuangan PT. HERO SUPERMARKET Tbk.

Dari tampilan tabel laporan keuangan di atas, jelas terlihat perbedaan penyajian liabilitas setelah berkonvergensi IFRS. Jika sebelumnya di sisi kanan laporan keuangan yang belum berkonvergensi terhadap IFRS adalah kosong atau tidak ada penjelasan mengenai bahasa asing yang nantinya akan digunakan atau ditampilkan kepada *stakeholders*, yang sudah sesuai dengan PSAK 57 (revisi 2009) sehingga investor dan *stakeholders* dapat membaca laporan keuangan tersebut yang sesuai dengan standar yang telah ditentukan dalam IFRS dan dengan adanya konvergensi IFRS maka laporan keuangan khususnya laporan laba rugi menggunakan laporan laba rugi komprehensif.

Dengan adanya penjelasan tersebut, maka investor akan lebih jelas membaca laporan keuangan suatu entitas sehingga keputusan investor untuk menanamkan modalnya pada suatu entitas kemungkinan besar memungkinkan. Terlebih lagi dalam laporan keuangan tersebut, liabilitas dijelaskan secara lebih terperinci, sehingga memudahkan investor untuk membaca kemampuan suatu entitas untuk membayar liabilitasnya. Karena bisa tidaknya suatu entitas untuk melunasi liabilitasnya akan diperlihatkan dari laporan keuangan pada bagian liabilitas. Hal ini sangat berguna untuk entitas dikarenakan bertahannya suatu entitas akan dibantu atau dipicu oleh modal yang ditanamkan oleh investor atau *stakeholders*. Jika entitas membeli kembali bagian dari liabilitas keuangan, maka entitas mengalokasikan nilai tercatat sebelumnya dari liabilitas keuangan tersebut kepada bagian yang tetap diakui dan bagian yang dihentikan pengakuannya berdasarkan nilai wajar relatif dari kedua bagian tersebut pada tanggal pembelian kembali.

Dalam hal penyajian liabilitas terdapat metode saling hapus. Saling hapus merupakan isu penyajian dan tidak menimbulkan pengakuan keuntungan atau kerugian. Saling hapus mengacu pada penyajian aset keuangan dan liabilitas keuangan secara bersih dalam Laporan Keuangan (Neraca). Misalnya saja, sebuah akun piutang sebesar Rp 100.000.000 dan akun utang (liabilitas) sebesar Rp 50.000.000 disajikan secara bersih sebagai akun piutang sebesar Rp 50.000.000. Saling hapus aset dan liabilitas keuangan berbeda dengan penghentian pengakuan. Penghentian pengakuan melibatkan penghapusan aset keuangan atau liabilitas keuangan dari Laporan Posisi Keuangan dan menimbulkan pengakuan keuntungan dan kerugian. Aset keuangan dan liabilitas keuangan saling hapus dan nilai bersihnya disajikan dalam laporan posisi keuangan jika dan hanya jika sebuah entitas : a) saat ini memiliki hak yang dapat dipaksakan secara hukum untuk melakukan saling hapus atas jumlah yang diakui tersebut dan b) berniat untuk menyelesaikan secara bersih atau untuk merealisasikan aset dan menyelesaikan liabilitasnya secara simultan.

Perubahan dalam liabilitas juga dimunculkan dalam ISAK 9 mengenai *Perubahan atas Liabilitas Aktivitas Purnaoperasi, Restorasi, dan Liabilitas Serupa* yang diadopsi dari *International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) 1* mengenai *Changes in Existing Decommissioning, Restoration and Similiar Liabilities* dan diterbitkan kemudian oleh IASB di bulan Mei 2004. Dalam PSAK, ISAK 9 diterbitkan dikarenakan adanya perubahan dalam PSAK 16 mengenai Aset Tetap (*IAS 16 Property Plant and Equipment*) dan PSAK 57 mengenai Provisi, Liabilitas Kontijensi dan Aset Kontijensi (*IAS 37 Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Asset*). ISAK dikeluarkan karena dalam dua SAK (Standar Akuntansi

Keuangan) tersebut terdapat beberapa hal yang menjadi permasalahan, yaitu : 1) Berdasarkan PSAK 16 mengenai Aset Tetap ditetapkan bahwa dalam perhitungan biaya tanah, bangunan dan peralatan harus dimasukkan perhitungan awal biaya pembongkaran dan pemindahan aset tersebut serta biaya untuk pemberesan kembali lokasi bekas aset tersebut dibangun. Kewajiban tersebut timbul baik sejak awal aset diperoleh, atau timbul kemudian seiring dengan pemanfaatan yang tidak berhubungan dengan menghasilkan persediaan, dan 2) PSAK 57 mengenai Provisi, Liabilitas Kontijensi dan Aset Kontijensi menetapkan bahwa pengukuran provisi dan liabilitas kontijensi baik awal maupun kemudian haruslah sejumlah taksiran pengeluaran yang diperlukan dan dinyatakan dalam nilai tunai berdasarkan tingkat bunga yang berlaku pada tanggal neraca, dan harus ditinjau secara berkala setiap tanggal laporan keuangan.

Entitas tidak boleh melakukan saling hapus aset keuangan yang ditransfer dan liabilitas terkait apabila transfer atas aset keuangan tidak memenuhi kualifikasi penghentian pengakuan. Hal ini berarti penyajian aset keuangan dan liabilitas keuangan mengharuskan disajikan secara bersih apabila penyajian tersebut mencerminkan arus kas masa depan yang diekspektasikan entitas dari penyelesaian dua atau lebih instrumen keuangan terpisah. Sebuah entitas mempunyai hak untuk menerima atau membayar jumlah bersih tertentu dan berniat untuk merealisasikannya, maka entitas tersebut hanya memiliki satu aset keuangan atau satu liabilitas keuangan. Dalam situasi lain, aset keuangan dan liabilitas keuangan disajikan secara terpisah satu sama lain dan konsisten dengan karakteristik yang dimiliki, yaitu sumber daya atau sebagai kewajiban entitas.

ISAK 9 diperlukan karena pada PSAK 16 dan PSAK 57 tidak menjelaskan secara khusus dampak yang terjadi pada perubahan liabilitas. PSAK 16 menjelaskan tentang keharusan kapitalisasi biaya yang timbul terhadap nilai aset yang bersangkutan, sedangkan PSAK 57 hanya menjelaskan kewajiban untuk mengukur liabilitas yang terkait. ISAK 9 memberi penjelasan yang tidak diberikan dari PSAK 16 dan PSAK 57 yaitu tentang bagaimana memperhitungkan perubahan atas provisi yang berkaitan dengan pembongkaran (*decommissioning*), restorasi (*restoration*), dan liabilitas sejenisnya. Pada dasarnya, ISAK 9 menghilangkan kebingungan mengenai perlakuan terhadap perubahan yang timbul akan diperhitungkan sebagai laba rugi periode berjalan atau menambah atau mengurangi nilai aset yang bersangkutan. Pencatatan ISAK 9 diatur dalam paragraf 05 dan 06 mengenai perubahan pengukuran atas aktivitas purna-operasi, restorasi atau liabilitas serupa yang merupakan hasil perubahan estimasi saat terjadinya atau jumlah arus keluar dari sumber daya yang mengandung masa manfaat ekonomis yang disyaratkan untuk menyelesaikan liabilitas atau perubahan tingkat diskon, dan terdapat beberapa ketentuan antara lain:

- a) jika aset terkait diukur dengan menggunakan model biaya dan
- b) jika aset tersebut diukur dengan menggunakan model revaluasi.

PSAK 50 (revisi 2010) juga menjelaskan bahwa kedua syarat penyajian saling hapus aset keuangan dan liabilitas keuangan umumnya tidak dapat dipenuhi dan saling hapus biasanya tidak tepat jika :

- a) beberapa instrumen keuangan yang berbeda digunakan untuk meniru fitur yang terdapat dalam instrumen keuangan tunggal (instrumen sintesis),
- b) aset keuangan dan liabilitas keuangan berasal dari instrumen keuangan dengan eksposur risiko utama yang sama (misalnya aset dan liabilitas

dalam portofolio kontrak *forward* atau instrumen derivatif lain), namun melibatkan pihak lawan yang berbeda, c) aset keuangan dan aset lain dijamin sebagai agunan untuk liabilitas keuangan yang bersifat *non recourse*, d) aset keuangan ditempatkan oleh debitur dalam perwalian untuk keperluan pelunasan kewajiban tanpa aset keuangan tersebut diterima oleh kreditur pada saat penyelesaian kewajiban (misalnya pembentukan *sinking fund*), e) kewajiban yang timbul akibat dari kejadian yang menyebabkan kerugian diekspektasikan dapat dipulihkan melalui pihak ketiga dengan klaim kontrak asuransi.

Pengaruh Konvergensi IFRS Terhadap Liabilitas yang Ada Dalam Laporan Konsolidasi

Untuk merealisasi tujuan pembuatan laporan konsolidasi yaitu dapat memberikan gambaran yang objektif dan sesuai atas keseluruhan posisi dan aktivitas dari suatu entitas yang terdiri atas sejumlah perusahaan yang berhubungan isitimewa dimana laporan ini diharapkan tidak menyesatkan pihak-pihak yang berkepentingan dan harus didasarkan pada substansi atas peristiwa ekonomi juga maka dalam penyusunan laporan keuangan laporan konsolidasi ada beberapa tahap yang perlu dilakukan. Pertama, laporan keuangan induk dan anak digabungkan dan menjumlah pos-pos yang sejenis. Penggabungan dan penjumlahan pos-pos yang sejenis, misal aset dengan aset, kewajiban dengan kewajiban, ekuitas dengan ekuitas, pendapatan dengan pendapatan serta beban dengan. Investasi entitas induk yang berada pada entitas anak dengan porsi entitas atas ekuitas ekuitas anak dieliminasi dan memunculkan *goodwill*. Kedua, kepentingan non pengendali atau dalam PSAK 1

(satu) yang lama sebelum dikonvergensi dalam IFRS merupakan kepentingan minoritas diidentifikasi. Pemilik selain induk di anak perusahaan yang dikendalikan oleh induk perusahaan. Ketiga saldo transaksi penghasilan dan beban intra kelompok usaha dieliminasi secara penuh. Keempat terdapat transaksi yang harus dihilangkan antara lain : a) akun investasi dieliminasi dengan ekuitas anak perusahaan. Perbedaan nilai wajar dan nilai buku harus diperhitungkan dalam konsolidasi (nilai wajar yang dikonsolidasi), b) hutang-piutang yang muncul antara anak dan induk perusahaan harus dieliminasi, c) jika barang belum terjual maka laba belum direalisasi harus dikurangkan dari nilai investasi dan mempengaruhi laba yang telah diakui. Menyusun laporan konsolidasi gabungan antara entitas induk dan entitas anak memang terlihat mudah, akan tetapi penggabungan laporan ini nantinya akan disesuaikan dengan kepemilikan saham dari entitas induk kepada entitas anak. Jika investor menanamkan sahamnya dalam suatu entitas sebesar lima puluh persen (50%) maka dalam pelaporannya akan dibagi sebesar yang diinvestasikan , dalam contoh adalah sebesar lima puluh persen.

Di dalam laporan konsolidasi, terdapat akun kepentingan Hak Minoritas (*minority interest*) dan terdapat di PSAK yang lama. Saat ini dalam PSAK 4 (revisi 2009) sudah berkonvergensi menjadi Kepentingan Nonpengendali (*non-controlling interest*). Akun tersebut akan muncul pada sebuah entitas yang berkolidasi, bukan untuk entitas yang berdiri sendiri. Perubahan tersebut tidak hanya merubah istilah tetapi juga merubah pengertian. Kepentingan Nonpengendali (*non-controlling interest*) adalah ekuitas entitas anak yang tidak dapat diatribusikan secara langsung atau tidak langsung pada entitas induk. Sedangkan definisi sebelumnya mengenai

Hak Minoritas (*minority interest*) sangat berbeda yaitu bagian dari hasil usaha dan bagian aset bersih dari entitas anak yang tidak dimiliki, secara langsung maupun tidak langsung oleh sebuah entitas. Akibat dari perubahan tersebut muncul pandangan baru terhadap pengertian suatu entitas. Bila Hak Minoritas (*minority interest*) mengikuti PSAK yang lama disajikan di antara liabilitas dan ekuitas, tetapi Kepentingan Nonpengendali (*non-controlling interest*) disajikan sebagai bagian dari ekuitas terpisah dari ekuitas yang dapat diatribusikan kepada entitas induk.

Tabel 1.2. Perubahan dalam Laporan Konsolidasi setelah berkonvergensi dalam IFRS

Ekuitas yang dapat diatribusikan kepada pemilik entitas induk	<u>5.839.491</u>	<u>4.554.105</u>	Equity attributable to the equity holders of the parent company
Kepentingan non-pengendali	-67	0	Non-controlling Interest
TOTAL EKUITAS	<u>5.839.424</u>	<u>4.554.105</u>	TOTAL EQUITY
TOTAL LIABILITAS DAN EKUITAS	<u>6.791.859</u>	<u>5.561.433</u>	TOTAL LIABILITIES AND EQUITY
Catatan atas laporan keuangan konsolidasian terlampir merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari laporan keuangan konsolidasian secara keseluruhan			<i>The accompanying notes to the consolidated financial statement from an integral part of these consolidated financial statements</i>

Sumber : Laporan Posisi Keuangan Konsolidasian PT Perusahaan Perkebunan London Sumatra Indonesia Tbk.

Dari tabel 1.2 tersebut jelas terlihat akibat dari munculnya perubahan (konvergensi). Seperti penjelasan pada paragraph sebelumnya bahwa munculnya pandangan baru terhadap pengertian suatu entitas adalah benar. Jika sebelumnya Hak Minoritas (*minority interest*) mengikuti PSAK yang lama disajikan di antara liabilitas dan ekuitas, namun saat ini Hak Minoritas (*minority interest*) yang sudah berubah menjadi Kepentingan Nonpengendali (*non-controlling interest*) disajikan sebagai bagian dari ekuitas terpisah dari ekuitas yang dapat diatribusikan kepada entitas induk. Kepentingan Nonpengendali (*non-controlling interest*) menggambarkan bagian dari aset bersih entitas anak yang dimiliki oleh entitas anak dalam laporan konsolidasi. Kepentingan Nonpengendali dalam perubahan laporan keuangan dengan adanya pemakaian laporan laba rugi komprehensif maka ekuitas entitas anak tidak dapat diatribusikan secara langsung atau tidak langsung pada entitas induk (Rizki:2012). Selain itu, dengan dimasukkannya Kepentingan Nonpengendali (*non-controlling interest*) sebagai bagian dari ekuitas, maka jumlah ekuitas menjadi berubah dan juga berdampak pada beberapa rasio keuangan yang menggunakan jumlah ekuitas sebagai dasar perhitungannya.

SIMPULAN

Konvergensi IFRS merupakan suatu SAK (Standar Akuntansi Keuangan) terbaru yang harus diikuti oleh negara kita Indonesia sebagai wujud nyata keikutsertaan Indonesia dalam G-20 (*Group of Twenty Finance Ministers and Central Bank Governors*) atau Kelompok Duapuluh Menteri Keuangan dan Gubernur Bank

Sentral yang dibentuk pada tahun 1999 dan bertujuan untuk mewadahi negara-negara industri dan berkembang secara bersama-sama mendiskusikan berbagai masalah kunci di bidang ekonomi dunia. Konvergensi IFRS juga telah disepakati dan disetujui oleh sembilan belas negara berkembang yang salah satunya adalah Indonesia serta Uni-Eropa. Jadi sudah merupakan suatu keharusan bahwa Indonesia juga mengambil langkah yang telah disepakati bersama ke sembilan belas negara lainnya untuk melaksanakan konvergensi tersebut.

Perbedaan penyajian liabilitas setelah berkonvergensi IFRS terlihat jelas jika sebelumnya di sisi kanan laporan keuangan yang belum berkonvergensi terhadap IFRS adalah kosong atau tidak ada penjelasan mengenai bahasa asing yang nantinya akan digunakan atau ditampilkan oleh *stakeholders*, yang sudah sesuai dengan PSAK 57 (revisi 2009) sehingga investor dan *stakeholders* dapat membaca laporan keuangan tersebut yang sesuai dengan standar yang telah ditentukan dalam IFRS. Dalam laporan konsolidasi, terdapat Hak Minoritas (*minority interest*) mengikuti PSAK lama yang jika disajikan di antara liabilitas dan ekuitas, tetapi Kepentingan Nonpengendali (*non-controlling interest*) disajikan sebagai bagian dari ekuitas terpisah dari ekuitas yang dapat diatribusikan kepada entitas induk. Kepentingan Nonpengendali (*non-controlling interest*) menggambarkan bagian dari aset bersih entitas anak yang dimiliki oleh entitas anak.

Secara garis besar, dengan adanya konvergensi IFRS maka kecurangan yang kemungkinan besar dilakukan oleh suatu entitas akan terminimkan dikarenakan standar yang diterapkan pada IFRS adalah menggunakan keadaan nyata dari suatu laporan keuangan. Laporan konsolidasi yang juga merupakan gabungan laporan

keuangan antara entitas anak dan entitas induk juga akan melaporkan posisi keuangan konsolidasiannya secara *real* atau nyata karena IFRS menerapkan penggabungan akun-akun yang sejenis pada setiap pelaporannya. Hal itu akan secara nyata jelas meminimalkan kecurangan untuk “memperindah” liabilitas yang ada dalam laporan konsolidasi dan dengan itu para *stakeholder* dan investor akan mendapat info yang valid mengenai laporan konsolidasi yang terkait, sehingga tidak ada pihak yang dirugikan dalam membaca laporan keuangan yang sudah berstandar IFRS. Namun, perlu diketahui bahwa untuk mengetahui apakah suatu entitas benar-benar melaporkan laporan keuangan konsolidasinya dengan baik, harus dilakukan langkah-langkah yang lebih mendetail, yaitu memeriksa rasio keuangannya dan mengecek data di lapangan dengan data yang dilaporkan.

Saran

Adapun saran-saran yang dapat penulis berikan sehubungan dengan hasil penelitian ini bagi penelitian selanjutnya agar dapat membandingkan laporan konsolidasi antara entitas dagang, jasa maupun manufaktur, serta melihat rasio keuangan jika diperlukan untuk melacak adanya kecurangan terhadap akun liabilitas dalam entitas tersebut.

DAFTAR PUSTAKA

Desmal, Irvan. 2011. *Konvergensi IFRS: Suatu kajian Literatur*. <http://www.irvandesmalcpa.wordpress.com/2011/12/07/konvergensi-ifrs-suatu-kajian-literatur/>.(diakses 22 Mei 2013).

FASB Interpretation 46 (R) SIC-12 PSAK No 4 Tahun 2009.

Floyd A. Beams-Amir Abadi Yusuf. (2000). *Akuntansi Keuangan Lanjutan di Indonesia. Buku Satu*. Jakarta : Salemba Empat.

Husnan, Suad. 2000. *Manajemen Keuangan Teori dan Penerapan (Keputusan Jangka Panjang) Edisi Keempat*. BPFE UGM. Yogyakarta.

Ikatan Akuntan Indonesia. 2009. *Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta: Salemba Empat.

Kartikahadi, Hans. 2012. *Akuntansi Keuangan berdasarkan SAK berbasis IFRS*. Jakarta : Salemba Empat.

Rizki, Rezwan. 2012. *Laporan Laba Rugi Komprehensif*. <http://rezwan-rizki.blogspot.com/2012/05/laporan-laba-rugi-komprehensif.html?m=0>.(diakses 17 Mei 2013).