

PERLUNYA KERANGKA KONSEPTUAL AKUNTANSI BAGI SUATU NEGARA

Aida Nahar

Abstract

Characteristic diversity of nations such a political environment, law order, culture etc. of course make different accounting practices among countries. This diversity prosecute there is a conceptual framework of accounting for those nations. It is needed in order to establish a constitution for resolving issues in setting accounting standard. A well-conceived and fully developed conceptual framework should consider each of the four tiers as well as the logical connections between tiers. This paper explain the conceptual framework and how to build this framework.

Key words: Accounting practice, accounting standard, conceptual framework

Latar Belakang

Kerangka konseptual sebagaimana didefinisikan oleh FASB, *Statement of Financial Accounting Concepts No.1* merupakan suatu sistem yang koheren tentang tujuan (*objective*) dan konsep, dasar yang saling berhubungan yang diharapkan dapat menghasilkan standar-standar yang konsisten dan memberi pedoman tentang jenis, fungsi dan keterbatasan akuntansi keuangan dan pelaporan keuangan.

Dari definisi di atas jelas tampak bahwa tujuan penyusunan kerangka konseptual adalah supaya penyusunan standar akuntansi bisa konsisten dalam arti bahwa standar akuntansi yang satu tidak bertentangan dengan atau menyimpang dari standar-standar lainnya. Dengan kata lain tujuan penyusunan Kerangka konseptual adalah membimbing dalam menyelesaikan perselisihan-perselisihan yang timbul selama proses penetapan standar dengan mempersempit bidang permasalahan menjadi apakah standar tertentu sesuai dengan Kerangka konseptual atau tidak. Dengan demikian standar akuntansi yang dirumuskan dan ditetapkan, diturunkan dari konsep-konsep yang terdapat dalam Kerangka konseptual.

Permasalahannya adalah terdapat perbedaan kultur dan lingkungan antara negara yang satu dengan negara yang lain. Lingkungan hukum, politik dan ekonomi Amerika tentu berbeda dengan negara di Indonesia, Australia, Inggris, Kanada dan Timur Tengah. Perbedaan ini membawa konsekuensi pada praktik akuntansi yang dilakukan, bahwa praktik akuntansi suatu negara tidak mungkin sama dengan negara lain.

Untuk itu diperlukan suatu kajian mendalam bagaimana suatu negara dapat menghasilkan Kerangka konseptual yang mampu mengakomodasi berbagai latar belakang, karakteristik, situasi dan kondisi negara yang bersangkutan. Kajian berikut mencoba mengulas urgensi Kerangka konseptual akuntansi bagi suatu negara serta hal-hal yang perlu diperhatikan dalam penyusunan Kerangka konseptual agar tujuan penyusunan dapat tercapai.

Perumusan Masalah

Dari uraian sebagaimana dalam latar belakang di atas, maka pertanyaan yang muncul adalah:

1. Perlukah suatu negara memiliki Kerangka konseptual akuntansi sendiri sebagai kerangka acuan untuk menjelaskan permasalahan dalam praktik akuntansi ?
2. Hal-hal apa saja yang perlu diperhatikan dalam penyusunan Kerangka konseptual akuntansi agar dapat di praktikan dan dapat diterima semua pihak yang berkepentingan ?
3. Bagaimana struktur Kerangka konseptual akuntansi dan pelapor ?

Pembahasan

1. Urgensi Kerangka Konseptual Akuntansi Bagi Suatu Negara

Kerangka konseptual akuntansi barangkali dapat diidentikkan dengan sebuah konstitusi bagi suatu negara, meskipun terdapat perbedaan antara Kerangka konseptual dengan konstitusi sebagaimana diungkapkan oleh Solomon sebagai berikut:

- a. Konstitusi memiliki kekuatan hukum. Sedang Kerangka konseptual tidak memiliki otoritas pelaksanaan.
- b. Konstitusi terdiri dari elemen yang bersifat arbitrer, seperti jangka waktu pemilihan, jumlah anggota parlemen dan lain-lain. Sedang dalam Kerangka konseptual tidak ada ruang untuk sesuatu yang bersifat arbitrer.
- c. Ada perbedaan signifikan di antara berbagai negara di dunia dalam merancang konstitusi. Sedang untuk Kerangka konseptual mungkin perbedaan tidak begitu material.

Karena eksistensi Kerangka konseptual telah dianggap atau identik dengan konstitusi bagi praktik akuntansi, maka kedudukannya berada pada posisi paling tinggi sebagai dasar pijakan dalam pelaksanaan kegiatan yang berada di bawahnya, terutama dalam penyusunan standar akuntansi. Kerangka konseptual diharapkan dapat menjadi landasan atau acuan baik bagi badan penyusun standar untuk menciptakan standar akuntansi baru maupun bagi para praktisi untuk menilai apakah suatu perlakuan akuntansi tertentu dapat diterima secara konseptual.

Jadi fungsi utama dari Kerangka konseptual adalah sebagai pedoman yang logis untuk menyusun standar akuntansi. Kerangka konseptual berguna paling tidak untuk tiga golongan yaitu kelompok akademisi, kalangan bisnis dan profesi dan lembaga pembuat standar.

Untuk akademisi Kerangka konseptual menyediakan dasar pemikiran dan analisis darimana dapat mereduksi kesimpulan atas masalah praktis. Penyimpangan-penyimpangan yang terjadi, secara logis dapat dipelajari alasannya sekaligus dapat dianalisis serta dievaluasi. Dengan demikian mereka dapat mengerti tentang proses pembuatan standar dan pengaruh berbagai kekuatan sosial politik dalam penyelesaian suatu masalah.

Bagi kalangan bisnis dan profesi, pengetahuan tentang Kerangka konseptual dapat meningkatkan pengetahuannya tentang dasar keputusan standar dan dengan demikian kemampuan memprediksi akan bertambah baik. Selain itu, partisipasi kalangan bisnis / profesi akan meningkat dalam rangka mendisiplinkan praktik akuntansi, karena masing-masing pihak menggunakan dasar pemikiran dan aturan main yang sama.

Bagi lembaga pembuat standar, hal ini merupakan sesuatu yang bermanfaat, karena mereka akan dapat menganalisis masalah dengan lebih efisien. Berbagai masalah dapat diselesaikan lebih konsisten karena standar akuntansinya bertitik tolak pada Kerangka yang sama.

Perlunya Kerangka konseptual juga diuraikan secara rinci oleh FASB (dalam Belkaouni 1993:189) dengan mengidentifikasi empat manfaat khusus, antara lain:

- a. Membimbing FASB dalam penetapan standar-standar akuntansi.
- b. Menyediakan kerangka acuan untuk menjawab pertanyaan-pertanyaan dalam hal tiadanya standar khusus yang ditetapkan.
- c. Menentukan batas-batas pertimbangan dalam penyusunan ikhtisar keuangan.
- d. Mempertinggi keterbandingan dengan mengurangi jumlah metode akuntansi alternatif.

Solomon juga menguraikan tentang pentingnya suatu Kerangka konseptual sebagai dasar penyusunan standar, karena dengan adanya Kerangka konseptual ini, maka dapat digunakan untuk mengatasi campur tangan politik dalam menyusun laporan keuangan yang netral. Lebih lanjut Solomon mengatakan bahwa:

Jika badan pembuat standar tidak dapat menunjukkan bahwa standar yang dibuat dapat menghasilkan informasi yang memiliki kualitas atau karakteristik yang diperlukan untuk mencapai tujuan akuntansi yang ada, badan tersebut tidak akan mampu mempertahankan diri dari unsur kepentingan tertentu yang melihat standar sebagai sesuatu yang merugikan kemakmuran. Jika suatu standar tidak dihasilkan dari kerangka konseptual, bagaimana mungkin kita menunjukkan bahwa standar tertentu dipandang lebih baik dari pada yang lainnya. (Solomon, 1983:155)

Pentingnya Kerangka konseptual bahkan dipertegas oleh Miller dengan 8 mitosnya sebagai berikut:

1. Accounting Principles Board mengalami kegagalan karena badan tersebut tidak memiliki Kerangka konseptual.
2. FASB tidak akan berhasil kalau tidak memiliki Kerangka konseptual.
3. Kerangka konseptual akan menghasilkan standar yang konsisten.
4. Kerangka konseptual dapat mengatasi masalah dalam standar yang berlebihan (*overload*).
5. Kerangka konseptual FASB hanya mencakup *status quo* dari praktik akuntansi.
6. Proyek Kerangka konseptual membutuhkan dana yang lebih besar dari yang seharusnya.
7. FASB akan merevisi standar yang ada, agar konsisten dengan Kerangka konseptual.
8. FASB telah membatalkan Kerangka konseptual.

Sejauh pengamatan penulis, tidak satupun literatur yang mengabaikan perlunya Kerangka konseptual akuntansi. Tidak ada perdebatan yang menentang perlunya Kerangka konseptual. Dengan kata lain, semua negara, semua badan pembuat standar pada dasarnya menghendaki perlunya Kerangka konseptual. Hanya saja yang perlu dianalisis lebih lanjut adalah Kerangka konseptual yang bagaimanakah yang dinilai sesuai dengan situasi dan kondisi pada masing-masing negara, sehingga Kerangka konseptual tersebut benar-benar

mampu menjelaskan berbagai persoalan yang timbul dalam praktik akuntansi, dan benar-benar menuntun badan pembuat standar untuk selalu mengkaji standar-standar akuntansi yang dimiliki kurang sesuai dengan Kerangka konseptual.

Jika suatu negara telah memiliki Kerangka konseptual akuntansi yang sesuai dengan lingkungannya, maka kemungkinan inkonsistensi sebagaimana dalam pernyataan IAI dalam buku Standar Akuntansi Keuangan pasal 1 tidak mungkin terjadi, yakni:

Dalam hal terjadi pertentangan antara kerangka dasar (kerangka konseptual) dengan standar akuntansi keuangan, maka ketentuan standar akuntansi keuangan yang harus diunggulkan relatif terhadap kerangka dasar. Namun demikian, berhubung kerangka dasar ini dimaksudkan sebagai acuan bagi komite penyusunan standar akuntansi keuangan dalam pengembangan standar akuntansi keuangan di masa depan dan peninjauan kembali terhadap standar akuntansi yang berlaku, maka banyak kasus konflik tersebut akan berkurang dengan berjalannya waktu.

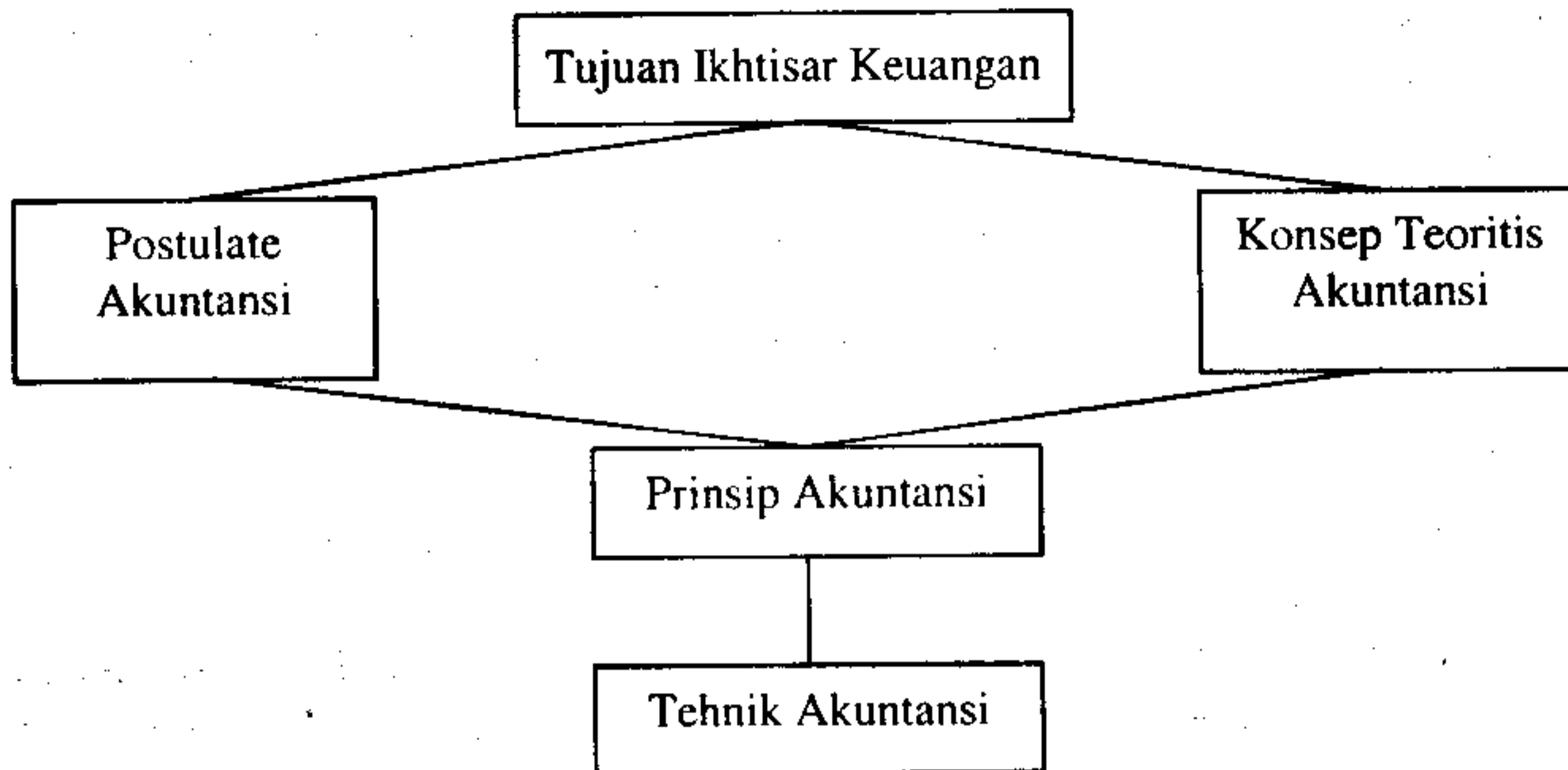
Berdasarkan pendapat beberapa pemikir di atas, maka penulis menyatakan bahwa perlunya Kerangka konseptual akuntansi bagi suatu negara merupakan kebutuhan mendesak yang harus ada, jika negara tersebut menghendaki praktik akuntansi yang baik dan mampu mengeliminir berbagai permasalahan yang dihadapi. Kerangka konseptual tersebut hendaknya dibuat berdasarkan faktor kontinjensi maupun budaya yang berlaku di negara yang bersangkutan sehingga dalam penyusunan standar akuntansi dapat dipakai sebagai pedoman yang cocok.

2. *Struktur Kerangka Konseptual Akuntansi dan Pelaporan Keuangan*

Sebelum membicarakan struktur Kerangka konseptual, maka perlu kiranya memahami struktur teori akuntansi. Pendekatan dan metodologi apapun yang dipakai dalam perumusan teori akuntansi (deduktif atau induktif, normatif dan deskriptif), hasil kerangka acuannya tetap didasarkan pada seperangkat elemen dan interaksinya yang mengatur pengembangan teknik-teknik akuntansi. Interaksi elemen- elemen tersebut dapat digambarkan sebagai berikut (seperti Gambar 1).

Struktur teori akuntansi dirumuskan dari interaksi antara tujuan, Kerangka konseptual, prinsip- prinsip akuntansi sebagai suatu proses deduktif dan interaktif di mana tujuan-tujuan akuntansi berlaku sebagai dasar bagi postulate-postulate dan konsep-konsep teoritis yang akan menurunkan prinsip-prinsip sampai akhirnya menghasilkan teknik-teknik akuntansi.

Gambar 1
Struktur Teori Akuntansi



Sumber : Anis Chariri, 2000.

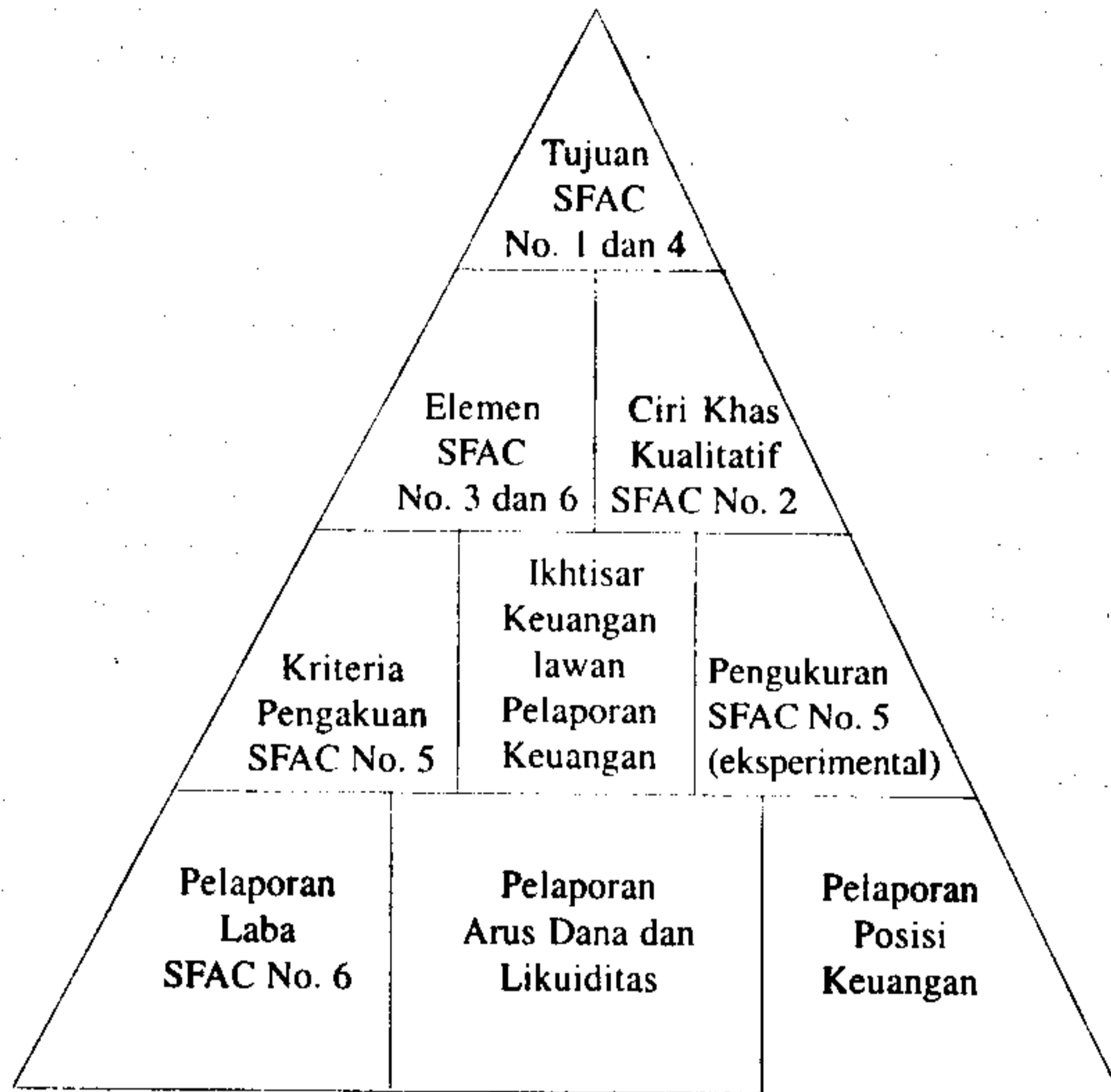
Struktur akuntansi terdiri dari pernyataan-pernyataan sebagai berikut:

1. Pernyataan mengenai tujuan dari ikhtisar keuangan.
2. Pernyataan mengenai postulate-postulate dan konsep-konsep teoritis akuntansi yang bertalian dengan asumsi-asumsi lingkungan dan sifat unit akuntansi itu. Postulate dan konsep teoritis ini diturunkan dari tujuan-tujuan yang telah ditetapkan.
3. Pernyataan prinsip-prinsip akuntansi dasar yang didasarkan baik pada postulate maupun konsep teoritis.
4. Pernyataan tehnik akuntansi yang diturunkan dari prinsip-prinsip akuntansi.

Secara kongkrit, struktur teori akuntansi tersebut oleh lembaga/komite akuntansi diwujudkan dalam suatu rumusan yang disebut dengan Kerangka konseptual.

Perumusan Kerangka konseptual dimulai dari penentuan tujuan yang merupakan landasan untuk menyusun elemen yang lain seperti karakteristik kualitatif dari informasi, elemen laporan keuangan dan pengakuan/pengukuran seperti tampak dalam Gambar 2.

Gambar 2
Perumusan Kerangka Konseptual



Sumber : Belkouli, Riahi Ahmed, 1993.

- a. Pada tingkat pertama, tujuan mengidentifikasi sasaran dan maksud dari akuntansi. *Statement of Financial Accounting No 1 (Objectives of Reporting by Business Enterprises)* penyajian sasaran-sasaran dan maksud-maksud akuntansi untuk perusahaan bisnis. Pelopor keuangan mencakup tidak hanya laporan keuangan tetapi juga media pelopor informasi lainnya, yang berkaitan langsung ataupun tidak langsung, dengan informasi yang disediakan oleh sistem akuntansi, yaitu informasi tentang sumber-sumber ekonomi, hutang, laba periodik dan lain-lain. Tujuan dari pelopor keuangan ini dapat dirinci sebagai berikut:
- Pelaporan keuangan memberikan informasi yang bermanfaat bagi investor dan kreditor dan pemakai lainnya dalam mengambil keputusan investasi kredit yang serupa secara rasional. Informasi tersebut harus bersifat komprehensif bagi mereka yang memiliki pemahaman yang rasional tentang kegiatan bisnis dan ekonomi dan memiliki kemauan untuk mempelajari informasi dengan cara yang rasional. (Paragraf 34)
 - Pelaporan keuangan memberikan informasi untuk membantu investor, kreditor dan pemakai lainnya dalam menilai jumlah, pengakuan dan ketidakpastian tentang penerimaan kas yang berkaitan dengan perusahaan. (Paragraf 37)

- Pelaporan keuangan memberikan informasi tentang sumber-sumber ekonomi suatu perusahaan, klaim terhadap sumber-sumber tersebut (kewajiban suatu perusahaan untuk menyerahkan sumber-sumber pada entitas lain atau pemilik modal), dan pengaruh transaksi, peristiwa dan kondisi yang mengubah sumber-sumber ekonomi dan klaim terhadap sumber tersebut. (Paragraf 40)
- Pelaporan keuangan menyediakan informasi tentang hasil usaha (*Financial performance*) suatu perusahaan selama satu periode. (Paragraf 42)
- Pelaporan keuangan menyediakan informasi tentang bagaimana perusahaan memperoleh dan membelanjakan kas, tentang pinjaman dan pembayaran kembali pinjaman, tentang transaksi modal, termasuk deviden kas dan distribusi lainnya terhadap sumber ekonomi perusahaan kepada pemilik, serta faktor-faktor lainnya yang mempengaruhi likuiditas dan solvensi perusahaan. (Paragraf 49)
- Pelaporan keuangan menyediakan informasi tentang bagaimana manajemen perusahaan mempertanggungjawabkan pengelolaan kepada pemilik (pemegang saham) atas pemakaian sumber ekonomi yang dipercayakan kepadanya. (Paragraf 49)
- Pelaporan keuangan menyediakan informasi yang bermanfaat bagi manajer dan direktur sesuai kepentingan pemilik. (Paragraf 52)

Sedangkan SFAC No.4 (*Objectives of Financial Reporting by Nonbusiness Organizations*) menyajikan sasaran-sasaran dan maksud-maksud akuntansi untuk organisasi bukan bisnis. Pada statemen ini menetapkan institusi non bisnis dengan karakteristik sebagai berikut:

- Menerima sumber daya yang signifikan dari pemberi yang tidak mengharapkan keuntungan ekonomis dari sumber daya ekonomi yang diberikan.
 - Tujuan dari kelangsungan usahanya adalah semata-mata menghasilkan barang dan jasa.
 - Kepemilikannya tidak bisa dijual, dialihkan atau ditarik kembali.
- b. Pada tingkat kedua, *Qualitatif Characteristic of Accounting information* (SFAC No.2), membahas tentang kualitas informasi akuntansi yang diinginkan. Laporan ini memberikan kriteria pemilihan akuntansi bagi alternatif prinsip akuntansi dan metode pelaporan serta persyaratan pengungkapan (*disclosure*). Sedangkan SFAC No.3, *Element of FASB Concep Statement No.3*, yaitu elemen-elemen laporan keuangan dari perusahaan bisnis dan memperluas ruang lingkungannya dengan melibatkan organisasi nirlaba.
- c. Pada tingkat ketiga, pedoman operasional yang digunakan akuntan untuk menetapkan dan menerapkan standar-standar akuntansi mencakup kriteria pengakuan, ikhtisar keuangan lawan pelaporan keuangan, dan pengukuran (SFAC No.5), *Recognition and measurement in Financial Statement of business Enterprises*. Statemen ini membahas masalah pengakuan dan pengukuran yang merupakan persoalan yang rumit dan kompleks. Secara jelas dinyatakan bahwa konsep pengakuan dan pengukuran hanya dapat diaplikasikan pada laporan keuangan dan tidak diberlakukan pada media yang digunakan untuk pengungkapan seperti catatan atas laporan keuangan atau

informasi tambahan lain. Kriteria pengakuan adalah penentuan waktu (saat) asset, liability, expense, revenue, gain atau loss harus dicatat pada laporan keuangan. Sedangkan pengukuran dari pos-pos tersebut harus relevan dengan tingkat keandalan yang cukup.

- d. Pada tingkat keempat, mekanisme peragaan yang digunakan akuntansi untuk menyampaikan informasi akuntansi mencakup pelaporan laba, pelaporan arus dana dan likuiditas, dan pelaporan posisi keuangan.

3. Tujuan Ikhtisar Keuangan

Perumusan tujuan ikhtisar keuangan tergantung dari bagaimana mengakomodasikan pertentangan kepentingan antara pihak-pihak yang berkompeten dengan informasi akuntansi. Pihak-pihak tersebut adalah perusahaan (pengungkap informasi aktivitas sehari-hari menjadi laporan keuangan), pengguna laporan keuangan (pihak yang akan memanfaatkan laporan keuangan sebagai dasar pengambilan keputusan ekonomi) dan profesi akuntansi (pihak yang akan mengaudit apakah laporan keuangan sudah sesuai dengan prinsip akuntansi).

- a. Tujuan ikhtisar keuangan menurut APB Statement No.4

Berusaha mengatur tentang standar akuntansi keuangan tentang tujuan kualitas laporan keuangan yang dikehendaki. Laporan ini menetapkan tujuan ikhtisar keuangan sebagai berikut:

- 1) Tujuan khusus: Untuk menyajikan secara wajar akuntansi yang diterima umum, posisi keuangan, hasil-hasil operasi dan perubahan-perubahan lainnya dalam posisi keuangan.
- 2) Tujuan umum, meliputi hal-hal berikut:
 - Memberikan informasi yang dapat diandalkan tentang sumber-sumber ekonomi dan kewajiban perusahaan.
 - Memberikan informasi yang dapat diandalkan tentang kekayaan bersih yang berasal dari kegiatan usaha badan usaha yang mencari laba.
 - Memberikan informasi untuk menaksir potensi perubahan dalam menghasilkan laba.
 - Memberikan informasi lain tentang perubahan sumber ekonomi dan kewajiban perusahaan.
 - Memberikan informasi yang relevan bagi *user*.
- 3) Tujuan Kualitatif
Mewujudkan kualitas mutu yang diharapkan dari laporan keuangan (relevan, dapat dimengerti, dapat diperiksa, netral, tepat waktu, dapat diperbandingkan dan lengkap).

4. Karakteristik Kualitatif dari Informasi Akuntansi

Relevansi. Supaya relevan informasi akuntansi harus dapat membuat perbedaan dalam suatu keputusan. Jika informasi tertentu tidak mempunyai hubungan dengan suatu keputusan, ia bersifat tidak relevan terhadap keputusan tersebut. Informasi yang relevan membantu pemakai dalam membuat prediksi tentang hasil akhir dari kejadian yang lalu,

yang sekarang dan yang akan datang (nilai prediktif), atau mendukung atau pun memperbaiki perkiraan sebelumnya (nilai umpan balik) dan ia tersedia bagi para pengambil keputusan sebelum kehilangan kapasitasnya untuk mempengaruhi keputusan-keputusan mereka (ketepatan waktu).

Keandalan. Informasi akuntansi dapat diandalkan jika cukup terbatas dari kesalahan dan penyimpangan merupakan suatu penyajian yang jujur. Keandalan diperlukan oleh pribadi-pribadi yang tidak mempunyai cukup waktu atau keahlian untuk memeriksa isi sebenarnya dari informasi tersebut. Supaya dapat diandalkan, informasi akuntansi harus mempunyai cukup waktu atau keahlian untuk memeriksa isi sebenarnya dari informasi tersebut. Supaya dapat diandalkan, informasi akuntansi harus mempunyai tiga karakteristik utama: dapat diperiksa, kejujuran dan netralitas.

Daya Banding. Informasi yang sudah dinilai dan dilaporkan dengan cara yang sama untuk perusahaan-perusahaan yang berbeda dianggap dapat diperbandingkan. Daya banding memungkinkan pemakai untuk mengenali persamaan dan perbedaan keadaan ekonomis karena persamaan dan perbedaan ini tidak dikacaukan dengan penggunaan metode akuntansi yang tidak dapat diperbandingkan.

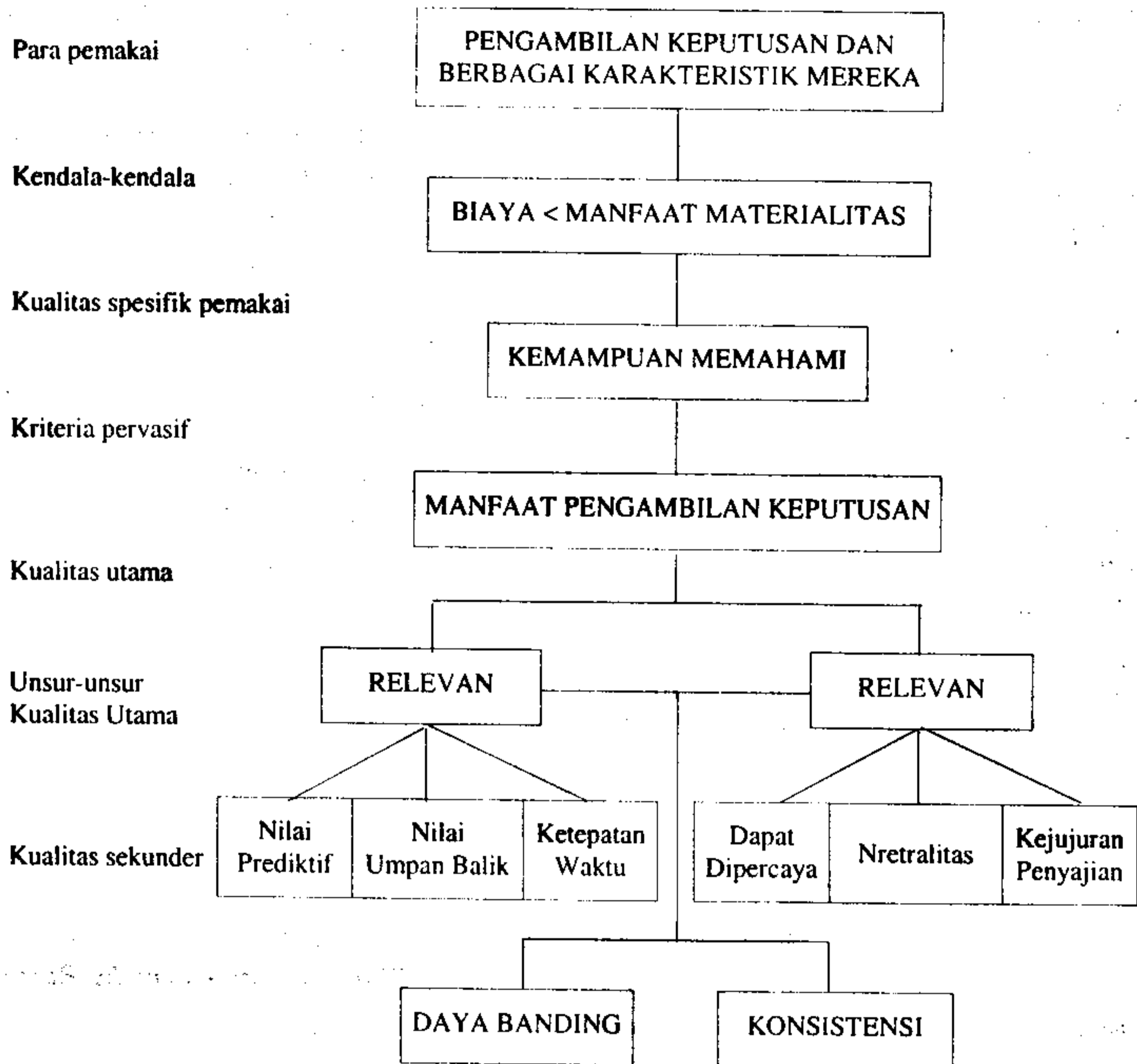
Konsistensi. Jika suatu perusahaan menerapkan perlakuan akuntansi yang sama atas kejadian yang sama selama beberapa periode, perusahaan itu dianggap konsisten dalam penggunaan standar akuntansinya. Hal ini tidak berarti perusahaan tidak dapat beralih dari satu metode ke metode lainnya. Bisa saja metode diganti, asal sifat dan dampak dari perubahan metode ini dan alasannya diungkapkan dalam laporan keuangan dalam periode saat perubahan itu dilakukan.

Pertimbangan Biaya Manfaat. Pertimbangan ini dipandang sebagai kendala yang dihadapi dalam penyajian informasi keuangan. Informasi keuangan yang dihadapi dalam penyajian informasi akan diupayakan untuk disajikan dalam laporan keuangan, selama manfaat yang diperoleh dari penyajian informasi tersebut melebihi biaya yang diperlukan untuk menghasilkannya. Oleh karena itu, sebelum penyajian informasi, manfaat yang diperoleh dari informasi tersebut harus dibandingkan dengan biaya yang akan timbul.

Materialitas. Materialitas merupakan faktor penting yang harus dipertimbangkan dalam mengakui suatu informasi akuntansi. Pertimbangan utama dalam konsep ini adalah apakah penyajian informasi tertentu akan mempengaruhi secara signifikan terhadap keputusan yang diambil. Suatu pos dinyatakan material jika pemuatan atau penghapusannya akan mempengaruhi atau mengubah penilaian dari pihak lain. Ia dinyatakan tidak material dan, karenanya tidak relevan jika pemuatan atau penghapusannya tidak terdapat apa-apa kepada pengambilan keputusan. Singkatnya ia harus membuat perbedaan atau tidak perlu diungkapkan. Jadi masalahnya adalah ukuran relatif dan kepentingannya. Jika jumlah pos tersebut cukup besar dibandingkan dengan pendapatan dan biaya, harta dan kewajiban, atau laba bersih lain dari kesatuan tersebut, standar-standar yang ada harus diikuti. Jika jumlahnya kecil dan tidak penting dibanding pos-pos lain, penerapan standar tersebut barang kali kurang penting. Sulit untuk memberikan panduan yang tepat untuk menilai apakah suatu pos material atau tidak karena materialitas tergantung dari jumlah dan kepentingannya.

Karakteristik-karakteristik tersebut di atas oleh FASB dipandang sebagai suatu hirarki seperti dalam gambar berikut:

Gambar 3
Hirarki Kualitas Informasi Akuntansi



Sumber : Hendriksen, S, Eldon and Michael F. Van Bred. 1992.

5. Elemen-Elemen Laporan Keuangan

Harta. Kemungkinan manfaat ekonomi masa depan yang diperoleh atau dikendalikan oleh suatu perusahaan sebagai hasil dari transaksi-transaksi yang lalu.

Kewajiban. Kemungkinan-kemungkinan pengorbanan manfaat ekonomi di masa depan yang berasal dari kewajiban sekarang dari suatu satu kesatuan tertentu untuk penyerahan barang dan jasa kepada kesatuan lain di masa yang akan datang sebagai hasil dari transaksi-transaksi atau kejadian-kejadian yang lalu.

Ekuitas. Nilai sisa dari harta suatu kesatuan setelah dikurangi kewajibannya. Dalam suatu perusahaan komersial, ekuitas adalah kepemilikan.

Investasi Pemilik. Penambahan dalam harta bersih perusahaan tertentu yang dihasilkan dari transfer kesatuan lain atau penambahan kepemilikan. Harta adalah bentuk yang paling umum diterima sebagai investasi pemilik, tetapi penerimaan ini mencakup juga jasa atau konversi kewajiban perusahaan.

Pembagian Kepada Pemilik. Pengurangan harga perusahaan tertentu yang ditimbulkan dari penyerahan barang dan jasa atau terjadinya kewajiban bagi perusahaan kepada pemiliknya. Pembagian kepada pemilik mengurangi kepemilikan dalam suatu perusahaan.

Laba Komprehensif. Perubahan dalam ekuitas (harta bersih) suatu kesatuan selama suatu periode dari transaksi dan kejadian serta keadaan lainnya pada sumber-sumber bukan pemilik. Ini meliputi semua perubahan dalam ekuitas selama suatu periode kecuali yang timbul dari investasi pemilik dan pembagian kepada pemilik.

Pendapatan. Arus masuk atau penambahan lain atas harta suatu kesatuan atau penyelesaian suatu kewajiban (atau kombinasi keduanya) selama satu periode dari penyerahan atau produksi barang, penyerahan jasa atau kegiatan-kegiatan lain yang merupakan operasi utama kesatuan tersebut.

Beban. Arus keluar atau penggunaan lain dari harta atau terjadinya kewajiban atau kombinasi keduanya selama satu periode dari penyerahan atau produksi barang atau jasa kegiatan-kegiatan lain yang merupakan operasi utama kesatuan tersebut.

Keuntungan. Penambahan dalam ekuitas (harta bersih) dari transaksi tidak langsung suatu kesatuan dan dari semua transaksi dan kejadian serta situasi lain yang mempengaruhi kesatuan selama satu periode kecuali yang berasal dari pendapatan dan investasi pemilik.

Kerugian. Pengurangan dalam ekuitas (harta bersih) dari transaksi tidak langsung atau insidental suatu kesatuan dan dari semua transaksi, kejadian dan keadaan lain yang mempengaruhi kesatuan selama satu periode kecuali yang berasal dari beban dan pembagian kepada pemilik.

6. Pengakuan dan Pengukuran

SFAC No.5 "*Recognition and Measurement in Financial Statement by Business Enterprises*" dimaksudkan untuk mengatasi masalah yang berkaitan dengan pengakuan dan pengukuran. Dalam kaitannya dengan pengakuan, SFAC No.5 menyebutkan bahwa kriteria pengakuan pada umumnya konsisten dengan praktik akuntansi berjalan dan tidak ada perubahan yang mendasar (radikal). Ditambahkan, pengungkapan dengan menggunakan media pelaporan yang lain di luar laporan keuangan bukan merupakan suatu pengukuran.

Pernyataan tersebut juga membedakan dengan jelas antara laba periodik (*earning*) dan laba komprehensif (*comprehensive income*). *Earning* berbeda dengan *Income* karena dalam *earning* tidak diperhitungkan penyesuaian-penyesuaian periode sebelumnya yang tidak diakui pada periode sekarang. Sedangkan *comprehensive income* mengakui pengaruh perubahan atas penyesuaian akuntansi periode sebelumnya yang diakui pada periode sekarang dan perubahan lainnya dalam aktiva neto (*holding gains and loses*) yang diakui pada periode berjalan.

Dalam SFAC No.5 disebutkan juga bahwa kriteria yang digunakan untuk mengakui elemen laporan keuangan didasarkan pada empat faktor sebagai berikut:

- a. Definisi, pos akan diakui apabila memenuhi definisi elemen laporan keuangan.
- b. Keterukuran; pos tersebut memiliki atribut yang dapat diukur dengan cukup andal.
- c. Relevan, informasi memiliki kemampuan untuk membuat perbedaan dalam pengambilan keputusan.
- d. Keandalan; informasi menggambarkan keadaan sebenarnya secara wajar, dapat diuji kebenarannya dan netral.

Adapun dasar pengukuran aktiva dan hutang yang digunakan diakui oleh SFAC No.5 terdapat lima dasar, yaitu; Biaya historis (*historical cost*); cost pengertian terkini (*Current Replacement Cost*); nilai pasar terkini (*Current market value*); nilai bersih yang dapat direalisasi (*net realisable value*); nilai sekarang aliran kas mendatang (*present value of future cash flow*).

7. Asumsi Dasar

Dasar AkruaL. Agar laporan keuangan mencapai tujuannya, laporan keuangan disusun atas dasar konsep akruaL. Atas dasar asumsi ini, pengaruh peristiwa atau transaksi diukur dan diakui/dicatat dalam laporan keuangan pada saat terjadinya, bukan pada saat terjadinya, bukan pada saat diterima atau dikeluarkannya kas, serta kewajiban pembayaran kas di masa mendatang dan sumber daya yang menggambarkan kas yang akan diterima di masa mendatang.

Kelangsungan Hidup. Dalam penyusunan laporan keuangan diasumsikan bahwa perusahaan akan hidup terus (*going concern*) dan akan melanjutkan usahanya di masa mendatang. Dengan demikian, perusahaan dianggap tidak bermaksud melikuidasi usahanya dan memperkecil atau mengurangi secara material skala usahanya. Apabila perusahaan akan melakukan hal tersebut maka informasi mengenai rencana likuidasi atau penurunan skala perusahaan harus diungkapkan dalam laporan keuangan.

Kesimpulan

1. Kerangka konseptual akuntansi bagi suatu negara diperlukan sebagai dasar penyusunan standar akuntansi sesuai dengan situasi dan kondisi pada negara yang bersangkutan. Kerangka konseptual diharapkan mampu mengatasi berbagai masalah kontroversial dalam praktik akuntansi, membentuk dasar konsep dan tujuan, memberikan kerangka bagi pemecahan masalah-masalah praktis yang baru, menambah pengertian dan keyakinan para pemakai laporan keuangan dan mendorong daya banding di antara laporan keuangan perusahaan-perusahaan.
2. Kerangka konseptual terstruktur dalam 4 tingkatan. Tingkat pertama dari Kerangka konseptual mengidentifikasi tujuan dari pelaporan keuangan. Tingkat kedua mengidentifikasi konsep-konsep dasar yang menjelaskan karakteristik kualitatif dari informasi akuntansi dan mendefinisikan unsur-unsur dari pelaporan keuangan. Tingkat ketiga berhubungan dengan konsep-konsep pengakuan dan pengukuran, ikhtisar keuangan versus pelaporan keuangan. Tingkat keempat, mengidentifikasi mekanisme peragaan yang digunakan akuntansi untuk menyampaikan informasi.

Daftar Pustaka

- Anis Chariri. 2000. *"Teori Akuntansi, Hand Out Untuk Pengajaran Mata Kuliah Teori Akuntansi"*, Semarang.
- Anis Chariri dan Imam Ghozali. 2001. *"Teori Akuntansi"*, Edisi I, UNDIP Semarang.
- Belkaouli, Riahi Ahmed. 1993. *"Accounting Theory"*, 3th Edition. Orlando : Harcourt Brace & Company.
- FASB. 1986. *"Accounting Standard, Statement of Financial Accounting Concepts 1-6"*, New York : Mc Graw Hill.
- Hendriksen, S, Eldon and Michael F. Van Bred. 1992. *"Accounting Theory"*, 5th Edition. Illonis : Richard D. Irwin Inc.
- IAI. 1999. *Standar Akuntansi Keuangan, Buku Satu. Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan*. Jakarta : Salemba Empat.
- . 1991. *"Prinsip Akuntansi Indonesia 1984"*. Edisi Revisi. Jakarta : Rineka Cipta.
- Koeppen, David R. 1988. *"Using the FASB's Conceptual Framework : Fitting the Pieces Together."* Journal of Accountancy.
- Miller, P. 1985. *"The Conceptual Framework : Myths and Realities."* Journal of Accountancy.
- Soloman D. 1978. *"The Politization of Accounting"*. Journal of Accountancy.
- . 1983. *"The FASB,s Conceptual Framework : An Evaluation."* Journal of Accountancy.