

Menuju PABU yang Menetapi Tujuan Nasional

Alwan Sri Kustono¹

Abstract

Gaap (generally accepted accounting principles) have an important role in accounting practices. For preparers of financial statement, Gaap assist to prepare and present the financial statement. For auditor and user, Gaap assist to understand and interpret informations in the financial statement.

Pabu was adopted from Gaap by Ikatan Akuntan Indonesia. Construction of Pabu didn't build on the national objective. It made pabu only as instrument to fill full investor a creditor need.

Keywords: gaap, pabu, sak, substantial authoritative

1. Latar Belakang

Laporan keuangan merupakan ringkasan transaksi-transaksi keuangan yang terjadi dalam satu rentang periode tertentu. Laporan ini dibuat dengan sebagai alat untuk pertanggungjawaban pelimpahan tugas dan kewajiban yang telah dibebankan oleh pemilik modal kepadanya. Dalam perkembangannya, laporan ini digunakan untuk menyampaikan informasi keuangan perusahaan kepada pihak-pihak lain yang memerlukan.

Adanya beberapa pihak yang berkepentingan terhadap muatan laporan keuangan menyebabkan perlunya suatu acuan untuk dijadikan dasar dalam menyusun laporan keuangan dan menginterpretasilaporan keuangan tersebut. Pedoman ini digunakan sebagai sarana untuk menyamakan sudut pandang penyusun dan pembaca laporan keuangan terhadap muatan informasi yang terkandung dalam laporan keuangan tersebut. Pentingnya pedoman ini disebabkan bahwa antara pemakai dan penyusun laporan keuangan adalah dua pihak yang terpisah.

Apabila laporan keuangan tersebut telah disusun berdasarkan pedoman tertentu yang telah disepakati oleh pihak-pihak yang berkepentingan tersebut, diharapkan terjadi kesamaan informasi baik bagi penyusun maupun pemakainya. Sehingga pemakai tidak berbeda interpretasi dengan penyusun laporan keuangan. Pedoman penyusunan laporan keuangan tersebut biasa disebut sebagai *generally accepted accounting principles*. *gaap* ini kemudian diterjemahkan oleh IAI sebagai prinsip akuntansi yang berlaku umum (SPAP, 1994). Sementara Suwardjono (1991) menerjemahkan sebagaiprinsip akuntansi berterima umum.

Generally accepted accounting principles (gaap) merupakan seperangkat konsep, prinsip, prosedur, standar, metode, konvensi dan praktik-praktik yang dianggap berterima secara umum dan dijadikan pedoman umum penyajian informasi keuangan. Adanya *gaap* menyebabkan praktik-praktik akuntansi menjadi mempunyai dasar operasi. *Gaap* juga menjadi pedoman bagi perusahaan dalam menyusun laporan keuangan.

¹ Dosen Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Jember

2. Sejarah Perkembangan *Gaap* di Amerika

Kebutuhan untuk mengembangkan suatu pedoman umum penyusunan laporan keuangan sebenarnya sudah dirasakan sejak adanya *crash* di pasar modal New York tahun 1929. *Crash* tersebut terjadi adanya kurangpercayaan pemegang saham terhadap laporan keuangan perusahaan. Para pemegang saham merasa tidak dapat sepenuhnya mempercayai informasi yang disajikan dalam laporan keuangan karena tidak ada prinsip-prinsip akuntansi yang seragam yang harus diikuti dan dipatuhi perusahaan. Sementara pada saat tersebut, tidak ada satupun badan yang merasa bertanggungjawab untuk menyusun prinsip akuntansi. Para pemegang saham kemudian melakukan penjualan besar-besaran sehingga mengakibatkan anjloknya harga saham. Maka terjadilah *crash*.

Keadaan tersebut mengajarkan perlunya penyusunan prinsip akuntansi yang bisa diterima oleh publik. Sehingga kemudian para akademisi, praktisi, dan pasar modal New York mulai memikirkan untuk membentuk suatu badan penyusun prinsip akuntansi.

Pada tahun 1930-an dibentuk komite khusus yang beranggotakan NYSE dan AIA. Pada tanggal 22 September 1932 komite khusus AIA mengirimkan surat kepada Committee on Stock List of NYSE yang menyatakan perlu adanya suatu prinsip-prinsip akuntansi tertentu yang cukup luas dan mempunyai penerimaan umum (*universal acceptance*) yang dapat digunakan oleh perusahaan-perusahaan yang *listing* di NYSE. Selain itu, komite juga menyarankan bahwa tidak perlu ada pembatasan-pembatasan bagi perusahaan dalam memilih salah satu prinsip akuntansi yang akan digunakannya asalkan prinsip tersebut masih termasuk dalam prinsip akuntansi yang *universal acceptance* tersebut.

Pada tahun 1933 komite berhasil menyusun lima draf prinsip akuntansi. Lima draf tersebut mencakup perlakuan terhadap (1) laba yang belum terealisasi, (2) surplus modal, (3) laba ditahan yang diperoleh dari anak perusahaan, (4) *treasury stock*, dan (5) piutang dagang. Komite juga mengusulkan perubahan bentuk standar pertama laporan auditor, yang sebelumnya menggunakan istilah "*accepted accounting principles*" diubah menjadi "*generally accepted accounting principles*."

Istilah *generally accepted accounting principles* tersebut diperjelas dengan hasil penelitian Paul Grady (1965) yang berjudul '*Inventory of Generally Accepted Accounting Principles for Business Enterprises*.' Penelitian tersebut kemudian dipublikasikan dalam ARS No.5 Pada salah satu bagiannya, Grady menyebutkan,

"Generally accepted accounting principles is a technical term in financial accounting encompass the convention, rules, and procedures necessary to define accepted accounting principles at a particular time."

Penggunaan istilah *generally accepted* sebagai istilah teknis audit sebenarnya tidaklah diterima begitu saja. Pada awalnya, beberapa ahli menolak penggunaan istilah tersebut dengan alasan-alasan tertentu. Skinner (1968) menyatakan bahwa,

".....the process of the establishment of accounting principles by recourse to "general acceptance" has failed. It is incumbent up on the accounting profession to give a more positive lead in the establishment of principles. I believe that the profession should

draw up a statement of what it consider to be accounting principles that are most appropriate for our society today.....”

3. Dukungan Autoritatif Substansial

Dalam memahami istilah *generally accepted accounting principles* perlu juga dipahami istilah *substantial authoritative support*. Dua istilah tersebut perkembangannya tidak dapat dipisahkan satu dengan lainnya. Di Amerika, yang dimaksud dengan *gaap* adalah konsep-konsep, prinsip-prinsip dan praktik-praktik akuntansi tertentu yang secara autoritatif didukung berlakunya sebagai suatu pedoman (mempunyai “*substantial authoritative support*”) walaupun tiap jenis prinsip mempunyai tingkat keautoritatifan yang berbeda-beda (Suwardjono, 1989). Sejalan dengan pernyataan tersebut, Mautz & Sharaf (1993) menyatakan bahwa ,

“.....auditing has borrowed generally accepted accounting principles and all that this expression implies. This includes the idea (1) that there are accounting principles, (2) that there is general agreement and some authoritative support for these principles, and (3) that their application in any given case not only improves the financial presentation but raises it to a satisfactory standard of quality.....”

Seperti pula istilah *generally accepted accounting principles*, munculnya istilah *substantial authoritative support* juga melalui perjalanan yang cukup panjang dan majemuk. Jejak pertama yang menunjukkan perkembangan pemakaian istilah tersebut dapat diamati dalam salah satu bagian korespondensi antara AIA Commitee dengan Companion Committee of the NYSE (1933) yang menyebutkan sebagai berikut:

“In considering way of improving the existing situation (i.e., improving financial reporting for listed companies), two alternatives suggest themselves. The first is the selection, by competent authority out of the body of acceptable methods in vogue today, of detailed sets of accounting rules which would become binding on all corporations of a given class..... The arguments againts any attempt to apply this alternative to industrial corporations generally are overwhelming.....”

Pernyataan tersebut diatasmemancing perdebatan di kalangan akuntan dan pihak manajemen perusahaan. Perdebatan tersebut berakar pada persoalan bagaimana prinsip-prinsip akuntansi diterapkan pada perusahaan. Pendapat pertama menyatakan bahwa seharusnya profesi menentukan prinsip-prinsip akuntansi tertentu untuk diaplikasikan pada seluruh perusahaan. Sedangkan pihak yang lain berpendapat bahwa seharusnya manajemen bebas untuk memilih prinsip-prinsip dan praktik-praktik sesuai dengan situasi yang dihadapi. Untuk menyelesaikan permasalahan tersebut, pada tahun 1936 *The American Institute* mempublikasikan buletin yang berjudul “*Examination of Financial Statements*” yang menyatakan bahwa:

It is an important part of the accountant's duty, in making his examination of financial statement, to satisfy himself that accounting practices are being followed which have substantial recognition by the accounting profession.if the conclusions reached by the management are, in his opinion, manifestly unsound, though he is not entitled to substitute his judgement for that of the management when the management's judgment has reasonable support and is made in good faith. (Cetak miring dari penulis)

Dengan terbitnya buletin tersebut mulai kelihatan kebutuhan untuk menentukan tingkat aseptabilitas praktik-praktik akuntansi, semacam *substantial recognition, manifestly unsound, and reasonable support*. Dalam memilih suatu prinsip akuntansi, manajemen harus mempunyai pertimbangan yang matang. Bagaimanapun, auditor independen membutuhkan dasar acuan untuk memberikan opini atas laporan keuangan yang disusun oleh manajemen. Apabila auditor independen menemukan bahwa praktik-praktik akuntansi yang digunakan oleh manajemen yang tidak mempunyai *substantial recognition* yang cukup, maka auditor tidak dapat menyatakan bahwa laporan tersebut wajar tanpa syarat (*unqualified opinion*)

Badan resmi yang pertama kali menggunakan istilah *substantial authoritative support* adalah SEC. Accounting Series Release No. 4 (1938), SEC menyatakan bahwa:

".....there is substantial authoritative support for the practices followed" (Huruf miring dari penulis).

Pentingnya suatu prinsip akuntansi mempunyai "*substantial authoritative support*" agar dapat dikategorikan sebagai *generally accepted accounting principles* dikuatkan dengan pernyataan AICPA (1964) yang menyatakan bahwa (1) *gaap* adalah prinsip-prinsip yang mempunyai *substantial authoritative support*, opini-opini APB merupakan *substantial authoritative support*, dan *substantial authoritative support*" juga terdapat pada prinsip-prinsip akuntansi yang berbeda dari opini-opini APB.

Pada tahun 1967 APB membentuk komite khusus untuk menyusun "*Basic Concepts and Accounting Principles Underlying Financial Statement of Business Enterprises*." Dalam tahapan peninjauan pelaksanaan tugas, komite khusus tersebut mengungkapkan konsep mengenai *gaap*. Menurutnya:

"....they depend heavilly on notions such as general acceptance and substantial authoritative support, which have not been and probably cannot be precisely defined. There is concurrence, however, that the notions of general acceptance and substantial authoritative support relate to the propriety of the practices, as viewed by informed, intellegent, and experienced accountants in the light of the purposes and limitations of the financial accounting process...." (garis bawah dari penulis).

Namun demikian pernyataan-pernyataan tersebut di atas belum memberikan kepastian mengenai seberapa jauh suatu prinsip akuntansi dapat disebut mempunyai *substantial authoritative support*. Apakah praktik-praktik tertentu dapat dianggap mempunyai *substantial authoritative support*? Kategori-kategori apa yang seharusnya dipenuhi oleh prinsip-prinsip akuntansi tersebut? Atau institusi-institusi mana saja yang termasuk kategori tersebut?

Banyaknya dokumen-dokumen yang dapat dikatakan mempunyai *substantial authoritative support* tersebut kemudian diterjemahkan dalam suatu hirarki yang oleh SAS No. 5 (1975), SAS No.43 (1982), dan juga SAS No.69 (1992) disebut sebagai *framework of generally accepted accounting principles*. Rerangka kerja tersusun sebagai berikut:

- a). Pengumuman atau penerbitan resmi oleh badan otoritatif yang ditunjuk oleh dewan AICPA untuk menetapkan prinsip akuntansi.
- b). Pengumuman atau penerbitan resmi oleh badan atau lembaga yang anggotanya terdiri atas akuntan ahli yang pembuatannya mengikuti suatu prosedur berdasarkan proses yang seksama dengan maksud untuk menetapkan prinsip akuntansi atau menjelaskan praktik akuntansi yang ada yang berterima umum.
- c). Praktik akuntansi atau penerbitan resmi mengenai perlakuan akuntansi yang telah dikenal secara luas sebagai berterima umum karena praktik atau penerbitan tersebut merupakan praktik yang banyak digunakan dalam industri tertentu atau merupakan aplikasi pengumuman resmi berterima umum pada kondisi khusus dan aplikasi tersebut telah dikenal secara luas.
- d). Sumber atau literatur akuntansi lainnya.

Masing-masing amandemen diatas sebenarnya menunjukkan adanya hirarki tingkat otoritatif dari *gaap*. Urutan yang lebih awalmempunyai tingkat keotoritatifan yang lebih kuat dibandingkan urutan berikutnya. Hirarki ini ini kemudian digambarkan oleh Steven Rubin (1984) dalam sebuah bagan layaknya sebuah bangunan rumah yang dinamainya "*The House of Gaap*". Rumah tersebut Rubin mengatakan bahwa seperti struktur lainnya, *the house of Gaap* berdiri di atas pondasi yang berupa konsep dasar dan prinsip-prinsip yang lebih luas sebagai acuan pelaporan keuangan, tanpa adanya pondasi itu, *the house of Gaap* akan roboh. Gambar berikut ini yang disebut sebagai "**The House of Gaap**":

<i>Fourth Floor</i>	<i>APB Statements</i>	<i>AICPA issue paper</i>	<i>Other professional pronouncements</i>	<i>FASB concepts statements (SFAC)</i>	<i>Textbook and articles</i>
<i>Third Floor</i>	<i>FASB technical bulletin</i>		<i>AICPA accounting interpretations</i>		<i>Prevalent industry practices</i>
<i>Second Floor</i>	<i>AICPA industry audit guides</i>		<i>AICPA industry accounting guides</i>		<i>AICPA statements of position</i>
<i>First Floor</i>	<i>FASB Statements</i>	<i>FASB Interpretations</i>	<i>APB Opinion</i>		<i>AICPA accounting research buletin</i>
<i>Foundation</i>	<i>Includes the going-concern assumption, substance over form, neutrality, the accrual basis, conservatism, materiality</i>				

Sumber: Steven Rubin, "The House of Gaap", Journal of Accountancy, Juni 1984

Dari sejarahnya, munculnya istilah *generally accepted* dan juga *substantial authoritative support* menunjukkan suatu proses yang cukup panjang bagi lingkungan akuntansi di Amerika menetapkan suatu prinsip menjadi prinsip akuntansi berterima umum. Dapat dikatakan bahwa *gaap* dilingkupi keterbatasan dimensi ruang dan waktu. Keterbatasan ini menyebabkan *gaap* dianggap hanya berlaku dalam lingkungan dan waktu tertentu (Suwardjono, 1989). Karenanya, istilah *gaap* jika tidak diberi pewatas maka *gaap* tersebut sebenarnya konotasi sebagai prinsip akuntansi berterima umum di Amerika (Suwardjono, 1990). Beberapa penelitian telah menunjukkan adanya berbagai ragam *gaap*. Perbedaan-perbedaan tersebut biasanya berkaitan dengan perbedaan negara (Nair & Frank, 1981; Tay & Parker (1990); Emenyonu & Gray, 1992; Joos & Lang, 1994). Penelitian lainnya yang dilakukan oleh Amir, Harris & Venuti (1993) berhasil mengidentifikasi adanya perbedaan *gaap* diantara 21 negara.

Perkembangan *gaap* di Amerika belum mencapai titik final. Proses panjang tersebut belum mencapai titik akhir. Perdebatan panjang baik mengenai substansi maupun lingkungan *gaap* sendiri masih acap terjadi. Beberapa penelitian empiris menunjukkan adanya perdebatan antara *uniformity vs flexibility gaap* (Skinner, 1968; Sunder, 1983; Dopuch & Pincus, 1984; Zeff & Killer, 1985; Wolk et al., 1992; Dye & Verrecchia, 1995).

Sudibyo (1992) mempermasalahkan hal yang lain lagi. Menurut beliau *gaap* yang sekarang sebenarnya lebih cocok dikategorikan sebagai *gaap* sektor tradisional karena struktur pasar acuannya adalah struktur pasar persaingannya teori klasik. Beliau kemudian menyarankan pengembangan *gaap* untuk sektor modern yang oligopolistik dan juga penyederhanaan *disclosure requirements* pada *gaap* yang berlaku sekarang agar bisa diterapkan di sektor tradisional. Selain itu perlu adanya unifikasi *gaap* untuk blok-blok perdagangan.

Mencermati keseluruhan uraian diatas, dapat disimpulkan bahwa *gaap* terbentuk dari standar akuntansi dan ketentuan-ketentuan lain di luar yang diatur dalam standar akuntansi tersebut. Dapat dikatakan bahwa *gaap* mencakup pernyataan-pernyataan, opini-opini dan pengumuman lainnya dari berbagai sumber (Rubin, 1984).

3. Prinsip Akuntansi Berterima Umum

Ikatan Akuntan Indonesia menyebutkan bahwa istilah prinsip akuntansi yang berlaku umum adalah suatu istilah teknis akuntansi yang mencakup konvensi, aturan, dan prosedur yang diperlukan untuk merumuskan praktik akuntansi yang berlaku umum pada saat tertentu. Prinsip akuntansi yang berlaku umum tidak hanya meliputi pedoman umum, tetapi juga praktik dan prosedur rinci. Konvensi, aturan, dan prosedur tersebut merupakan tolok ukur yang digunakan untuk mengukur penyajian keuangan.

Lebih lanjut Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) telah menyebutkan acuan yang dapat disebut sebagai prinsip akuntansi yang berlaku umum. Hal ini dapat dilihat pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) seksi 411 pasal 05 yang menyebutkan sebagai berikut:

”Auditor independen setuju atas adanya batang tubuh prinsip akuntansi yang berlaku umum, dan ia adalah ahli dalam hal prinsip akuntansi tersebut serta penentuan mengenai penerimaan prinsip

tersebut secara umum. Namun, penentuan bahwa prinsip akuntansi tertentu merupakan prinsip akuntansi yang berlaku umum kemungkinan sulit karena tidak hanya satu sumber yang dipakai sebagai acuan bagi semua prinsip akuntansi tersebut. Yang menjadi sumber acuan prinsip akuntansi yang berlaku umum adalah:

- a. prinsip akuntansi yang ditetapkan dan/atau dinyatakan berlaku oleh Ikatan Akuntan Indonesia”

Pernyataan tersebut tidak memberikan kejelasan mengenai prinsip akuntansi yang telah ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia. Hal ini menyebabkan adanya salah persepsi mengenai apa yang disebut sebagai prinsip akuntansi yang berlaku umum tersebut.

Sejak berdiri pada tahun 1957 IAI telah tiga kali menyusun dan merevisi standar akuntansi keuangan secara signifikan (Abdoelkadir & Yunus, 1994). Pada kongres ketiga, Desember 1973, IAI memutuskan untuk mengadopsi:

1. *Generally accepted accounting principles (gaap)*
2. *Generally Accepted Auditing Standards (gaas)*
3. *Code of Professional Ethics*

IAI kemudian membentuk panitia Penghimpun Bahan-bahan dan Struktur daripada *gaap & gaas*. Selanjutnya pada tahun 1974 dibentuk Komite Prinsip Akuntansi Indonesia. Komite tersebut berhasil melakukan kodifikasi prinsip dan standar akuntansi yang berlaku di Indonesia dalam suatu buku yang terkenal dengan nama Prinsip Akuntansi Indonesia (PAI). PAI tersebut menjadi acuan pokok dalam penyusunan laporan keuangan dan bagi auditor dalam memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan dalam rangka audit umum.

Dalam Norma Pemeriksaan Akuntan disebutkan bahwa:

“Laporan akuntan harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi Indonesia.” (Poin pertama)

“Prinsip akuntansi Indonesia adalah prinsip-prinsip akuntansi yang secara relatif cukup obyektif yaitu bahwa prinsip akuntansi Indonesia cukup mapan, sehingga akuntan publik selalu sependapat terhadap eksistensinya. Walaupun demikian, penentuan apakah suatu prinsip akuntansi adalah sesuai untuk keadaan tertentu membutuhkan pertimbangan yang matang, karena belum seluruh permasalahan tercakup dalam ketentuan resmi yang dikeluarkan dalam bentuk buku Prinsip Akuntansi Indonesia atau pernyataannya.” (Poin tujuh)

Untuk menyikapi perkembangan dunia usaha dan akuntansi, pada tahun 1984 dilakukan revisi terhadap buku PAI. Pada tahun 1994, PAI kembali direvisi dengan mengadaptasi International Accounting Standards sebagai dasar acuan standar akuntansi keuangan yang berlaku di Indonesia (Abdoelkadir, 1995).

“Kesalahan” penggunaan istilah prinsip akuntansi Indonesia diperbaiki dengan menggantinya dengan istilah prinsip akuntansi yang berlaku umum. Frasa “prinsip akuntansi yang berlaku umum” diartikan sebagai suatu istilah teknis akuntansi yang mencakup konvensi, aturan, dan prosedur yang diperlukan untuk merumuskan praktik akuntansi yang berlaku umum pada saat tertentu. Prinsip akuntansi yang

berlaku umum tidak hanya meliputi pedoman umum, tetapi juga praktik dan prosedur rinci. Konvensi, aturan, dan prosedur tersebut merupakan tolok ukur yang digunakan untuk mengukur penyajian keuangan.

Dari uraian di atas dapat disimpulkan bahwa standar-standar akuntansi keuangan yang telah ditetapkan oleh IAI adalah:

1. Prinsip Akuntansi Indonesia (PAI) 1973
2. Prinsip Akuntansi Indonesia (PAI) 1984, dan
3. Standar Akuntansi Keuangan (SAK) 1994

Mencermati kesesuaian antara pernyataan Norma Pemeriksaan Akuntansi dan SPAP seksi 411 pasal 05 dan sambutan ketua IAI pada penerbitan buku SAK disimpulkan bahwa yang dimaksud denganyang menjadi sumber acuan prinsip akuntansi yang berlaku umum adalah:prinsip akuntansi yang ditetapkan dan/atau dinyatakan berlaku oleh Ikatan Akuntan Indonesia, yang dalam hal ini tentunya adalah Prinsip Akuntansi Indonesia (PAI) 1973 yang direvisi menjadi PAI 1984 dan direvisi lagi menjadi Standar Akuntansi Keuangan (SAK) 1994.

Suwardjono (1992) mengusulkan adanya rerangka kerja PABU Indonesia yang merupakan adaptasi dari *the House of GAAP* . Gambar berikut ini memperlihatkan gagasannya mengenai kerangka kerja PABU tersebut:

Kerangka Kerja Prinsip Akuntansi Berterima Umum Indonesia

Landasan Operasional / Praktik	Tingkat 3	Praktik, konvensi, dan kebiasaan akuntansi/pelaporan yang sehat		Buku teks/ajar, artikel, dan pendapat ahli	
	Tingkat 2	Buletin teknis	Peraturan Pemerintah Untuk Industri	Pedoman/ Praktik Akuntansi Industri	Simpulan Riset Akuntansi
	Tingkat 1	Pernyataan standar		Interpretasi	
Landasan	Kerangka Acuan Pelaporan Finansial Indonesia				
Konseptual	Konsep Dasar (sebagai konseptualisasi faktor lingkungan akuntansi Indonesia)				
Landasan Ideologi	Pancasila dan UUD 1945				

Sumber: Suwardjono, Perencanaan Informasi Akuntansi, Akuntansi edisi Desember 1990.

Proposal ini sebenarnya cukup penting tetapi tidak ditanggapi dengan baik oleh IAI dan dunia akuntansi Indonesia. Kenyataannya, sampai sekarang ini Indonesia belum secara resmi mempunyai apa yang disebut sebagai rerangka kerja prinsip akuntansi berterima umum. Ibarat rumah yang maka ini berarti rumah yang tidak berinding dan berpondasi. Sehingga wajarlah jika akuntansi Indonesia acapkali masuk angin, karena memang rumah yang dibangunnya belum selesai benar.

Pabu Indonesia dikembangkan dengan tidak melandaskan pada tujuan nasional. Pengadopsian secara gradual prinsip-prinsip akuntansi Amerika membuat pabu Indonesia tidak menetapi tujuan nasional. Ikatan Akuntan Indonesia hanya

melihat akuntansi sebagai produk jadi, dan bukannya produk yang dimaksudkan untuk pencapaian tujuan berbangsa dan bernegara.

Akuntansi hanya menjadi sekedar alat menyusun laporan keuangan belaka. Fungsinya hanya untuk kepentingan investor, calon investor, kreditor, dan calon kreditor dalam pengambilan keputusan. Kepentingan mensejahterakan bangsa menjadi terlupakan. Ibarat baju maka akuntansi Indonesia adalah baju hangat untuk musim dingin atau baju pendek musim panas yang belum tentu cocok dengan situasi dan kondisi bangsa Indonesia.

Rumusan yang diakui oleh Ikatan Akuntan Indonesia sebagai Pabu Indonesia dirumuskan sebagai berikut:

- a. Landasan konseptual : Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan (KDPPLK)
- b. Landasan operasional
 - Tingkat 1 : PSAK dan ISAK
 - Tingkat 2 : SAK internasional/negara lain, bulletin teknis, regulasi, dan pedoman/ praktik akuntansi industri.
 - Tingkat 3 : Praktik, konvensi dan pelaporan keuangan yang sehat; dan buku teks/ajar, simpulan riset, artikel, dan pendapat ahli.

4. Pelanggaran Pabu

Pengakuan pabu sebagai sumber penyusunan laporan keuangan kemudian dilanggar pula oleh IAI sebagai konsekuensi penerapan IFRS. Dalam ED PSAK 25 (revisi 2009), ketika entitas memilih kebijakan akuntansi ketika tidak diatur secara khusus dalam suatu SAK, maka entitas tersebut (1) menggunakan PSAK yang mengatur hal sejenis, dan (2) mengikuti konsep yang diatur dalam Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan (KDPPLK), (3) mempertimbangkan SAK yang dikeluarkan oleh penyusun standar lain sepanjang tidak bertentangan dengan kedua sumber di atas.

Pernyataan tersebut jelas-jelas melanggar pabu. Mengikuti pabu maka seharusnya apabila entitas menghadapi ketiadaan standar yang mengatur, maka entitas tersebut seharusnya mengikuti (1) mengikuti PSAK yang mengatur hal yang sejenis, dan (2) pengaturan yang dikeluarkan badan penyusun lain. KDPPLK merupakan landasan konseptual dan bukannya landasan operasional.

Penetapan rerangka konseptual pabu yang bersandar pada UUD 1945 amandemen dan Pancasila menjadi dasar dari *standard setting* yang mengarahkan keberbantuan akuntansi Indonesia untuk mencapai tujuan nasional. Pabu yang berpihak pada kepentingan nasional akan memudahkan pihak-pihak yang berkewajiban untuk mengembangkan standar akuntansi dalam mengeluarkan, meninjau kembali, dan mengganti standar yang layak untuk mencapai tujuan tersebut. Standar akuntansi adalah aturan yang harus diikuti oleh penyusun laporan keuangan untuk pihak eksternal, agar laporan keuangan yang disusun wajar dan bisa dipercaya untuk digunakan bagi pengguna.

Standar akuntansi membantu mendasari dan menafsirkan bagaimana informasi yang harus tersaji dalam laporan keuangan. Informasi tersebut disusun dan disajikan untuk memenuhi kebutuhan pihak yang berkepentingan yaitu investor, kreditor dan masyarakat umum serta manajemen dalam upaya bersama-sama

mensejahterakan bangsa. Standar tersebut mengatur tentang aspek sosial pengelolaan badan usaha yang besar yang mempengaruhi kehidupan ekonomi masyarakat dan efisiensi alokasi sumber daya yang dimiliki entitas.

5. Simpulan

Dalam proses penyusunan laporan keuangan, pemakai laporan keuangan tidak dapat secara aktif, mendetail dan terus menerus mengikuti tahap-tahapannya. Ini menyebabkan munculnya keragu-raguan apakah penyusun telah menyajikan laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Karenanya, diperlukan pihak lain yang independen untuk menguji kesesuaian laporan keuangan dengan *gaap* tersebut. Pihak ini biasanya disebut sebagai auditor. Dapat dikatakan, *gaap* merupakan acuan penting bagi auditor dalam melaksanakan auditnya.

Gaap merupakan suatu kerangka bagi auditor untuk menentukan kewajaran suatu laporan keuangan. Dengan adanya pedoman ini maka auditor mempunyai keseragaman dalam menilai posisi keuangan, hasil usaha, serta arus kas suatu badan usaha yang telah dicatat, diklasifikasi, dan diringkas dalam laporan keuangan. Tanpa adanya *gaap* tersebut maka auditor tidak mempunyai suatu pedoman yang seragam untuk menilai posisi keuangan, hasil usaha dan perubahan arus kas dalam laporan keuangan. Pentingnya posisi *gaap* ini dalam sebuah laporan keuangan, nampak juga secara jelas pada pernyataan standar pelaporan pertama yang mengharuskan auditor untuk menyatakan apakah laporan keuangan telah sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

Indonesia mengadopsi akuntansi sebagai produk jadi. Akuntansi Indonesia tidak dikembangkan dari kebutuhan masyarakat dan nasional, tetapi mengikuti bentuk akuntansi di Amerika. Hal ini menjadikan akuntansi sebagai instrumen yang membantu kepentingan investor dan kreditor serta investor dan kreditor potensial dalam pengambilan keputusan, dan tidak untuk meningkatkan kesejahteraan bangsa.

Daftar Pustaka

- Abdoelkadir, Katjep A. dan Hadori Yunus. 1994. Development in Indonesia Accountancy, artikel dalam *Seventh International Conference on Accounting Education*
- AICPA. 1991. *The Meaning of Present Fairly in Conformity With generally Accepted Accounting Principles in the Independent Auditor's Report*. SAS No. 69. New York
- FASB, AU Section 411. 1992. *The Meaning of Present Fairly in Conformity With Generally Accepted Accounting Principles in the Independent Auditor's Report*, New York
- Grady, Paul. 1965. *The story of Generally Accepted Accounting Principles for Business Enterprises*. APB
- Hendriksen Eldon dan Michael F. Van Breda. 1992. *Accounting Theory*, Homewood, RD Irwin Inc. 1992
- IAI. 2009. *Standar Akuntansi Keuangan*, Diterbitkan untuk IAI, Salemba Empat, Jakarta
- _____. 1994. *Standar Profesional Akuntan Publik*, Diterbitkan untuk IAI, Jakarta.
- Kusumawati, Sri Rahayu. 2000. *Persepsi terhadap GAAP dan SAK*, Skripsi, UGM

- Machfoedz, Mas'ud. 1996. *Dari Stewardship Menuju Predictive Informational Approach*, Makalah pada Seminar Sehari Menyongsong Kurikulum 1996, Yogyakarta
- Mano, Ronald M., Mark Anderson, Vicki Nycum, dan Kevin McBeth. 1996. Fairly Presented in Accordance With GAAP: What Does It Really Mean, *Management Accounting*, Juli, hal 44-48
- Mautz, R.K., dan Hussein A. Sharaf. 1993. *The Philosophy of Auditing*. American Accounting Association. Seventh edition.
- Pope, Peter F. 1993. Discussion of A Comparisson of the Value-Relevance of U.S. versus non-U.S. GAAP Accounting Measures Using Form 20-F Reconciliations, *Journal of Accounting Research*, Vol. 31, Supplement, hal 265-275
- Rubin, Steven, 1984. The House of GAAP, *Journal of Accountancy*, Juni, hal 112-129
- Sudiby, Bambang. 1987. Rekayasa Akuntansi dan Permasalahannya di Indonesia, *Akuntansi*, No. 6.
- _____. 1992. *Peluang dan Tantangan Profesi Akuntansi Menghadapi Perubahan Lingkungan Memasuki Abad Ke-21*, Makalah pada Konvensi Nasional Akuntansi Ke-2, Yogyakarta
- Suwardjono. 1991. Aspek Kebahasaan dalam Pengembangan Akuntansi di Indonesia, *Jurnal Akuntansi dan Manajemen*, November
- _____. 1989. *Gagasan Pengembangan Profesi dan Pendidikan Akuntansi di Indonesia*, Kumpulan Artikel, BPFE, Yogyakarta. 1989
- Suwardjono. 2008. *Seri Teori Akuntansi: Perekayasa Akuntansi Keuangan*, BPFE, Yogyakarta.
- Vance, Lawrence L. 1969. The Road to Reform of Accounting Principles, *The Accounting Review*, Oktober, hal. 692-703.