

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### **2.1 *Grand Theory***

##### **2.1.1 Teori Agensi / Teori Keagenan (*Agency Theory*)**

Teori keagenan (*Agency Theory*) Jensen dan Meckling (1976) dalam Rohaeni dan Aryati (2012) mendeskripsikan hubungan antara pemegang saham (*shareholders*) sebagai prinsipal dan manajemen sebagai agen. Manajemen merupakan pihak yang dikontrak oleh pemegang saham untuk bekerja demi kepentingan pemegang saham. Karena mereka dipilih, maka pihak manajemen harus mempertanggungjawabkan semua pekerjaannya kepada pemegang saham.

Jensen dan Meckling mendefinisikan teori keagenan sebagai “*agency relationship as a contract under which one or more person (the principals) engage another person (the agent) to perform some service on their behalf which involves delegating some decision making authority to the agent*”.

Teori keagenan merupakan hubungan antara agen (pihak manajemen suatu perusahaan) dengan principal (pemilik). Principal merupakan pihak yang memberikan amanat kepada agen untuk melakukan suatu jasa atas nama principal, sementara agen adalah yang diberi mandat. Dengan demikian, agen bertindak sebagai pihak yang berkewenangan mengambil keputusan, sedangkan principal adalah pihak yang mengevaluasi informasi. (Arifa, 2013)

Berdasarkan asumsi sifat dasar manusia, masing-masing individu semata-mata termotivasi oleh kepentingan dirinya sendiri sehingga menimbulkan konflik kepentingan antara principal dan agen. Pihak pemilik (principal) termotivasi

mengadakan kontrak untuk mensejahterahkan dirinya dengan profitabilitas yang selalu meningkat, sedangkan manajer (agen) termotivasi untuk memaksimalkan pemenuhan ekonomi dan psikologinya, antara lain dalam hal memperoleh investasi, pinjaman, maupun kontrak kompensasi. Dengan demikian terdapat dua kepentingan yang berbeda di dalam perusahaan dimana masing-masing pihak berusaha untuk mencapai atau mempertahankan tingkat kemakmuran yang dikehendaki. (Arifa, 2013)

Konflik kepentingan dapat terjadi karena berbagai sebab, semisal asimetri informasi. Asimetri informasi merupakan ketidakseimbangan informasi akibat distribusi informasi yang tidak sama antara agen dan principal. Efek dari asimetri informasi ini bisa berupa *moral hazard*, yaitu permasalahan yang timbul jika agen tidak melaksanakan hal-hal dalam kontrak kerja, bisa pula terjadi *adverse selection*, yaitu keadaan di mana principal tidak dapat mengetahui apakah keputusan yang diambil agen benar-benar didasarkan atas informasi yang diperoleh, atau terjadi sebagai sebuah kelalaian dalam tugas. (Arifa, 2013)

Di dalam teori keagenan menjelaskan bahwa apabila kinerja perusahaan buruk, manajer dapat bertindak oportunistik dengan menaikkan laba akuntansi untuk menyembunyikan kinerja buruk, sebaliknya apabila kinerjanya baik, manajer dapat bertindak oportunistik dengan menurunkan laba akuntansi untuk menunda kinerja baiknya. Karena angka-angka akuntansi sering digunakan dalam kontrak atau sebagai mekanisme monitoring dalam hubungan keagenan. Seorang prinsipal tentu menginginkan hasil kinerja yang baik dari agen. (Yuliawan, 2015)

Hubungan antara teori keagenan dengan penelitian ini adalah manajemen perusahaan yang bertindak sebagai pengelola perusahaan (agen) mempunyai tugas untuk memilih kebijakan akuntansi dan strategi yang seperti apa agar pemegang saham (prinsipal) sebagai yang ikut memiliki perusahaan tetap percaya. Hal tersebut ditunjukkan melalui return saham perusahaan yang cenderung naik atau turun. Sehingga investor lain akan tertarik untuk berinvestasi pada perusahaan

tersebut.

### **2.1.2 Teori Sinyal (*Signalling Theory*)**

Informasi merupakan hal yang penting bagi investor, dari sebuah informasi investor dan pelaku bisnis akan mendapatkan gambaran mengenai keadaan pasar baik di masa yang lalu maupun di masa yang akan datang (Rorin, 2012). Informasi dapat memberikan sinyal yang positif maupun sinyal negatif kepada investor untuk melakukan investasi, ini dapat dilihat dari reaksi pasar yang timbul akibat informasi tersebut.

Teori sinyal menjelaskan alasan perusahaan menyajikan informasi untuk pasar modal (Wolk, et al. 2001). Yuliawan (2015) dalam penelitiannya menyatakan bahwa teori sinyal (*signaling theory*) adalah suatu tindakan yang diambil oleh manajemen perusahaan yang memberikan petunjuk bagi investor tentang bagaimana manajemen memandang prospek perusahaan. Suatu informasi sangat erat kaitannya dengan teori sinyal (*signaling theory*). Teori ini memiliki asumsi dasar bahwa manajer dan pemegang saham tidak memiliki akses informasi perusahaan yang sama. Manajer mengetahui prospek perusahaan di masa depan, sedangkan investor tidak.

Pada umumnya, manajer termotivasi untuk menyampaikan informasi yang baik mengenai kondisi perusahaan kepada masyarakat luas karena melalui penyampaian informasi tersebut dapat meyakinkan masyarakat untuk menanamkan modalnya di perusahaan tersebut. Perusahaan akan dengan senantiasa memosisikan dirinya sebagai perusahaan yang baik untuk menunjukkan kualitas dirinya melalui sinyal-sinyal yang kredibel (Bhattacharya dan Army, 2011). Investor tentu hanya memiliki keterbatasan informasi tentang kebenaran dari informasi yang disampaikan. Jika manajer dapat memberikan sinyal yang meyakinkan kepada investor dengan didukung data-data yang

mendasarinya, maka investor akan merespon secara positif. Berdasarkan sinyal-sinyal yang diterimanya, investor dapat membuat suatu keputusan investasi, yang pada akhirnya tercermin dalam fluktuasi harga saham.

Di dalam teori ini menjelaskan secara tersirat mengenai manajemen laba. Adapun hal tersebut dijelaskan bahwa jika kinerja perusahaan memburuk, manajer akan memberikan sinyal dengan menurunkan laba akuntansi, sebaliknya jika kinerja perusahaan membaik, maka manajer akan memberikan sinyal dengan menaikkan laba akuntansi. Dalam teori sinyal, manajemen laba merupakan sinyal buruk, sehingga risiko yang dihadapi oleh investor juga semakin tinggi. (Yuliawan, 2015)

## **2.2 Income Smoothing**

### **2.2.1 Pengertian Income Smoothing**

Praktik perataan laba (*income smoothing*) adalah salah satu tindakan yang dilakukan manajemen untuk meningkatkan market returns (Michelson et.al.:2000). Tindakan tersebut sengaja dilakukan manajemen untuk mencapai posisi laba yang diinginkan dalam laporan laba rugi perusahaan guna menarik minat pasar dalam berinvestasi, karena perhatian investor seringkali hanya terpusat pada prosedur yang digunakan perusahaan untuk menghasilkan informasi laba tersebut (Dewi, 2011). Di samping itu laba yang dilaporkan dalam posisi yang stabil akan memberikan rasa lebih percaya diri bagi pemilik perusahaan yang disertai dengan tujuan untuk meningkatkan kepuasan pemegang saham melalui tingkat pertumbuhan dan stabilitas laba yang dilaporkan, namun masih dalam batas aturan akuntansi yang berlaku.

Beidleman (1973) mendefinisikan *income smoothing* adalah sebagai suatu upaya yang sengaja dilakukan manajemen untuk mencoba mengurangi variasi abnormal

dalam laba perusahaan dengan tujuan untuk mencapai suatu tingkat yang normal bagi perusahaan, sedangkan Koch (yang dikutip oleh Kamaruddin et.al, 2003) menyatakan bahwa *income smoothing* merupakan suatu alat yang digunakan manajemen untuk mengurangi variabilitas yang menyolok dari laba yang dilaporkan dalam batas target yang diharapkan dengan manipulasi variabel akuntansi atau transaksi yang terjadi dalam perusahaan.

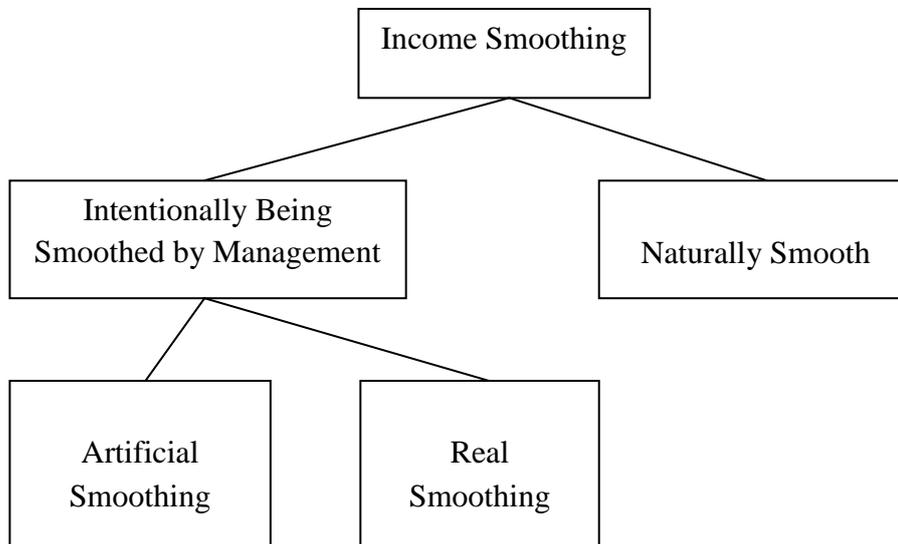
Perataan laba yang dilaporkan dapat didefinisikan sebagai usaha yang disengaja untuk meratakan atau memfluktuasikan tingkat laba sehingga pada saat sekarang dipandang normal bagi suatu perusahaan. Dalam hal ini, perataan laba menunjukkan suatu usaha manajemen perusahaan untuk mengurangi variasi abnormal laba dalam batas-batas yang diijinkan dalam praktik akuntansi dan prinsip manajemen yang wajar.

Dari beberapa definisi di atas, maka dapat disimpulkan bahwa perataan laba adalah suatu tindakan manipulasi yang sengaja, yang dilakukan oleh manajemen terhadap fluktuasi laba yang dilaporkan agar laba perusahaan berada di tingkat yang dianggap normal oleh perusahaan atau dengan kata lain agar laba yang dilaporkan perusahaan terlihat stabil sepanjang diizinkan oleh prinsip akuntansi dan manajemen yang sehat.

### **2.2.2 Jenis *Income Smoothing***

Berdasarkan penelitian Eckel (1981) dalam Idris (2014) terdapat dua jenis perataan laba yaitu *naturally smooth* dan *intentionally smooth*. *Intentionally smooth* terbagi atas *artificial smoothing* dan *real smoothing*. Berikut ini adalah gambar yang digunakan untuk memperjelas tipe perataan laba tersebut:

*Gambar 2.1*  
*Tipe Perataan Laba*



Sumber:

Norm Eckel, 1981, The Income Smoothing Hypothesis Revisited, Abacus Vol 17, No 1 (dikutip dari Dewi, 2011)

Pada gambar 2.1 di atas dapat dijelaskan bahwa perataan laba digolongkan ke dalam 2 tipe, yaitu *naturally smooth* dan *Intentionally Being Smoothed by Management*. *Naturally smooth* (Perataan secara alami), perataan ini mempunyai implikasi bahwa sifat proses perataan laba itu sendiri menghasilkan suatu aliran laba yang rata. Hal ini dapat kita dapati pada perolehan penghasilan dari keperluan/pelayanan umum, dimana aliran laba yang ada akan rata dengan sendirinya tanpa ada campur tangan dari pihak lain.

*Intentionally Being Smoothed by Management* (Perataan yang disengaja) dikenal juga dengan *designed smoothing*, perataan ini berbeda dengan *naturally smoothing* yang terjadi secara alami. Pada *designed smoothing*, perataan yang terjadi diakibatkan adanya intervensi atau campur tangan dari pihak lain, dalam hal ini adalah manajemen. *Designed smoothing* dibedakan menjadi 2 jenis, yaitu:

- a. *Artificial smoothing (accounting smoothing)*, merupakan manipulasi akuntansi yang dilakukan manajemen untuk meratakan laba. *Accounting smoothing* bukan merupakan hasil dari perubahan keputusan operasi maupun masalah waktu, tetapi perataan ini mempengaruhi *income* melalui dimensi akuntansi, pengakuan suatu kejadian serta alokasi dan/atau klasifikasi dari dampak atas kejadian yang telah diakui (Stolowy dan Breton, 2000:64 dalam Dewi, 2011). Perataan laba yang dilakukan melalui prosedur akuntansi yang diharapkan untuk memindahkan biaya atau pendapatan dari satu periode ke periode lain yaitu, dengan mengubah kebijakan akuntansi (Nasser dan Herlina, 2003:293 dalam Dewi, 2011).
- b. *Real smoothing (transactional atau economic smoothing)*, merupakan tindakan manajemen untuk mengendalikan peristiwa ekonomi (Eckel, 1981) yang dikutip oleh Dewi (2011). Menurut Koch (dalam Stolowy dan Breton, 2000:64) variabel dari real smoothing terkait dengan keputusan bisnis. Sedangkan menurut Lambert (yang dikutip oleh Stolowy dan Breton, 2000:64), manajemen dapat meratakan penghasilan dengan mengubah keputusan produksi perusahaan dan/atau keputusan investasi perusahaan pada akhir tahun didasarkan pada bagaimana perusahaan meningkatkan performanya pada saat itu. Nasser dan Herlina (2003:293) menyatakan bahwa real smoothing adalah perataan laba real melalui transaksi nyata yaitu, dengan mengatur (menunda atau mempercepat) transaksi.

### **2.2.3 Teknik *Income Smoothing***

Berbagai teknik yang dilakukan dalam perataan laba diantaranya ialah (Sugiarto, 2003):

1. Perataan melalui waktu terjadinya transaksi. atau pengakuan transaksi. Pihak manajemen dapat menentukan atau mengendalikan waktu transaksi

melalui kebijakan manajemen sendiri (accruals) misalnya biaya riset dan pengembangan.

2. Perataan melalui alokasi untuk beberapa periode tertentu. Manajer mempunyai wewenang untuk mengalokasikan pendapatan atau beban untuk periode tertentu. Misalnya: jika penjualan meningkat maka manajemen dapat membebaskan biaya riset dan pengembangan serta amortisasi goodwill pada periode itu untuk menstabilkan laba.
3. Perataan melalui klasifikasi. Manajemen memiliki kewenangan untuk mengklasifikasikan pos-pos rugi laba dalam kategori yang berbeda. Misalnya jika pendapatan non-operasi sulit didefinisikan, maka manajer dapat mengklasifikasikan pos itu pada pendapatan operasi atau pendapatan non-operasi.

Keleluasaan untuk memakai teknik-teknik akuntansi dalam mencatat terbukti telah disalahgunakan oleh manajemen untuk melakukan perataan laba. Bahkan disinyalir bahwa perataan laba banyak dilakukan dengan menggunakan teknik-teknik akuntansi yaitu dengan merubah kebijakan akuntansi (Koeh, 1981). Berdasarkan hal tersebut maka penelitian tentang perataan laba ini dilakukan dengan mengambil perubahan kebijakan akuntansi sebagai objek dihubungkan dengan antisipasi laba masa depan untuk menghindari pemecatan.

#### **2.2.4. Sasaran *Income Smoothing***

Sasaran dalam melakukan perataan laba dapat difokuskan pada aktivitas yang umumnya dilakukan oleh pihak manajemen untuk mempengaruhi aliran dana atau informasi. Artinya untuk menciptakan laporan keuangan yang diinginkan, manajemen dapat memasukkan informasi yang seharusnya dilaporkan pada periode yang telah lalu atau yang akan datang ke dalam laporan periode saat ini atau sebaliknya.

Dalam Dwimulyana dan Abraham (2006), beberapa unsur dalam laporan keuangan yang sering kali dijadikan sasaran untuk melakukan perataan laba, antara lain:

- Unsur Penjualan, yaitu:
  - 1) Pada saat pembuatan faktur penjualan, misalnya pihak manajemen melakukan transaksi penjualan yang sebenarnya terjadi untuk periode yang akan datang tetapi pembuatan fakturnya dilakukan dan dilaporkan sebagai penjualan pada periode saat ini.
  - 2) Pembuatan pesanan atau penjualan fiktif. Hal ini dilakukan dengan tujuan agar penghasilan perusahaan periode saat ini menjadi lebih tinggi dari yang seharusnya dilaporkan.
  - 3) Dengan cara *downgrading* (menurunkan nilai produk), misalnya dengan cara menuliskan dalam faktur penjualan bahwa produk yang dijual termasuk dalam kelompok produk rusak atau cacat, sehingga harga yang tercantum menjadi lebih rendah dari harga yang sebenarnya terjadi. Dengan hasil akhir dalam laporan keuangan bahwa penghasilan dari penjualan perusahaan menjadi lebih rendah dari penjualan yang seharusnya terjadi.
- Unsur Biaya, Yaitu:
  - 1) Memecah faktur pembelian misalnya faktur untuk sebuah pembelian atau pesanan dipecah menjadi beberapa pembelian atau pesanan dan selanjutnya dibuatkan beberapa faktur dengan tanggal yang berbeda, sehingga kemudian dilaporkan ke dalam beberapa periode akuntansi yang berbeda. Dengan memecah faktur pembelian juga memungkinkan terjadinya peningkatan biaya angkut barang dan atau peningkatan biaya administrasi yang semula hanya satu kali menjadi beberapa kali.
  - 2) Mencatat biaya dibayar dimuka (*prepayment*) sebagai biaya. Misalnya melaporkan sewa dibayar dimuka untuk periode yang akan datang sebagai biaya sewa untuk periode saat ini.

### 2.2.5 Faktor Pendorong Perataan Laba

Beberapa factor yang mendorong manajemen melakukan perataan laba adalah (Sugiarto, 2003):

1. Kompensasi bonus

Pada penelitiannya, Healy menemukan bukti bahwa manajer yang tidak dapat memenuhi target laba yang ditentukan akan memanipulasi laba agar dapat mentransfer laba masa kini menjadi laba masa depan. Selain itu, menurut Harahap(2005), pentingnya laporan keuangan mengundang manajemen untuk meratakan laba demi mendapatkan bonus yang tinggi.

2. Kontrak utang

Pada penelitiannya, Healy menemukan bukti bahwa manajer yang tidak dapat memenuhi target laba yang ditentukan akan memanipulasi laba agar dapat mentransfer laba masa kini menjadi laba masa depan. Selain itu, menurut Harahap(2005), pentingnya laporan keuangan mengundang manajemen untuk meratakan laba demi mendapatkan bonus yang tinggi.

3. Faktor politik

Pada penelitiannya, Healy menemukan bukti bahwa manajer yang tidak dapat memenuhi target laba yang ditentukan akan memanipulasi laba agar dapat mentransfer laba masa kini menjadi laba masa depan. Selain itu, menurut Harahap(2005), pentingnya laporan keuangan mengundang manajemen untuk meratakan laba demi mendapatkan bonus yang tinggi.

4. Pengurangan pajak

Perusahaan melakukan perataan laba untuk mengurangi jumlah pajak yang harus dibayarkan kepada pemerintah (Arens, Elder, Beasley, 2002)

5. Perubahan CEO

Pouciaio (1993) menemukan bukti bahwa perekayasaan laba dilakukan

dengan meningkatkan unexpected accruals pada periode satu tahun sebelum penggantian eksekutif tak rutin.

#### 6. Penawaran saham perdana

Clarkson et al (1992) menyatakan ada reaksi positif dari pengumuman earnings forecast yang ada di prospektus dengan tingkat penjualan saham, karena public hanya melihat laporan keuangan yang dilaporkan pada regulator. Banyak perusahaan yang melakukan perataan laba demi mendapatkan dan mempertahankan investor (Jones, 2005).

### 2.2.6 Sifat Proporsi *Income Smoothing*

Perataan income dapat dipandang sebagai upaya yang sengaja dilakukan untuk menormalkan income dalam rangka mencapai kecenderungan atau tingkat income yang diinginkan. Secara lebih spesifik, teorisasi Gordon dalam Ramasurayuda (2010) tentang perataan laba adalah sebagai berikut :

- Proporsi 1 : Kriteria yang digunakan manajemen korporat dalam memilih prinsip akuntansi adalah memaksimalkan utilitas atau kemakmurannya.
- Proporsi 2 : Utilitas manajemen meningkat seiring dengan :
1. Keamanan kerjanya.
  2. Aras (level) dan tingkat pertumbuhan dalam income manajemen.
  3. Aras dan tingkat pertumbuhan besarnya korporasi.
- Proporsi 3 : Pencapaian tujuan manajemen yang dinyatakan dalam proporsi 2 sebagian tergantung pada kepuasan pemegang saham terhadap kinerja korporasi yaitu jika hal-hal lain sama, makin bahagia pemegang saham, makin besar keamanan kerja, income dan sebagainya dari manajemen.
- Proporsi 4 : Kepuasan pemegang saham terhadap korporasi meningkat seiring dengan rata-rata tingkat pertumbuhan income korporasi (atau rata-rata tingkat return terhadap modalnya) dan stabilitas income-nya.

Teorema : Apabila ke tempat proporsi di atas diterima atau terbukti benar, maka manajemen dalam lingkup kekuasaannya. Yaitu ruang gerak yang diijinkan oleh aturan akuntansi akan (1) meratakan income yang dilaporkan (2) meratakan tingkat pertumbuhan income.

### **2.3 PSAK Berbasis IFRS ( *International Financial Reporting Standard* )**

IFRS merupakan standar akuntansi internasional yang disusun oleh *International Accounting Standards Board (IASB)*, yang pada awal terbentuknya bernama *International Accounting Standards Committee (IASC)*. IASC dibentuk di London, Inggris pada tahun 1973 di saat sedang terjadi perubahan mendasar pada peraturan berkaitan dengan akuntansi. Aryati dan Rohaeni (2012) menyatakan bahwa sebagian besar standar yang menjadi bagian dari IFRS sebelumnya merupakan *International Accounting Standards (IAS)*.

Penting untuk membedakan antara implementasi IFRS dengan konvergensi IFRS atau full adopsi. Pada level negara, Implementasi berarti standar akuntansi nasional secara langsung digantikan dengan IFRS. Di Eropa, negara-negara selain Uni Eropa seperti Turki dan Rusia juga telah mengadopsi IFRS secara penuh. Negara2 Asia yang telah mengimplementasi IFRS : India (2011-2014), Indonesia (2012), Malaysia (2012), Korea (2012), Jepang (2010-2015), Thailand (2011-2015). Sedangkan negara-negara Australia, Hongkong dan Singapore sudah menerapkannya lebih 90 persen. Sebagian besar negara anggota G20 juga merupakan pengadopsi IFRS.. Sedangkan konvergensi adalah mekanisme bertahap yang dilakukan suatu negara untuk mengganti standar akuntansi nasionalnya dengan IFRS. Konvergensi banyak ditemukan di negara berkembang (Qomariah, 2013). Walaupun bukan merupakan adopsi penuh, konvergensi menunjukkan perbedaan yang minimal dengan IFRS. Perbedaan yang ada biasanya dalam hal waktu penerapan atau sedikit pengecualian dalam pengaturan standar tertentu.

IFRS memiliki karakteristik menggunakan “*Principles Base*” (Idris, 2014), yaitu :

1. Lebih menekankan Interpretasi dan aplikasi atas standar sehingga harus berfokus pada penerapan prinsip tersebut
2. Standar membutuhkan penilaian atas substansi transaksi dan evaluasi apakah presentasi akuntansi mencerminkan realitas ekonomi
3. Membutuhkan professional judgement pada penerapan standar akuntansi.

Peta arah (*roadmap*) program penerapan IFRS yang dilakukan melalui tiga tahapan. Pertama tahap adopsi (2008 - 2011) yang meliputi Adopsi seluruh IFRS ke PSAK, persiapan infrastruktur yang diperlukan, evaluasi dan kelola dampak adopsi terhadap PSAK yang berlaku. Kedua tahap persiapan akhir (2011) yaitu penyelesaian infrastruktur yang diperlukan. Ketiga yaitu tahap implementasi (2012) yaitu penerapan pertama kali PSAK yang sudah mengadopsi seluruh IFRS dan evaluasi dampak penerapan PSAK secara komprehensif. Perusahaan-perusahaan di Indonesia diharapkan dapat meningkatkan daya informasi dari laporan keuangan. Selain itu, implementasi IFRS adalah salah satu kesepakatan pemerintah Indonesia sebagai anggota G20 forum di Washington, 15 November 2008.

### **2.3.1 Tujuan dan manfaat implementasi IFRS**

Tujuan IFRS adalah memastikan bahwa laporan keuangan *intern* perusahaan untuk periode-periode yang dimaksudkan dalam laporan keuangan tahunan mengandung informasi berkualitas tinggi yang dapat menghasilkan transparansi bagi para pengguna dan dapat dibandingkan sepanjang periode yang disajikan, menyediakan titik awal yang memadai untuk akuntansi yang berdasarkan pada IFRS, menghasilkan biaya yang tidak melebihi manfaat untuk para pengguna laporan.

Manfaat penerapan IFRS secara umum menurut Hidayat (2014):

1. Memudahkan pemahaman atas laporan keuangan dengan penggunaan Standar Akuntansi Keuangan yang dikenal secara internasional (*enhance comparability*).
2. Meningkatkan arus investasi global melalui transparansi.
3. Menurunkan biaya modal dengan membuka peluang *fund raising* melalui pasar modal secara global.
4. Menciptakan efisiensi penyusunan laporan keuangan.
5. Meningkatkan kualitas laporan keuangan, dengan antara lain, mengurangi kesempatan untuk melakukan *earning management*.

Sedangkan menurut Aria (2011) dalam Qomariah (2013), masih terjadi perdebatan mengenai alasan mengapa suatu negara menerapkan IFRS. Terdapat dua pendapat yang berbeda. Pendapat pertama mendukung implementasi IFRS, berdasarkan argumen berikut ini:

1. Implementasi standar internasional akan meningkatkan kualitas informasi keuangan
2. Penerapan IFRS dapat meningkatkan daya banding informasi akuntansi dalam perspektif internasional
3. Penerapan IFRS dapat mendukung operasi keuangan dalam skala internasional sehingga membawa manfaat bagi globalisasi pasar modal yang lebih baik

Implementasi IFRS Memberi manfaat terutama bagi negara berkembang untuk memperkuat integrasi dan daya saing pasar modalnya. Menurut Wolk, Francis dan Tearney (1989) dalam Zeghal dan Mhedhbi (2006), implementasi akuntansi internasional membawa manfaat bagi negara berkembang karena menyediakan standar yang lebih baik serta kerangka dan prinsip akuntansi dengan kualitas terbaik.

Pendapat kedua mengatakan bahwa faktor spesifik suatu negara tetap harus dipertimbangkan dalam menyusun sistem akuntansi nasional. Talaga dan Ndubizu (1986) menegaskan bahwa prinsip akuntansi suatu negara harus diadaptasi dengan kondisi lingkungan lokal. Selanjutnya Perera (1989) menunjukkan fakta bahwa informasi akuntansi yang dihasilkan dari penerapan sistem akuntansi negara maju tidak relevan untuk pengambilan keputusan di negara berkembang. Nobes (2010) dalam Qomariah (2013) melalui bukunya menyatakan bahwa, Standar Akuntansi Internasional mempunyai peran penting pada negara berkembang. Implementasi IFRS merupakan jalan termurah untuk negara-negara ini daripada menyiapkan standar sendiri. Penerapan IFRS juga memberikan manfaat yang lebih besar dan lebih mudah bagi perusahaan domestik dan luar negeri atau profesi akuntan.

### **2.3.2 Revisi PSAK Berbasis IFRS**

PSAK baru yang diterbitkan oleh IAI merupakan PSAK yang mengatur mengenai transaksi keuangan dan pencatatannya secara syariah. PSAK yang direvisi dan ditujukan dalam rangka tujuan penerapan PSAK terhadap IFRS adalah: (Darmawan, 2016)

1. PSAK 16 tentang Properti Investasi
2. PSAK 16 tentang Aset Tetap
3. PSAK 30 tentang Sewa
4. PSAK 50 tentang Instrumen Keuangan: Penyajian dan Pengungkapan
5. PSAK 55 tentang Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran

PSAK-PSAK hasil revisi tersebut dikumpulkan dalam buku yang disebut dengan Standar Akuntansi Keuangan. Susunan IFRS meliputi :

1. Penyajian laporan keuangan
2. Pengakuan pendapatan
3. Biaya penggajian
4. Biaya pinjaman
5. Pajak penghasilan

6. Investasi pada perusahaan asosiasi
7. Persediaan
8. Aktiva tetap
9. Aktiva tidak berwujud
10. Sewa
11. Pensiun
12. Penggabungan usaha
13. Kurs valuta asing
14. Operasi segmen
15. Kejadian setelah tanggal neraca

#### Konsep Pokok IFRS :

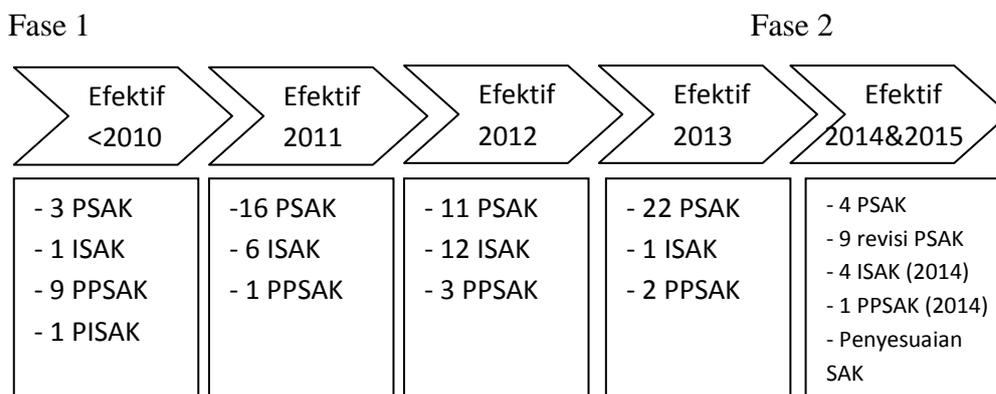
1. Tanggal pelaporan (reporting date) adalah tanggal neraca untuk laporan keuangan pertama yang secara eksplisit menyatakan bahwa laporan keuangan tersebut sesuai dengan IFRS (sebagai contoh 31 Desember 2006).
2. Tanggal transisi (transition date) adalah tanggal neraca awal untuk laporan keuangan komparatif tahun sebelumnya (sebagai contoh 1 Januari 2005, jika tanggal pelaporan adalah 31 Desember 2006).

Pengecualian untuk penerapan retrospektif IFRS terkait dengan hal-hal berikut:

1. Penggabungan usaha sebelum tanggal transisi
2. Nilai wajar jumlah penilaian kembali yang dapat dianggap sebagai nilai terpilih

Berikut ini adalah *roadmap* IFRS di Indonesia:

*Gambar 2.2*



IAS / IFRS dalam proses adopsi:

- a. IAS 41 Agriculture
- b. IFRIC 21 Levies
- c. IFRS 9 Financial Instrument

Diskusi IFRS

- a. IFRS 4 Insurance Contract
- b. IFRS Revenue from Contract with Customers
- c. Leases
- d. Conceptual Framework – Reporting Entity

Perkembangan IFRS setelah 1 Januari 2015:

◦ IFRS terbaru

- IFRS 9 *Financial Instruments* (efektif 1 Januari 2018)
- IFRS 14 *Regulatory Deferral Accounts* (efektif 1 Januari 2016)
- IFRS 15 *Revenue from Contracts with Customers* (efektif 1 Januari 2017)
- IFRIC 21 *Levies* (efektif 1 Januari 2014) – dalam pertimbangan DSAK IAI
- Amandemen IAS 41 *Agriculture* (efektif 1 Januari 2016)

◦ Pembahasan IASB

- Amandemen IFRS 4 *Insurance Contracts*
- IFRS *on Leases*
- Amandemen dan penyesuaian IFRS lain

### **2.3.3 Dampak Implementasi *International Financial Reporting Standards (IFRS)* di Indonesia**

- Dampak positif penerapan IFRS di Indonesia

Meskipun masih muncul pro dan kontra, sesungguhnya penerapan IFRS ini akan berdampak positif. Bagi para emiten di Bursa Efek Jakarta (BEI), dengan menggunakan standar pelaporan internasional itu, para *stakeholder* akan lebih mudah untuk mengambil keputusan.

- Pertama, laporan keuangan perusahaan akan semakin mudah dipahami lantaran mengungkapkan detail informasi secara jelas dan transparan.
- Kedua, dengan adanya transparansi tingkat akuntabilitas dan kepercayaan kepada manajemen akan meningkat.
- Ketiga, laporan keuangan yang disampaikan perusahaan mencerminkan nilai wajarnya.

Di tengah interaksi pelaku ekonomi global yang nyaris tanpa batas, penerapan IFRS juga akan memperbanyak peluang kepada para emiten untuk menarik investor global. Dengan standar akuntansi yang sama, investor asing tentunya akan lebih mudah untuk membandingkan perusahaan di Indonesia dengan perusahaan sejenis di belahan dunia lain.

- Dampak negatif penerapan IFRS di Indonesia

Seperti yang diketahui perekonomian Indonesia adalah berasaskan kekeluargaan. Akan tetapi semakin ke depan perekonomian Indonesia akan mengarah pada Kapitalis. Tidak bisa dipungkiri lagi kebudayaan negara barat (negara capital) dapat mempengaruhi seluruh pola hidup dan pola pikir masyarakat Indonesia dari kehidupan sehari-hari hingga permasalahan ekonomi. Padahal dalam pasal 33 ayat 1 UUD 1945 yang berbunyi, “Perekonomian disusun atas usaha bersama berdasar atas asas kekeluargaan”. Disini secara jelas nampak bahwa Indonesia menjadikan asas kekeluargaan sebagai pondasi dasar perekonomiannya. Kemudian dalam pasal 33 ayat 2 yang berbunyi, “Cabang-cabang produksi yang penting bagi negara dan yang menguasai hajat hidup orang banyak dikuasai oleh negara”, dan dilanjutkan pada pasal 33 ayat 3 yang berbunyi, “Bumi dan air dan kekayaan alam yang terkandung di dalamnya dikuasai oleh negara dan di pergunakan sebesar-besarnya untuk kemakmuran rakyat,”.

Akan tetapi dengan kemunculan IFRS tersebut dapat menyebabkan publik mengingikan keterbukaan yang amat sangat di dalam dunia investasi. Terutama

keterbukaan investor asing untuk berinvestasi di Indonesia. Hal tersebut tentu berseberangan dengan UUD 1945 pasal 33. Terlebih lagi dengan adanya Undang-Undang Penanaman modal di tahun 2007 lalu maka semakin terlihat jelas bahwa ada indikasi untuk mengalihkan tanggung jawab pemerintah ke penguasa modal (kapitalis).

Hubungannya dengan IFRS adalah, keseragaman global menjadikan masyarakat mudah berburuk sangka bahwa pemegang kebijakan akuntansi di Indonesia adalah kapitalisme dan mengesampingkan asas perekonomian Indonesia yang terlihat jelas di Undang-Undang Dasar. Sehingga pada akhirnya akan memunculkan indikasi miring bahwa Indonesia semakin dekat dengan sistem kapitalisme dan memudahkan investor asing untuk mengeruk kekayaan di Indonesia.

Dampak penerapan IFRS bagi perusahaan sangat beragam tergantung jenis industri, jenis transaksi, elemen laporan keuangan yang dimiliki, dan juga pilihan kebijakan akuntansi. Adanya perubahan besar sampai harus melakukan perubahan sistem operasi dan bisnis perusahaan, namun ada juga perubahan tersebut hanya terkait dengan prosedur akuntansi. Perusahaan perbankan, termasuk yang memiliki dampak perubahan cukup banyak. Tetapi di balik semua perubahan dan dampak yang mungkin terjadi, tidak dapat dipungkiri dengan adanya IFRS maka dapat memajukan perekonomian global di Indonesia sehingga mampu bersaing dengan dunia luar. Serta dengan adanya IFRS, PSAK akan bersifat *principle-based* dan memerlukan *professional judgment* dari auditor, sehingga auditor juga dituntut untuk senantiasa meningkatkan kompetensi dan integritasnya. (Sumber: <http://www.academia.edu/4091611/>)

Sedangkan arah pengembangan konvergensi IFRS meliputi:

1. PSAK yang sama dengan IFRS akan direvisi, atau akan diterbitkan PSAK yang baru.
2. PSAK yang tidak diatur dalam IFRS, maka akan dikembangkan.

3. PSAK industri khusus akan dihapuskan.
4. PSAK turunan dari UU tetap dipertahankan.

### 2.3.4 Kerangka Dasar Penyusunan Laporan Keuangan Berdasar IFRS

Elemen Laporan Keuangan:

1. Neraca
2. Laporan Laba Komperhensif
3. Laporan Perubahan Ekuitas
4. Laporan Arus Kas
5. Catatan Atas Laporan Keuangan
6. Laporan Posisi Keuangan pada Perioda Komparatif

Pemakai Laporan Keuangan.

Tabel 2.1 Pemakai Laporan Keuangan

<b>Pemakai</b>	<b>Kepentingan</b>
Internal (manajemen)	Melihat besar kecilnya laba dan mengevaluasi kinerja keuangan perusahaan. Dan Informasi dalam laporan keuangan dapat digunakan untuk menentukan <i>plan</i> dan strategi perusahaan.
Eksternal (investor)	Menilai prospek tidaknya perusahaan tersebut (Mengukur resiko-resiko investasinya).
Pemberi Pinjaman (bank)	Untuk mengetahui kemampuan perusahaan dalam melunasi pinjamannya.
Pemerintah dan badan regulator lain	Untuk menganalisa CAR perusahaan, sebagai pertimbangan kebijakan pajak, menghitung statistic pendapatan nasional.
Supplier	Untuk menentukan kebijakan kredit terhadap perusahaan.

Pelanggan	Mengetahui kelangsungan hidup perusahaan
Karyawan	Mengetahui kelangsungan hidup perusahaan sertamengetahui perusahaan untuk memberikan balas jasa.
Masyarakat (termasuk akademis)	Sebagai bahan pembelajaran dan ilmu pengetahuan. Selainitu dapat menjadi bahan dalam membuat tugas akhir, artikel, makalah, dan presentasi-presentasi.

Sumber: Dwi Martani (2016)

### 2.3.5 Kendala Adopsi Penuh IFRS di Indonesia

Ada 3 kendala dalam mengadopsi penuh IFRS menurut Martani (2016):

1. Kurang siapnya infrastuktur seperti DSAK sebagai *Financial Accounting Standart Setter*.

DSAK adalah perumus SAK yang ada di Indonesia. Pada prakteknya DSAK mendapatkan berbagaimacam kritik. Diantaranya adalah minimnyapartisipasi dari pihak-pihak yang berkepentingan dalam setiap *exposuredraft hearing* PSAK yang baru akan diberlakukan. Padahal untuk dapat di “cap” kualitas *generally accepted accounting principle / GAAP* adalah harus melewati tahapan-tahapan yang diantaranya melibatkan seluruh *stakeholder* yang terlibat. Selain itu status ketua dan anggota DSAK yang tidak bekerja *full time* membuat DSAK dipandang kurang begitu loyal dan independen. Dan yang memprihatinkan adalah belum ada satu peraturan pun yang memberikan mandat bagi DSAK untuk mengeluarkan SAK.

2. Kondisi perundanga-undangan yang belum tentu sinkron dengan IFRS.

Regulasi yang berkaitan dengan standar akuntansi dan pelaporan keuangan di Indonesia tidak begitu jelas. Terdapat banyak perundang-undangan yang kurang mendukung terhadap standar akuntansi dan pelaporan keuangan. Di dalam IAS 16, standar internasional memperbolehkan pengukuran aktiva tetap memakai *revaluation model* (ditahun berikutnya setelah aktiva di nilai berdasarkan nilai perolehannya).

Perusahaan-perusahaan di Indonesia dapat menerapkan *revaluation model* (*fair value accounting*) dalam pencatatan PPE (*Property, Plant, and Equipment*) mulai tahun 2008 (asumsi bahwa PSAK 16 akan mulai efektif tahun 2008). Hal ini adalah perubahan yang cukup besar karena selama ini *revaluation model* belum dapat diterapkan di Indonesia dan hanya bisa dilakukan jika ketentuan pemerintah mengizinkan. Apa perbedaan *historical cost* yang selama ini sudah lebih dikenal oleh dengan *revaluation model*? *Revaluation model* memperbolehkan PPE dicatat berdasarkan nilai wajarnya. Permasalahannya di Indonesia adalah sistem perpajakan yang tidak mendukung standar ini. Di dalam peraturan perpajakan, revaluasi aset keatas dikenai pajak final sebesar 10% dan harus dibayar pada tahun tersebut (tidak boleh dicicil dalam 5 tahun misalnya) dan tidak menghasilkan hutang pajak tangguhan yang bisa dibalik di tahun berikutnya bila nilai aktiva turun. Bayangkan apabila perusahaan memutuskan memakai *revaluation model* dan setiap tahun harga asetnya meningkat, maka setiap tahun harus membayar pajak final. Padahal kenaikan harga aset tersebut tidaklah membawa aliran kas masuk ke dalam perusahaan. Bila aturan perpajakan tidak mendukung, maka dapat dipastikan perusahaan akan enggan menerapkan *revaluation model*. Bukan hanya sistem pajaknya saja yang memberatkan, bila perusahaan memakai *revaluation model*, maka siap-siap untuk keluar uang lebih banyak untuk menyewa jasa penilai. Hal ini dikarenakan banyaknya aset tetap yang tidak memiliki nilai pasar sehingga ketergantungan kepada jasa penilai (*assessor*) akan besar untuk menilai aset-aset ini.

### 3. Kurang siapnya SDM dan dunia pendidikan di Indonesia

IFRS hanyalah alat untuk mencapai kemudahan dalam berinvestasi. Yang akan menggunakan dan mengoptimalkan alat tersebut tidak lain tidak bukan hanyalah manusia itu sendiri meskipun akan sedikit di bantu dengan teknologi informasi. SDM di Indonesia haruslah dapat memahami dengan baik apa itu IFRS. Tentunya SDM-SDM yang berhubungan langsung dengan laporan keuangan baik praktisi, pemerintah, hingga akademisi.

Salah satu kelemahan SDM Indonesia adalah kesulitan dalam menerjemahkan IFRS. Jadi dalam menerjemahkan dan memahami IFRS membutuhkan waktu yang tidak singkat. Padahal perubahan-perubahan diIFRS adalah sangat cepat, sehingga saat IFRS yang sudah selesai diterjemahkan terkadang IFRS yang tidak lagi berlaku. Kondisi ini berbanding terbalik dengan Negara lain yang langsung mengambil teks asli IFRS tanpa menerjemahkannya terlebih dahulu.

## 2.4 Perbandingan PSAK dan IFRS Terkait *Income Smoothing*

Tabel 2.2

### PENGUNGKAPAN DAN PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN (IAS 1, PSAK 1 rev 1998)

		IFRS	PSAK	Efek Penerapan
1	Komponen Laporan keuangan yang lengkap	Komponen laporan keuangan lengkap terdiri atas: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Laporan posisi keuangan (neraca)</li> <li>- Laporan laba rugi komprehensif</li> <li>- Laporan perubahan ekuitas</li> <li>- Laporan arus kas</li> <li>- Catatan atas laporan keuangan</li> <li>- Laporan posisi keuangan komparatif awal periode dan penyajian retrospektif terhadap penerapan kebijakan akuntansi</li> </ul>	Komponen laporan keuangan lengkap terdiri atas: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Neraca</li> <li>- Laporan laba rugi</li> <li>- Laporan perubahan ekuitas</li> <li>- Laporan arus kas</li> <li>- Catatan atas laporan keuangan</li> </ul>	Adanya penyajian laporan laba rugi komprehensif membuat pihak manajemen merubah beban dan atau pendapatan lain-lain ke dalam beban dan pendapatan operasional atau sebaliknya agar laba yang dihasilkan seperti yang diinginkan..
2	Pengakuan	Berdasar ilustrasi IFRS:	Berdasar PSAK:	

	dalam laporan posisi keuangan (neraca)	<b>Aset:</b> - Asset tidak lancar - Asset lancar	<b>Ekuitas:</b> - Ekuitas yang dapat didistribusikan ke pemilik entitas induk - Hak non pengendali	<b>Aset:</b> - Asset tidak lancar - Asset lancar	<b>Liabilitas:</b> - Liabilitas jangka panjang - Liabilitas jangka pendek	
			<b>Liabilitas</b> - Liabilitas jangka panjang - Liabilitas jangka pendek		<b>Ekuitas</b> - Hak non pengendali - Entitas yang dapat didistribusikan ke pemilik entitas induk	
3	Pemyajian liabilitas jangka panjang yang akan dibiayai kembali	Liabilitas jangka panjang disajikan sebagai liabilitas jangka pendek jika akan jatuh tempo dalam 12 bulan meskipun perjanjian pembiayaan kembali sudah selesai setelah periode pelaporan dan sebelum penerbitan laporan keuangan		Tetap disajikan sebagai liabilitas jangka panjang		

### PERSEDIAAN (IAS 2, PSAK 14 rev 2008)

		IFRS	PSAK	Efek Penerapan
1	Pengukuran biaya	Pengukuran persediaan berdasarkan biaya atau net realizable value (nilai realisasi bersih) mana yang lebih rendah	Sama dengan IFRS, persediaan harus diukur berdasarkan biaya atau nilai realisasi netto, mana yang lebih rendah	
2	Penggunaan metode LIFO	IFRS melarang penggunaan metode LIFO. Hanya boleh menggunakan FIFO atau rata-rata tertimbang	Dalam PSAK No. 14 Rev 1994, penggunaan metode LIFO masih diperbolehkan. Namun dalam revisi tahun 2008 penggunaan metode LIFO sudah dilarang. Hanya boleh menggunakan FIFO atau rata-rata tertimbang	Diperlukan penyesuaian aturan terhadap pelarangan metode LIFO dalam konteks perpajakan

### PAJAK PENGHASILAN (IAS 12, PSAK 46 REV 1997)

	IFRS	PSAK	Efek Penerapan
--	------	------	----------------

1	Pengaturan	IAS 12 mengatur tentang beda temporer (temporary difference) antara basis pajak dengan basis komersil yang dijadikan basis dalam mengakui aktiva atau kewajiban pajak tangguhan	Sama dengan IFRS	Penurunan aset aktiva tetap agar nilai pajak yang dilaporkan lebih rendah.
2	Pengakuan pajak dari goodwill	Pengakuan pajak tangguhan yang berasal dari goodwill yang muncul dari penggabungan usaha tidak diijinkan	Pengakuan pajak dari goodwill diijinkan sepanjang diakui secara fiskal	

<b>Aktiva Tetap (IAS 16, PSAK 16 Revisi 2007)</b>				
		IFRS	PSAK	Efek Penerapan
1	Penilaian aktiva	Penerapan prinsip nilai wajar dalam penilaian Aset. Aktiva dapat diukur dengan menggunakan dua pendekatan, yaitu model revaluasi dan model harga perolehan.	Sama dengan IFRS.	Penggunaan jasa independent appraisal (penilai) akan berkembang untuk asset yang tidak dapat diukur nilai pasarnya.
2	Selisih akibat revaluasi	Nilai selisih akibat adanya revaluasi disajikan dalam laporan laba rugi dan ekuitas.	Sama dengan IFRS.	Harus dilakukan penyesuaian terhadap aturan perpajakan terkait pengenaan pajak (PMK 79/2008), seperti terhadap selisih lebih revaluasi dan perolehan ijin untuk melakukan revaluasi.
3	Metode Penyusutan	Metode penyusutan yang digunakan harus ditelaah secara periodic. Koreksi akibat penelaahan ini akan diperlakukan sesuai dengan IAS 8. Dimungkinkan juga perubahan terhadap metode penyusutan jika dalam hasil <i>review</i> terdapat perubahan signifikan dengan pola pemanfaatan ekonomi yang diharapkan dari aktiva tersebut.	Sama dengan IFRS, dengan penyusutan sesuai dengan PSAK 25.	Perlunya penyesuaian terhadap peraturan permohonan ijin terhadap Ditjen Pajak untuk melakukan perubahan metode penyusutan.
4	Nilai residu	Manajemen harus melakukan <i>review</i> atas nilai residu dan masa manfaat aktiva setiap tahun. Jika terdapat perubahan, maka disesuaikan dengan menggunakan IAS 8.	Sama dengan IFRS, dengan penyesuaian sesuai dengan PSAK 25.	

<b>Sewa (IAS 17, PSAK 30 Revisi 2007)</b>				
		IFRS	PSAK	Efek Penerapan
1	Kapitalisasi	Aktiva sewa pembiayaan dikapitalisasi	Sama dengan IFRS	

	Aktiva Sewa	jika kontrak sewa mengalihkan secara substansi seluruh resiko dan manfaat terkait kepemilikan aktiva. Suatu sewa diklasifikasikan sebagai sewa operasi jika sewa tidak mengalihkan secara substansi seluruh resiko dan manfaat terkait kepemilikan aktiva.		
2	Kriteria Klasifikasi Sewa Pembiayaan	Kriteria yang harus dipenuhi untuk diklasifikasikan sebagai sewa pembiayaan: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Pengalihan kepemilikan aktiva pada akhir masa sewa</li> <li>• Lessee memiliki hak opsi untuk membeli dengan harga cukup rendah di akhir masa sewa</li> <li>• Masa sewa meliputi sebagian besar umur ekonomis aktiva</li> <li>• Pada awal sewa nilai kini dari jumlah pembayaran sewa minimum mendekati nilai wajar aktiva</li> <li>• Aktiva sewa bersifat khusus dimana lessee yang menggunakannya tanpa perlu modifikasi</li> </ul>		
3	Pengaturan tentang sewa pembiayaan tanah	Tidak mengatur tentang sewa pembiayaan tanah.	Mengatur tentang sewa tanah yang diklasifikasikan sebagai sewa pembiayaan.	

**INVESTASI DI PERUSAHAAN ASOSIASI (IAS 28,PSAK 15 REV 1998)**

		IFRS	PSAK	Efek Penerapan
1	Pengaturan penjabaran mata uang	Terdapat pengaturan rinci tentang penjabaran dan selisih penjabaran mata uang asing terhadap nilai investasi yang dicatat dengan menggunakan metode ekuitas	Tidak terdapat pengaturan	
2	Kriteria perusahaan asosiasi	Terdapat pengaturan tentang cara pembuktian pengaruh signifikan suatu perusahaan investee dikategorikan sebagai perusahaan asosiasi	Tidak terdapat pengaturan	

**PENURUNAN NILAI AKTIVA (IAS 36,PSAK 48 REV 1994)**

		IFRS	PSAK	Efek Penerapan
1	Batas penurunan	Penurunan nilai aktiva tidak boleh melampaui batas nilai tercatatnya	Dalam PSAK tidak menutup kemungkinan adanya pengakuan kewajiban jika nilai penurunan aktiva lebih	

			besar dari nilai tercatatnya	
2	Reversal atas penurunan nilai Goodwill	Perusahaan tidak diperkenankan melakukan reversal atas penurunan nilai Goodwill pada periode interim sebelumnya	Tidak ada pengaturan	

<b>AGRIKULTUR (IAS 41)</b>				
		IFRS	PSAK	Efek Penerapan
1	Pengungkapan aktiva biologi dan produk pertanian	Mengatur penyajian aktiva biologi dan produk pertanian serta pelaporannya yang menggunakan nilai wajar	Belum ada pengaturan	Perlu dibuat pernyataan standar khusus tentang aktiva biologis selain PSAK 32 tentang Akuntansi Kehutanan dan pedoman akuntansi perkebunan
2	Penilaian aktiva biologis	Menggunakan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual (konsep akresi). Selisihnya dimasukkan dalam laporan laba rugi	Belum ada pengaturan	Perlu adanya pengaturan yang harus disesuaikan dengan kondisi perekonomian Indonesia, dimana terdapat aktiva biologis yang berumur panjang seperti sawit dan jati (sekitar 25 tahun). Bila konsep ini digunakan, maka akan terjadi informasi keuangan yang menyesatkan ketika selisih antara nilai wajar dengan biaya menjual selalu diakui sebagai keuntungan, padahal belum terealisasi

<b>RESTRUKTURISASI UTANG BERMASALAH (PSAK 54)</b>				
		IFRS	PSAK	Efek Penerapan
1	Cakupan Pengaturan	Tidak diatur dalam satu standar khusus, namun tersirat dalam IAS 23 tentang <i>Borrowing Cost</i> dan IAS 37 tentang <i>Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Asset</i>	Mengatur tentang pengungkapan biaya terkait restrukturisasi utang piutang bermasalah	PSAK 54 akan dicabut sehubungan adanya penerapan dengan IFRS

IFRS / IAS		PSAK		Perbedaan
IFRS 5	Aset tidak lancar yang dimiliki untuk dijual dan operasi	PSAK 58	Aset tidak lancar yang dimiliki untuk dijual dan operasi	PSAK 58 konsisten dengan IFRS 5 dalam segala hal yang

	yang dihentikan		yang dihentikan	signifikan
IAS 2	Persediaan	PSAK 14	Persediaan	PSAK 14 konsisten dengan IAS 2 dalam segala hal yang signifikan
IAS 16	Property, Plant, and Equipment	PSAK 16	Aset tetap	PSAK 16 konsisten dengan IAS 16 dalam semua hal yang signifikan. PSAK 16 memberikan referensi ISAK 25 dalam kaitannya dengan hak atas tanah.
		ISAK 25	Hak tanah	ISAK 25 masih mempertahankan bahwa tanah di bawah HGB, HGU dan Hak Pakai tidak diamortisasi kecuali ada indikasi bahwa pembaharuan atau perpanjangan hak tidak mungkin atau tidak dapat diperoleh. Biaya untuk memperoleh hak-hak tersebut untuk pertama kalinya dikapitalisasi sebagai aset tetap tetapi biaya selanjutnya untuk memperpanjang atau memperbaharui hak diakui sebagai aset tidak berwujud dan kemudian diamortisasi berdasarkan paragraf 11 ISAK 25.
IAS 36	Penurunan nilai aset	PSAK 48	Penurunan nilai aset	PSAK 48 konsisten dengan IAS 36 dalam segala hal yang signifikan.

(Sumber: Mardiani, 2014)

Praktik *income smoothing* diharapkan semakin menurun setelah penerapan

PSAK berbasis IFRS. Namun ada beberapa teknik perataan laba yang masih dilakukan melalui transaksi akrual yakni :

1. Manajemen melaporkan laba periode sekarang dengan nilai yang seminimal mungkin atau bahkan minus dengan menggeser laba periode berjalan ke periode-periode berikutnya.
2. Perusahaan bisa menghapus aset-aset modal dan aset-aset tidak berwujud (*intangible assets*) dan membebankan semua pengeluaran untuk biaya pemasaran, R&D, dan biaya eksplorasi ke periode sekarang.
3. Mencatat biaya dibayar di muka sebagai biaya. Misalnya melaporkan sewa dibayar di muka untuk periode yang akan datang sebagai biaya sewa untuk periode saat ini.

## 2.5 Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu berisi tentang penelitian-penelitian yang sudah dilakukan oleh para peneliti terdahulu, yang berkaitan dengan penelitian yang dilakukan oleh peneliti kali ini. Penelitian yang mengkaji tentang praktik *income smoothing* terkait dengan pengadopsian IFRS telah beberapa kali dilakukan oleh para peneliti, diantaranya:

Idris (2014) melakukan penelitian untuk mendapatkan bukti empiris mengenai perbandingan praktik *income smoothing* sebelum dan sesudah konvergensi IFRS pada perusahaan manufaktur di Indonesia. Data penelitian ini berupa laporan keuangan dari tahun 2003-2012. Penelitian ini membandingkan praktik *income smoothing* sebelum konvergensi IFRS (2003-2007) dengan praktik *income smoothing* sesudah konvergensi IFRS (2008-2012). Temuan penelitian menunjukkan tidak terdapat perbedaan mengenai praktik *income smoothing* sebelum dan setelah konvergensi IFRS di Indonesia. Berdasarkan penelitian ini disimpulkan bahwa dengan konvergensi IFRS di Indonesia belum menjamin adanya penurunan *income smoothing*.

Lukito (2015), menguji secara empiris perbedaan manajemen laba sebelum dan sesudah pengadopsian PSAK berbasis IFRS. Penelitian ini dilakukan pada sektor manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2011-2012. Penelitian ini merupakan penelitian komparatif (*Comparative Research*) yang dilakukan dengan menggunakan metode analisis *paired sample t-test*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ada perbedaan praktik manajemen laba yang signifikan antara sebelum dan setelah mengadopsi *International Financial Reporting Standard (IFRS)*.

Qomariah (2013), menguji pengaruh konvergensi IFRS terhadap manajemen laba dengan struktur kepemilikan manajerial sebagai variable moderasi pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2009-2012. Pengujian hipotesis menggunakan model analisis regresi berganda dan analisis regresi sederhana untuk menguji pengaruh dari konvergensi IFRS terhadap manajemen laba dengan struktur kepemilikan manajerial sebagai variable moderasi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa konvergensi IFRS mempunyai pengaruh negatif terhadap tindakan manajemen laba, struktur kepemilikan manajerial berpengaruh negatif signifikan terhadap tindakan perataan laba, dan struktur kepemilikan manajerial pada saat konvergensi IFRS tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap manajemen laba.

Rohaeni dan Aryati (2012), dalam penelitiannya Pengaruh Konvergensi IFRS terhadap *Income Smoothing* dengan Kualitas Audit sebagai Variabel Moderasi. Sampel penelitian ini adalah semua perusahaan yang terdaftar di *database datastream* di tiga negara yaitu Indonesia, Singapura dan Cina mulai 2006 sampai 2010. BEI tahun 2011-2012 dengan menggunakan metode *purposive random sampling*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengadopsian IFRS dapat meningkatkan praktik *Income Smoothing* pada perusahaan manufaktur di Indonesia, Singapura dan Cina.

Berikut tabel 2.10 yang menjelaskan ringkasan hasil penelitian terdahulu:

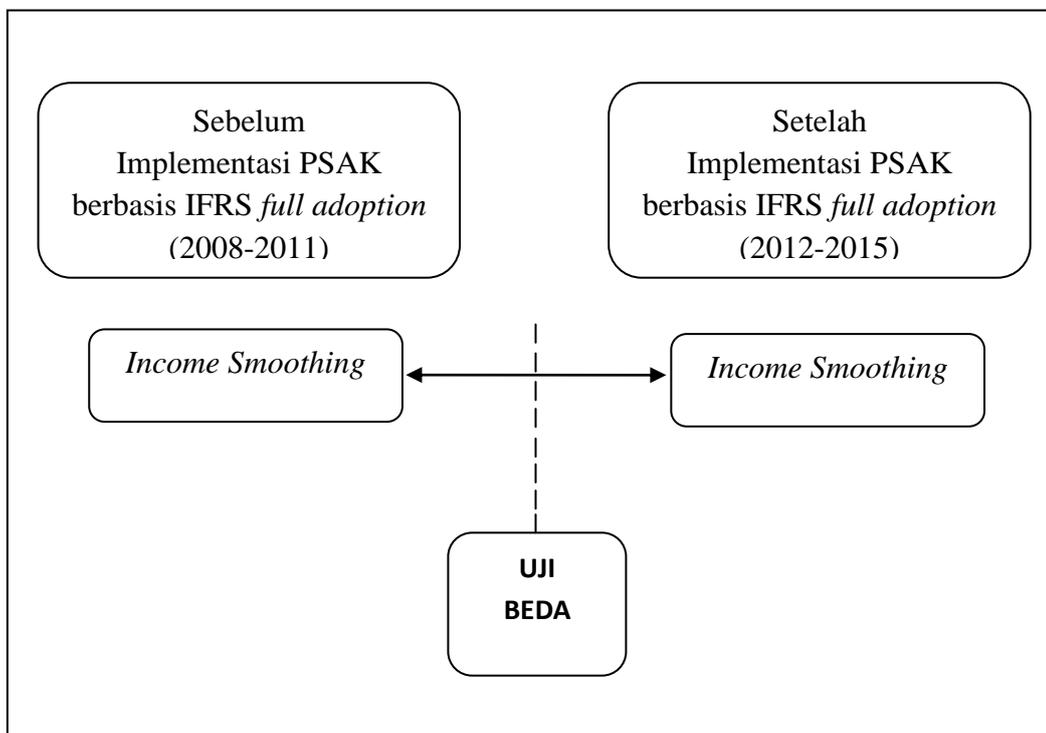
**Tabel 2.3**  
**Kajian Penelitian-Penelitian Terdahulu**

No	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1	Ika Puspita Idris (2014)	Perbandingan <i>Income Smoothing</i> Sebelum dan Sesudah Konvergensi IFRS	Variabel dependen: <i>Income Smoothing</i> Variabel Independen: Konvergensi IFRS	Tidak terdapat perbedaan mengenai praktik <i>income smoothing</i> sebelum dan setelah konvergensi IFRS di Indonesia. Disimpulkan bahwa dengan konvergensi IFRS di Indonesia belum menjamin adanya penurunan <i>income smoothing</i>
2	Fauzan Harris Lukito (2015)	Analisi Perbedaan Manajemen Laba Sebelum dan Sesudah Pengadopsian IFRS pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia	Variabel dependen: Manajemen laba Variabel Independen: Pengadopsian IFRS	Ada perbedaan praktik manajemen laba yang signifikan antara sebelum dan setelah mengadopsi <i>International Financial Reporting Standard (IFRS)</i> .
3	Theresia Trisanti (2012)	<i>The Effect of IFRS Adoption on Income Smoothing Practices by Indonesian Listed Firms</i>	Variabel Dependen: <i>Income Smoothing</i> Variabel Independen: Adopsi IFRS	Praktik <i>Income Smoothing</i> menurun setelah pengadopsian IFRS
4	Ratu Nurul Qomariah	Dampak Konvergensi IFRS Terhadap	Variabel dependen:	konvergensi IFRS mempunyai pengaruh

	(2013)	Manajemen Laba dengan Struktur Kepemilikan Manajerial Sebagai Variabel Moderating	Manajemen Laba Variabel Independen: Penerapan IFRS Variabel Moderating: Struktur Kepemilikan	negatif terhadap tindakan manajemen laba, struktur kepemilikan manajerial berpengaruh negatif signifikan terhadap tindakan perataan laba, dan struktur kepemilikan manajerial pada saat konvergensi IFRS tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap manajemen laba
5	Dian Rohaeni dan Titik Aryati (2012)	Pengaruh Konvergensi IFRS Terhadap <i>Income Smoothing</i> dengan Kualitas Audit Sebagai Variabel Moderasi	Variabel dependen: <i>Income Smoothing</i> Variabel Independen: Konvergensi IFRS Variabel Moderating: Kualitas Audit	Konvergensi IFRS terbukti berpengaruh negatif terhadap <i>income smoothing</i> .

## 2.6. Kerangka Pemikiran

Gambar 2.3 Kerangka Pikir Penelitian



## 2.7 Pengembangan Hipotesis

Standar akuntansi internasional bertujuan untuk menyederhanakan berbagai alternatif kebijakan akuntansi yang diperbolehkan dan diharapkan untuk membatasi pertimbangan kebijakan manajemen (*management's discretion*) terhadap manipulasi laba sehingga dapat meningkatkan kualitas laba. Terbatasnya pertimbangan kebijakan manajemen tersebut terkait dengan semakin sedikitnya pilihan-pilihan metode akuntansi yang dapat diterapkan sehingga akan meminimalisir praktik kecurangan akuntansi.

Informasi laba bertujuan untuk menilai kinerja manajemen, membantu mengestimasi kemampuan laba dalam jangka panjang dan memperkirakan risiko-

risiko investasi. Kemampuan dan nilai perusahaan dalam mengelola aset-asetnya dapat digambarkan dengan cara melihat bagaimana perusahaan dalam menghasilkan laba dalam operasinya. Pentingnya informasi laba ini disadari oleh manajemen, sehingga manajemen cenderung melakukan *disfunctional behavior*, yaitu dengan melakukan *income smoothing* untuk mengatasi berbagai konflik yang timbul antara manajemen dengan berbagai pihak yang berkepentingan dengan perusahaan.

Ada beberapa alasan yang digunakan untuk menjelaskan mengapa manajer melakukan perataan laba. Mursalim (2006) dalam Idris (2014) menyatakan perataan laba dapat memperbaiki hubungan dengan kreditor, investor, dan karyawan serta meratakan siklus bisnis secara psikologis dan investor merupakan pihak yang menolak resiko. Selain itu, pemilik mendukung perataan laba karena adanya motivasi internal dan eksternal. Motivasi internal menunjukkan maksud pemilik meminimalisasi biaya kontrak manajer dengan membujuk manajer agar melakukan praktik manajemen laba. Motivasi eksternal ditunjukkan oleh usaha pemilik saat ini untuk mengubah persepsi investor prospektif/potensial terhadap nilai perusahaan.

Idris (2014) meneliti tentang perbandingan *Income smoothing* sebelum dan setelah konvergensi IFRS yang terjadi di Indonesia. Penelitian tersebut mengambil sampel perusahaan-perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Penelitiannya dibagi menjadi dua periode yaitu dengan membandingkan frekuensi terjadinya praktik *income smoothing* pada saat sebelum konvergensi IFRS (2003-2007) dan pada saat konvergensi IFRS (2008-2012). Hasil penelitiannya ditemukan bahwa tidak terdapat perbedaan praktik *income smoothing* antara periode sebelum dan sesudah konvergensi IFRS, namun perusahaan *smoother* lebih sedikit dibandingkan perusahaan *nonsmoother* baik pada saat sebelum konvergensi IFRS maupun pada saat konvergensi IFRS.

Praktik *Income Smoothing* merupakan salah satu upaya yang dilakukan manajer dalam mempertahankan hubungan baiknya dengan pemegang saham. Standar Akuntansi Keuangan Internasional yaitu IFRS diharapkan akan meningkatkan kualitas informasi laporan keuangan serta meminimalisir praktik *income smoothing*. Santi dkk (2012) dalam penelitiannya menyatakan bahwa salah satu isu dari IASB adalah bahwa standar internasional bertujuan untuk menyederhanakan berbagai alternatif kebijakan akuntansi yang diperbolehkan dan diharapkan untuk membatasi pertimbangan kebijakan manajemen (*management's discretion*) terhadap manipulasi laba sehingga dapat meningkatkan kualitas laba. Berdasarkan uraian yang telah dikemukakan diatas, maka hipotesis penelitian ini adalah:

*Ha: Terdapat perbedaan praktik income smoothing antara periode sebelum dan sesudah penerapan PSAK berbasis IFRS.*