

Tinjauan Atas PSAK No.1 (Revisi 2009): Penyajian Laporan Keuangan dan Perbedaannya dengan PSAK No.1 (Revisi 1998)

A Review of PSAK No. 1 (2009 Revision): Presentation of Financial Statements and Its Difference from PSAK No. 1 (1998 Revision)

Any Eliza¹⁾

¹⁾ Dosen pada Fakultas Syariah Institut Agama Islam Negeri (IAIN) Lampung Jl. Letkol H. Endro Suratmin Sukarame Bandar Lampung

Abstract

As the implementation of convergence to IFRS, Indonesia has fully adopted IAS 1: Presentation of Financial Statements per January 1, 2009 into PSAK No. 1 (2009 Revision): Presentation of Financial Statements. PSAK No. 1 (2009 Revision) revised PSAK No. 1 (1998 Revision). Major differences involve the terms used, the complete components of financial statements, the information presented on financial statements, the presentation of extraordinary items, the statements of comprehensive income, and the time to publish financial statements.

Keywords: convergence to IFRS, PSAK No. 1 (2009 Revision): Presentation of financial statements, the differences between PSAK No. 1 (1998 Revision) and PSAK No. 1 (2009 Revision)

Pendahuluan

Laporan keuangan merupakan salah satu media atau sumber informasi utama perusahaan untuk menyampaikan informasi keuangannya kepada para pengguna. Laporan keuangan merupakan hasil pertanggungjawaban manajemen atas penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya. Menurut PSAK No. 1 (revisi 2009): Penyajian Laporan Keuangan: par. 9, laporan keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas. Tujuan laporan keuangan adalah memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas entitas yang bermanfaat bagi sebagian besar kalangan pengguna laporan keuangan dalam pembuatan keputusan ekonomi.

Dengan semakin meningkatnya arus investasi global, maka daya informasi dari laporan keuangan termasuk perusahaan-perusahaan di Indonesia perlu ditingkatkan. Hal tersebut meningkatkan kebutuhan akan suatu Standar Akuntansi Keuangan yang digunakan secara internasional mengingat akuntansi yang merupakan penyedia informasi bagi pengambilan keputusan yang bersifat ekonomi juga dipengaruhi oleh lingkungan bisnis yang terus menerus berubah tersebut. Dengan adanya standar akuntansi yang digunakan secara internasional, maka dapat memudahkan pemahaman dan meningkatkan daya informasi dari laporan keuangan bagi para pengguna global.

Untuk menjawab kondisi tersebut, Indonesia ikut serta melakukan konvergensi IFRS (*International Financial Reporting Standards*), sesuai dengan salah satu kesepakatan pemerintah Indonesia sebagai anggota G20 forum dalam pertemuan pemimpin negara G20 forum di Washington DC, 15 November 2008. Konvergensi IFRS dilakukan dengan merevisi PSAK agar secara material sesuai dengan IFRS versi 1 Januari 2009 yang berlaku efektif tahun 2011/2012. Setelah 2012, standar IFRS akan menjadi target perpindahan dimana perubahan standar akuntansi Indonesia akan dinamis mengikuti perubahan yang dilakukan oleh IASB (*International Accounting Standard Board*). Tahapan konvergensi IFRS di Indonesia dapat dilihat pada Gambar 1 berikut:



Gambar 1. *Roadmap* konvergensi IFRS di Indonesia

Sumber: Ersya Tri Wahyuni, *Menuju Konvergensi IFRS 2012*, Makalah disampaikan pada TOT Standar Akuntansi Untuk Dosen, Jakarta, 2010.

Dengan dilakukannya konvergensi IFRS, maka Dewan Standar Akuntansi Keuangan (DSAK) telah mensahkan PSAK No. 1 (revisi 2009): Penyajian Laporan Keuangan yang diadopsi seluruhnya dari IAS 1: *Presentation of Financial Statements* per 1 Januari 2009. Tujuan dari penulisan artikel ini adalah membahas PSAK No. 1 (revisi 2009) tentang Penyajian Laporan Keuangan serta perbedaan – perbedaan mendasar antara PSAK No. 1 (revisi 1998): Penyajian Laporan Keuangan dengan PSAK No. 1 (revisi 2009): Penyajian Laporan Keuangan.

Metode Penulisan

Tinjauan konseptual ini merupakan studi literatur. Sumber penulisan berasal dari SAK (Standar Akuntansi Keuangan) terkait, buku akuntansi keuangan berbasis IFRS (*International Financial Reporting Standards*), serta materi dari beberapa TOT tentang Standar Akuntansi di Indonesia.

Pembahasan

Sebagai bentuk implementasi dari konvergensi IFRS, Dewan Standar Akuntansi Keuangan (DSAK) telah mensahkan PSAK No. 1 (revisi 2009) tentang Penyajian Laporan Keuangan pada tanggal 15 Desember 2009. PSAK No. 1 (revisi 2009): Penyajian Laporan Keuangan merupakan PSAK diadopsi seluruhnya dari IAS 1: *Presentation of Financial Statements* per 1 Januari 2009. PSAK No. 1 (revisi 2009) diterapkan oleh entitas untuk periode tahun buku yang dimulai pada atau

setelah tanggal 1 Januari 2011. PSAK ini salah satunya menggantikan PSAK No. 1 (revisi 1998): Penyajian Laporan Keuangan. Terdapat beberapa perbedaan dalam PSAK No. 1 (revisi 2009): Penyajian Laporan Keuangan. Beberapa perbedaan adalah sebagai berikut: **Pertama**, terdapat perbedaan beberapa istilah yang digunakan dalam PSAK No. 1 (revisi 2009): Penyajian Laporan Keuangan. Beberapa istilah tersebut diantaranya adalah sebagai berikut:

1. Istilah “kewajiban” pada PSAK No. 1 (Revisi 1998) dirubah menjadi “liabilitas” pada PSAK No.1 (Revisi 2009).
2. Istilah “aktiva” pada PSAK No. 1 (Revisi 1998) dirubah menjadi “aset” pada PSAK No. 1 (Revisi 2009).
3. Istilah “neraca” pada PSAK No. 1 (Revisi 1998) dirubah menjadi “laporan posisi keuangan” pada PSAK No. 1 (Revisi 2009).
4. Istilah “hak minoritas” pada PSAK No. 1 (Revisi 1998) dirubah menjadi “kepentingan nonpengendali” pada PSAK No. 1 (Revisi 2009).

Selain adanya perubahan istilah, pada PSAK No. 1 (Revisi 2009) par. 07 juga dicantumkan beberapa istilah yang sebelumnya tidak diungkapkan dalam PSAK No. 1 (Revisi 1998). Beberapa istilah tersebut adalah sebagai berikut:

1. Catatan Atas Laporan Keuangan
2. Laba Atau Rugi
3. Laporan Keuangan Bertujuan Umum
4. Material
5. Pemilik
6. Pendapatan Komprehensif Lain
7. Penyesuaian Reklasifikasi
8. Standar Akuntansi Keuangan
9. Tidak Praktis
10. Total Laba Rugi Komprehensif

Kedua, perbedaan mencakup komponen laporan keuangan lengkap. Menurut PSAK No. 1 (Revisi 2009) par. 10, laporan keuangan yang lengkap terdiri dari:

1. Laporan posisi keuangan (neraca) pada akhir periode;
2. Laporan laba rugi komprehensif selama periode;
3. Laporan perubahan ekuitas selama periode;
4. Laporan arus kas selama periode;
5. Catatan atas laporan keuangan, berisi ringkasan kebijakan akuntansi penting dan informasi penjelasan lain; dan
6. Laporan posisi keuangan awal periode periode komparatif yang disajikan ketika entitas menerapkan suatu kebijakan akuntansi secara restrospektif atau membuat penyajian kembali pos-

pos laporan keuangan, atau ketika entitas mereklasifikasi pos-pos dalam laporan keuangannya. Sementara komponen laporan keuangan lengkap menurut PSAK No. 1 (revisi 1998) mencakup:

1. Neraca
2. Laporan Laba Rugi
3. Laporan Perubahan Ekuitas
4. Laporan Arus Kas
5. Catatan Atas Laporan Keuangan

Perbedaan signifikan dari komponen laporan keuangan lengkap menurut kedua PSAK adalah sebagai berikut:

1. PSAK No. 1 (revisi 2009) mewajibkan entitas untuk menyusun laporan laba rugi komprehensif, yang terdiri dari informasi laba rugi yang biasa dilaporkan dalam Laporan Laba Rugi menurut PSAK No. 1 (revisi 1998) ditambah dengan informasi pendapatan komprehensif lain.
2. PSAK No. 1 (revisi 2009) mewajibkan entitas untuk menyusun Laporan Posisi Keuangan awal periode komparatif yang disajikan ketika entitas menerapkan suatu kebijakan akuntansi secara restrospektif atau membuat penyajian kembali pos-pos laporan keuangan, atau ketika entitas mereklasifikasi pos-pos dalam laporan keuangannya. Sementara PSAK No. 1 (revisi 1998) tidak mensyaratkan laporan tersebut.

Ketiga, perbedaan mencakup informasi yang harus disajikan dalam laporan keuangan. Menurut PSAK No. 1 (revisi 2009), par. 9, laporan keuangan menyajikan informasi mengenai entitas yang meliputi aset, liabilitas, ekuitas, pendapatan dan beban termasuk keuntungan dan kerugian, kontribusi dari dan distribusi kepada pemilik dalam kapasitasnya sebagai pemilik, dan arus kas. Sementara menurut PSAK No. 1 (revisi 1998), par. 5, suatu laporan keuangan menyajikan informasi mengenai perusahaan yang meliputi aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan dan beban, serta arus kas. **Keempat**, perbedaan dalam hal penyajian laporan laba rugi komprehensif. Sebelumnya menurut PSAK No. 1 (revisi 1998), perusahaan hanya diwajibkan untuk menyusun laporan laba rugi. Sementara menurut PSAK No. 1 (revisi 2009), perusahaan diwajibkan untuk menyusun laporan laba rugi komprehensif. Untuk itu, perusahaan wajib mencantumkan komponen pendapatan komprehensif lain dalam laporan laba rugi komprehensif yang disusunnya.

Pendapatan komprehensif berarti seluruh perubahan ekuitas pemilik perusahaan diluar dari transaksi kontribusi atau distribusi dari dan kepada pemilik dalam kapasitasnya sebagaimana pemilik perusahaan. Sebelum dikeluarkannya PSAK No. 1 (revisi 2009), informasi mengenai pendapatan komprehensif lain disajikan dalam Laporan Perubahan Ekuitas. Dengan adanya perubahan ini, maka para pengguna laporan keuangan dapat mengetahui semua informasi yang berkaitan dengan perubahan ekuitas pemilik yang bukan berasal dari kontribusi dan distribusi pemilik dalam laporan laba rugi komprehensif. Komponen pendapatan komprehensif lain sebagaimana tercantum dalam PSAK No. 1 (revisi 2009) par. 07 mencakup:

- a) Perubahan dalam surplus revaluasi (lihat PSAK 16 (Revisi 2007): Aset Tetap dan PSAK 19 (Revisi 2009): Aset Tidak Berwujud)
 - b) Keuntungan dan kerugian aktuarial atas program manfaat pasti yang diakui sesuai dengan PSAK 24: Imbalan Kerja)
 - c) Keuntungan dan kerugian yang timbul dari penjabaran laporan keuangan dari entitas asing (lihat PSAK 10 (Revisi 2009): Pengaruh Perubahan Nilai Tukar Valuta Asing)
 - d) Keuntungan dan kerugian dari pengukuran kembali aset keuangan yang dikategorikan sebagai 'tersedia untuk dijual' (lihat PSAK 55 (Revisi 2006): Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran)
 - e) Bagian efektif dari keuntungan dan kerugian instrumen lindung nilai dalam rangka lindung nilai arus kas (lihat PSAK 55 (Revisi 2006): Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran).
- Contoh laporan laba rugi komprehensif dapat dilihat pada tabel di bawah ini:

Tabel 1. Contoh Laporan Laba Rugi Komprehensif

| | 2007 \$ | 2006 \$ |
|--|------------|------------|
| Revenue | 390,000 | 355,000 |
| Cost of sales | (245,000) | (230,000) |
| Gross profit | 145,000 | 125,000 |
| Other income | 20,667 | 11,300 |
| Distribution costs | (9,000) | (8,700) |
| Administrative expenses | (20,000) | (21,000) |
| Other expenses | (2,100) | (1,200) |
| Finance costs | (8,000) | (7,500) |
| Share of profit of associates | 35,100 | 30,100 |
| Profit before tax | 161,667 | 128,000 |
| Income tax expense | (40,417) | (32,000) |
| Profit for the year from continuing operations | 121,250 | 96,000 |
| Loss for the year from discontinued operations | - | (30,500) |
| Profit for the year | 121,250 | 65,500 |
| Other comprehensive income: | | |
| Exchange differences on translating foreign operations | 5,334 | 10,667 |
| Available-for-sale financial assets | (24,000) | 26,667 |
| Cash flow hedges | (667) | (4,000) |
| Gains on property revaluation | 933 | 3,367 |
| Actuarial gains (losses) on defined benefit pension plans | (667) | 1,333 |
| Share of other comprehensive income of associates | 400 | (700) |
| Income tax relating to components of other comprehensive income .. | 4,667 | (9,334) |
| Other comprehensive income for the year, net of tax | (14,000) | 28,000 |
| Total comprehensive income for the year | 107,250 | 93,500 |
| Profit attributable to: | | |
| Owners of the parent | 97,000 | 52,400 |
| Minority interest | 24,250 | 13,100 |
| | 121,250 | 65,500 |
| Total comprehensive income attributable to: | | |
| Owners of the parent | 85,800 | 74,800 |
| Minority interest | 21,450 | 18,700 |
| | 107,250 | 93,500 |
| Earnings per share: | | |
| Basic and diluted | 0.46 | 0.30 |

Sumber: Lam, Nelson dan Peter Lau. 2009. *Intermediate Financial Reporting: An IFRS Perspective*. McGrawHill. Singapore, hal. 702-703

Dalam kaitannya dengan format laporan laba rugi komprehensif, entitas dapat menyajikan seluruh pos penghasilan dan beban yang diakui dalam satu periode dengan memilih salah satu format sebagaimana tercantum dalam PSAK No. 1 (revisi 2009) par.78 berikut:

- a) Dalam bentuk satu laporan laba rugi komprehensif, atau
- b) Dalam bentuk dua laporan:
 1. laporan yang menunjukkan komponen laba rugi (laporan laba rugi terpisah); dan
 2. laporan yang dimulai dengan laba rugi dan menunjukkan komponen pendapatan komprehensif lain (laporan laba rugi komprehensif).

Jika laporan laba rugi disajikan, maka laporan tersebut merupakan bagian dari komponen laporan keuangan yang lengkap dan disajikan sebelum laporan laba rugi komprehensif. Dalam kaitannya dengan total laba rugi periode berjalan atau “*bottom line*” laporan, dalam laporan laba rugi (PSAK No. 1 (revisi 1998)), total laba rugi merupakan komponen laba yang menjadi hak entitas induk, sementara komponen laba untuk kepentingan nonpengendali (dahulu istilahnya *minority interests* atau hak minoritas) merupakan pengurang total laba.

Tabel 2. Laporan Laba Rugi Komprehensif dalam Bentuk Dua Laporan

| | 2007 | 2006 |
|---|-----------|-----------|
| | \$ | \$ |
| Revenue | 390,000 | 355,000 |
| Other income | 20,667 | 11,300 |
| Changes in inventories of finished goods and work-in-progress | (115,100) | (107,900) |
| Work performed by the entity and capitalised | 16,000 | 15,000 |
| Raw material and consumables used | (96,000) | (92,000) |
| Employee benefits expense | (45,000) | (43,000) |
| Depreciation and amortisation expense | (19,000) | (17,000) |
| Impairment of property, plant and equipment | (4,000) | — |
| Other expenses | (6,000) | (5,500) |
| Finance costs | (15,000) | (18,000) |
| Share of profit of associates | 35,100 | 30,100 |
| Profit before tax | 161,667 | 128,000 |
| Income tax expense | (40,417) | (32,000) |
| Profit for the year from continuing operations | 121,250 | 96,000 |
| Loss for the year from discontinued operations | — | (30,500) |
| Profit for the year | 121,250 | 65,500 |
| Profit attributable to: | | |
| Owners of the parent | 97,000 | 52,400 |
| Minority interest | 24,250 | 13,100 |
| Earnings per share: | | |
| Basic and diluted | 0.46 | 0.30 |

| | 2007 | 2006 |
|--|----------|---------|
| | \$ | \$ |
| Profit for the year | 121,250 | 65,500 |
| Other comprehensive income: | | |
| Exchange differences on translating foreign operations | 5,334 | 10,667 |
| Available-for-sale financial assets | (24,000) | 26,667 |
| Cash flow hedges | (667) | (4,000) |
| Gains on property revaluation | 933 | 3,367 |
| Actuarial gains (losses) on defined benefit pension plans | (667) | 1,333 |
| Share of other comprehensive income of associates | 400 | (700) |
| Income tax relating to components of other comprehensive income .. | 4,667 | (9,334) |
| Other comprehensive income for the year, net of tax | (14,000) | 28,000 |
| Total comprehensive income for the year | 107,250 | 93,500 |
| Total comprehensive income attributable to: | | |
| Owners of the parent | 85,800 | 74,800 |
| Minority interest | 21,450 | 18,700 |
| | 107,250 | 93,500 |

Sumber: Lam, Nelson dan Peter Lau. 2009. *Intermediate Financial Reporting: An IFRS Perspective*. McGrawHill. Singapore, hal. 704-705

Dalam laporan laba rugi komprehensif (PSAK No. 1 (revisi 2009)), komponen laba untuk kepentingan nonpengendali tidak lagi disajikan sebagai pengurang laba. Setelah penyajian informasi total laba entitas, maka entitas wajib menyajikan informasi mengenai bagian laba yang dapat diatribusikan kepada pemilik entitas induk dan bagian laba yang dapat diatribusikan kepentingan nonpengendali. Tabel 2 adalah contoh laporan laba rugi komprehensif dalam bentuk dua laporan:

Dalam kaitannya dengan penyesuaian reklasifikasi, entitas dapat menyajikan informasi tersebut dalam laporan laba rugi komprehensif atau catatan atas laporan keuangan. Menurut PSAK No. 1 (revisi 2009) par. 90, penyesuaian reklasifikasi mencakup jumlah yang sebelumnya diakui dalam pendapatan komprehensif lain direklasifikasi ke laba rugi. Dengan kata lain, penyesuaian reklasifikasi merupakan jumlah yang direklasifikasi ke bagian laba rugi periode berjalan yang sebelumnya diakui sebagai pendapatan komprehensif lain pada periode berjalan atau periode sebelumnya.

Penyesuaian reklasifikasi terjadi akibat dari pelepasan kegiatan usaha di luar negeri, penghentian pengakuan aset keuangan “tersedia untuk dijual”, dan ketika suatu lindung nilai atas perkiraan transaksi menimbulkan laba atau rugi. Dalam kaitannya dengan pajak penghasilan dari komponen pendapatan komprehensif lain, entitas mengungkapkan informasi pajak penghasilan dari setiap komponen pendapatan komprehensif lain baik dalam laporan laba rugi komprehensif atau catatan atas laporan keuangan. PSAK No. 1 (revisi 2009), par. 88 menyatakan bahwa entitas dapat menyajikan komponen pendapatan komprehensif lain sebesar: (a) jumlah neto dari dampak pajak terkait, atau (b) jumlah sebelum dampak pajak terkait disertai dengan total pajak penghasilan yang terkait dengan komponen tersebut.

Berdasarkan ketentuan di atas, dapat disimpulkan bahwa entitas wajib menyajikan informasi pajak yang terkait dengan setiap komponen pendapatan komprehensif lain dimana penyajiannya dapat berupa jumlah neto dari jumlah pajak terkait atau jumlah sebelum dampak pajak terkait disertai dengan total pajak penghasilan yang terkait dengan komponen pendapatan komprehensif lain tersebut.

Kelima, perbedaan dalam hal penyajian pos luar biasa (*extraordinary items*). Menurut PSAK No. 1 (revisi 2009), par. 84, entitas tidak diperkenankan menyajikan pos – pos penghasilan dan beban sebagai pos luar biasa dalam laporan laba rugi komprehensif, laporan laba rugi terpisah (jika disajikan), atau catatan atas laporan keuangan. Namun demikian, tidak dijelaskan alasan mengapa pos luar biasa tersebut tidak lagi diperkenankan untuk disajikan. Sementara menurut PSAK No. 1 (revisi 1998) par. 56, pos luar biasa merupakan salah satu pos yang ada dalam laporan laba rugi.

Keenam, perbedaan dalam hal pengaturan waktu dikeluarkannya laporan keuangan. Menurut PSAK No. 1 (revisi 1998) par. 38, suatu perusahaan sebaiknya mengeluarkan laporan keuangannya paling lama 4 (empat) bulan setelah tanggal neraca. Sementara dalam PSAK No. 1 (revisi 2009) tidak diatur kapan entitas sebaiknya mengeluarkan laporan keuangannya.

Kesimpulan

1. PSAK No. 1 (revisi 2009) tentang Penyajian Laporan Keuangan yang diadopsi seluruhnya dari IAS 1: *Presentation of Financial Statements* per 1 Januari 2009 dan disahkan oleh DSAK pada tanggal 15 Desember 2009 merupakan salah satu bentuk konvergensi IFRS yang telah dilakukan di Indonesia.
2. Beberapa perbedaan antara PSAK No. 1 (Revisi 1998) dan PSAK No. 1 (revisi 2009) tentang Penyajian Laporan Keuangan mencakup perbedaan beberapa istilah yang digunakan, perbedaan dalam komponen laporan keuangan lengkap, perbedaan dalam hal informasi yang disajikan dalam laporan keuangan, perbedaan dalam hal laporan laba rugi komprehensif, perbedaan dalam hal penyajian pos luar biasa, dan perbedaan dalam hal pengaturan waktu sebaiknya dikeluarkan laporan keuangan.

Daftar Pustaka

- Ikatan Akuntan Indonesia. 2009. *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 1 (Revisi 2009): Penyajian Laporan Keuangan (softcopy edition)*. Jakarta.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2009. *Standar Akuntansi Keuangan per 1 Juli 2009*. Salemba Empat. Jakarta.
- Lam, Nelson dan Peter Lau. 2009. *Intermediate Financial Reporting: An IFRS Perspective*. McGrawHill. Singapore.
- Perkembangan Konvergensi International Financial Reporting Standards (IFRS) di Indonesia*. www.sai.ugm.ac.id/site/images/pdf/ifrs.pdf. Rabu, 16 Februari 2011. (diakses pada November 2011).
- Wahyuni, Ersya T. 2010. *Menuju Konvergensi IFRS 2012*. Disampaikan pada TOT Standar Akuntansi Untuk Dosen. Jakarta.