

Studi Banding Penyusunan Laporan Keuangan dengan Metode *Historical Cost Accounting* dan *General Price Level Accounting* pada Masa Inflasi

David Sukardi Kodrat

Staf Pengajar Fakultas Ekonomi Universitas Ciputra, Surabaya

Email: david.kodrat@ciputra.ac.id

ABSTRAK

Laporan keuangan disusun berdasarkan metode *Historical Cost Accounting* (HCA) yang menggunakan asumsi nilai tukar stabil. Beberapa metode akuntansi yang memperhitungkan perubahan nilai tukar seperti *Current Cost Accounting* (*Replacement Cost Accounting*) dan *Constant Dollar Accounting* atau *General Price Level Accounting* (GPLA). GPLA menyajikan komponen laporan keuangan berdasarkan penyesuaian rupiah dengan daya beli tanpa mengubah prinsip-prinsip akuntansi konvensional. Laporan keuangan yang disusun dengan GPLA dapat diperbandingkan dengan laporan keuangan berdasarkan HCA. Dengan analisa NOD (*Number of Dollar*) dan COG (*Command Over Good*) attribute menunjukkan bahwa laporan keuangan berdasarkan GPLA lebih interpretatif dan lebih relevan.

Kata Kunci: Laporan Keuangan, *Historical Cost Accounting*, *General Price Level Accounting*, NOD attribute, COG attribute.

ABSTRACT

Generally, Financial Statements are based on *Historical Cost Accounting* (HCA) that assumes that prices are stable. Actually, there are several methods on accounting for the effect of changing prices, such as *Current Cost Accounting* (*Replacement Cost Accounting*) and *Constant Dollar Accounting* or *General Price Level Accounting* (GPLA). GPLA will do restatement the components of financial statement to be a rupiah on a similar level of purchasing power, but without changes in accounting principles which using on conventional accounting. Financial statements made by GPLA are comparing to financial statements made by HCA. Both of financial statements are analysis with NOD (*Number of Dollar*) attribute to know that financial statements are interpretative and analysis with COG (*Command of Good*) attribute to know that financial statements are relevant.

Keywords: financial statement, historical cost accounting, general price level accounting, NOD attribute, COG attribute.

PENDAHULUAN

Kondisi perekonomian dewasa ini diwarnai dengan situasi inflasi, yaitu kecenderungan kenaikan harga-harga barang dan jasa secara umum dan terus-menerus. Di Indonesia, laju inflasi berdasarkan Indeks Harga Konsumen sampai tahun 2005 selalu lebih dari 5 persen kecuali pada tahun 1985 sebesar 4,3 persen. Bahkan empat tahun terakhir dari tahun 2003 s/d 2006 besarnya adalah 6,8%, 6,06%, 10,4% dan 14,8% (<http://web.worldbank.org>). Ini menunjukkan adanya kenaikan harga barang dan jasa yang secara langsung dipengaruhi oleh perubahan daya beli masyarakat dan perubahan biaya produksi atau faktor-faktor produksi (Djojohadikusumo 1990:2). Walaupun angka inflasi tersebut di bawah dua digit, namun inflasi di atas 5 persen saja

sudah cukup tinggi, apalagi bila dibandingkan dengan laju pertumbuhan pendapatan nasional dan penduduk (Oppusunggu 1992: 30).

Secara umum laporan keuangan disusun berdasarkan nilai historis (*Historical Cost Accounting*). Dengan prinsip ini laporan keuangan disusun menggunakan harga-harga yang timbul dari transaksi. Sebagai alat pengukur/pertukaran di dalam perekonomian digunakan satuan unit moneter. Kondisi inflasi menyebabkan satuan unit moneter menjadi tidak stabil. Sehingga penyusunan laporan keuangan berdasarkan nilai historis tidak mencerminkan adanya perubahan daya beli.

Hal tersebut berarti bahwa dalam kondisi tertentu laba atau rugi yang dihasilkan oleh akuntansi atas dasar nilai historis tidak menggambarkan perubahan status ekonomik perusahaan yang

sesungguhnya (Suwardjono 2005:359) dan perubahan harga (turunnya daya beli uang) mengakibatkan laporan keuangan yang didasarkan pada prinsip nilai historis tidak dapat menghasilkan informasi yang sesuai dengan daya beli yang ada, sehingga akuntansi konvensional perlu dilengkapi data daya beli dengan cara yang layak.

Berkaitan dengan hal tersebut di atas penelitian ini dalam rangka untuk membandingkan apakah laporan keuangan yang disusun dengan menggunakan metode *General Price Level Accounting* lebih interpretatif dan relevan daripada laporan keuangan yang disusun dengan menggunakan metode *Historical Cost Accounting* bila diterapkan pada masa ini.

Penelitian serupa dilakukan oleh Soetjipto, (2000) dan Iven-Ivonne (2002) dalam (Leng 2002: 152) yang menguji tentang perbedaan rasio keuangan yang disusun dengan metode *General Price Level Accounting* dan metode *Historical Cost Accounting*.

INFORMASI DAN LAPORAN KEUANGAN

Standar Akuntansi Keuangan (SAK par 10) disebutkan bahwa informasi yang disajikan di dalam laporan keuangan bersifat umum dan tidak sepenuhnya dapat memenuhi kebutuhan informasi setiap pemakai. SFAC No. 1 menyebutkan tiga fokus tujuan pelaporan keuangan yaitu: fokus luas, fokus sempit dan fokus final. Fokus luas (*broad focus*) memberi informasi yang berguna dalam pengambilan keputusan investasi dan pemberian kredit. Fokus sempit (*narrow focus*) memberi informasi yang berguna untuk memperkirakan prospek aliran kas. Fokus final memberi informasi yang bersangkutan dengan sumber ekonomi (aktiva), selain atas sumber (pasiva dan perubahan-perubahan yang terjadi didalamnya). Fokus final terutama berkaitan dengan sumber-sumber ekonomi, kewajiban dan modal; pengukuran prestasi dan laba perusahaan; penilaian likuiditas, solvabilitas dan arus dana; pengelolah dan prestasi manajemen; dan penjelasan-penjelasan dan interpretasi manajemen. Agar memenuhi tujuan pelaporan keuangan maka informasinya pun harus berkualitas.

Karakteristik kualitas informasi akuntansi, menurut SFAC No. 2 dibagi menjadi kualitas primer dan kualitas sekunder. Kualitas primer terdiri dari relevan dan dapat dipercaya. Relevan adalah kemampuan informasi untuk menciptakan keputusan yang berbeda dengan jalan membantu para pemakai untuk meramalkan hasil dari kejadian masa lalu, sekarang dan yang akan datang atau menegaskan atau memperbaiki perkiraan sebelumnya. Agar informasi relevan harus

mempunyai nilai prediktif, mempunyai nilai umpan balik dan disajikan tepat waktu.

Reliability (dapat dipercaya) adalah kualitas informasi yang menjamin bahwa informasi benar-benar bebas dari kesalahan dan bias serta menyajikan dengan benar apa yang seharusnya disajikan. Agar dapat dipercaya maka informasi harus dapat diuji kebenarannya (*variability*), netral dan menyajikan dengan benar (*representational faithfulness*).

LAPORAN KEUANGAN (*FINANCIAL STATEMENT*) DAN PELAPORAN KEUANGAN (*FINANCIAL REPORTING*)

Akuntansi berkepentingan tidak hanya dengan laporan keuangan tetapi juga dengan pelaporan keuangan. Laporan keuangan merupakan bagian dari pelaporan keuangan dengan tujuan menyediakan informasi yang bermanfaat dan relevan. Laporan keuangan dan pelaporan keuangan memang akan menuju ke tujuan yang sama, tetapi beberapa informasi tertentu yang relevan akan lebih efektif disampaikan melalui media pelaporan keuangan dengan tetap memfokuskan laporan keuangan sebagai media utama dan pusat perhatian pelaporan keuangan (*a central of financial reporting*) (Wolk 1992 dalam Leng 2002: 144).

Secara skematik, hubungan antara tujuan, informasi, elemen dan media pelaporan mengisyaratkan bahwa struktur akuntansi harus mempunyai suatu kerangka dasar untuk menentukan informasi apa saja yang dapat masuk ke dalam laporan keuangan dan informasi apa yang lebih baik disajikan melalui media lain selain laporan keuangan utama. Laporan keuangan utama dianggap sebagai laporan keuangan formal dan merupakan informasi minimal yang harus disediakan oleh akuntansi. Kerangka akuntansi yang sekarang berjalan (di Amerika) masih dilandasi oleh konsep obyektivitas dan keterujian data walaupun karakteristik relevansi merupakan pertimbangan utama.

Faktor lingkungan akan menentukan tujuan pelaporan keuangan apa yang akan dicapai oleh informasi akuntansi. Tujuan pelaporan akan menentukan informasi apa yang harus dikomunikasikan kepada pihak yang dianggap berkepentingan. Informasi yang telah dipilih dan dinilai relevan akan menentukan elemen laporan keuangan yang dapat mempresentasikan keadaan fisik maupun nonfisik perusahaan dan hasil pengukurannya secara obyektif akan dituangkan dalam media utama berupa laporan keuangan.

Berdasarkan SFAC No. 6, pelaporan keuangan terdiri dari elemen-elemen. aktiva, kewajiban,

ekuitas, setoran pemilik (*investment by owners*), distribusi pada pemilik (*distribution to owners*), *comprehensive income*, *income*, *revenue*, *expenses*, *gains* dan *losses*. Penentuan laba (*comprehensive income*) lebih penting daripada penentuan *net worth* karena pemegang saham sama halnya dengan pemilik mengharapkan untuk mengetahui hasil investasi dalam perusahaan. Dalam sub bab berikutnya akan dibahas mengenai konsep laba dan modal.

KONSEP-KONSEP LABA & PEMELIHARAAN MODAL

Konsep laba menurut Edwards dan Bell (1961: 59) adalah *business profit* terdiri dari: (1) *current operating profit*, kelebihan nilai keluaran yang dijual dari harga perolehan dan (2) *realizable cost saving*, kenaikan harga perolehan aktiva yang ada di perusahaan selama periode tertentu. *Realizable cost saving* diganti dengan istilah *holding gain and losses* karena istilah tersebut lebih dapat diterima oleh akuntan (Kam 1986: 235).

Laba ekonomi adalah perbedaan antara *present value* dari *net cash flows* yang diharapkan antara dua titik pada suatu waktu tertentu selain *additional investment by* dan *distribution to owner*. Laba ekonomi terdiri dari: (1) *expected income* atau *distributable cash flow* dan (2) *unexpected income*.

Current operating profit sama dengan *expected income* dan *holding gain and losses* sama dengan *unexpected income* (Revsine 1979: 517). Lebih lanjut dijelaskan bahwa laba dari konsep *Current Cost Accounting* merupakan laba ekonomi pada pasar persaingan sempurna (Revsine 1973: 88). Pemisahan antara *current operating profit* dan *holding gain and losses* kurang berarti karena keputusan manajemen seraca langsung mempengaruhi kedua hal tersebut (Drake dan Dopuch 1965; Prakash dan Sunder 1979).

Pada pendekatan semantik untuk mengukur laba, modal harus konstan. Modal konstan adalah jumlah yang dapat dikonsumsi seseorang selama suatu periode dan tetap sebaik permulaan (*as well off*) pada akhir periode (Hicks 1946:172). Konsep modal konstan dikenal dengan *Capital Maintenance Concept* dan *Physical Capital Maintenance Concept*. *Financial Capital Maintenance Concept* memasukkan unsur *holding gain and losses*. *Physical Capital Maintenance Concept* tidak memasukkan unsur *holding gain and losses*.

Konsep *General Price Level Accounting* konsisten dengan *Physical Capital Maintenance Concept*, yang tidak memasukkan keuntungan atau kerugian elemen-elemen moneter ke dalam komponen laba tetapi dianggap sebagai penyesuaian modal. SFAC 33 menegaskan bahwa keuntungan atau kerugian daya beli atas elemen-elemen moneter

dan perubahan harga perolehan berlaku bersih dari inflasi tidak boleh dimasukkan dalam laba.

AKUNTANSI INFLASI

Kelemahan yang mendasar dari konsep *Historical Cost Accounting* adalah asumsi bahwa nilai uang stabil atau dengan kata lain perubahan nilai dalam unit moneter tidak material. Adanya Kenyataan bahwa harga-harga selalu berubah, mendorong para ahli mencari model yang sudah memperhitungkan perubahan tingkat harga.

Akuntansi inflasi merupakan suatu proses data akuntansi untuk menghasilkan informasi yang telah memperhitungkan perubahan tingkat perubahan harga, informasi yang dihasilkan menunjukkan ukuran satuan mata uang dengan tingkat harga yang berlaku (Na'im 1989: 7).

Perubahan Harga

Perubahan harga terjadi apabila harga barang dan jasa berbeda dari harga sebelumnya di pasar yang sama baik di pasar masukan, pasar keluaran atau di kedua pasar itu. Perubahan harga barang dan jasa dapat disebabkan oleh karena perubahan sosial politik, kemajuan teknologi, peraturan pemerintah dan perubahan daya beli uang. Istilah daya beli mengacu pada kemampuan membeli barang dan jasa dengan sejumlah uang tertentu dibandingkan dengan apa yang dapat dibeli dengan jumlah yang sama pada suatu waktu.

Menurut (Hendriksen 1992:40), ditinjau dari karakteristik perubahan harga barang dan jasa, ada tiga jenis perubahan harga, yaitu: (1) perubahan tingkat harga umum, (2) perubahan tingkat harga khusus dan (3) perubahan tingkat harga relatif. Semua perubahan tersebut mempunyai dampak terhadap relevansi pengukuran dalam akuntansi yang menggunakan unit moneter sebagai satuan pengukuran.

Perubahan tingkat harga umum terjadi sebagai akibat perubahan dalam unit moneter. Perubahan ini dapat disebabkan oleh perubahan penawaran dan permintaan barang dan jasa secara umum, kecepatan peredaran uang yang lebih besar atau lebih kecil daripada perubahan dalam total penawaran barang dan jasa di dalam perekonomian dan oleh perubahan harga dunia atas komoditi pokok. Perubahan daya beli umum digunakan untuk mengukur daya beli umum.

Perubahan tingkat harga khusus menggambarkan perubahan dalam nilai tukarnya. Perubahan harga di pasar masukan mengakibatkan kenaikan atau penurunan biaya atau beban perusahaan dan perubahan harga di pasar keluaran menyebabkan pergeseran dalam pendapatan (dengan asumsi bahwa perubahan harga tidak mempengaruhi kuantitas barang yang dijual).

Perubahan tingkat harga khusus dapat disebabkan oleh perubahan selera, kemajuan teknologi, spekulasi, perubahan alami atau perubahan dalam penawaran produk tertentu atau sebagai akibat dalam perubahan nilai uang.

Perubahan tingkat harga relatif menggambarkan laju atau arah perubahan harga khusus yang berbeda dari indeks seluruh harga. Jadi perubahan dalam struktur harga atau perubahan dalam harga satu jenis komoditi dibandingkan dengan harga seluruh barang dan jasa. Pengaruh perubahan harga relatif tidak dapat diukur dan diungkapkan sepenuhnya kecuali jika perkiraan itu disesuaikan untuk perubahan nilai uang dan untuk perubahan harga khusus. Jadi, dapat dikatakan bahwa perubahan harga relatif merupakan perubahan harga khusus dengan mengeluarkan pengaruh daya beli uang.

Perubahan pos-pos nonmoneter dalam laporan keuangan tidak mengakui perubahan yang disebabkan oleh perubahan harga tetapi hanya yang disebabkan oleh kuantitas pada saat realisasi melalui penjualan dan pada saat pembelian (Rosenfield, 1981: 98). AICPA *task force on conceptual framework* menyatakan hal tersebut sebagai berikut:

At present, changes accounted for are almost exclusively transaction and other changes in the price factor Only on limited situations are changes now recorded based on changes in the factor alone essentially only to implement the lower of cost and market rules for inventories and marketable securities.

Perubahan harga pada saat realisasi melalui penjualan meliputi tiga jenis perubahan harga yaitu: (1) perubahan harga di pasar, disebabkan oleh perubahan antara harga pada saat dibeli dan harga pada saat dijual, (2) kesempatan yang dibuat produsen (*producer's margin*) disebabkan oleh tambahan manfaat dari aktiva seperti adanya guna waktu, guna tempat dan guna bentuk dan (3) kenaikan atau penurunan harga jual disebabkan oleh perubahan harga sebelum aktiva dijual. Perubahan yang disebabkan oleh perubahan harga saat aktiva dijual tidak dapat diketahui secara pasti (Chambers 1966: 252).

Pengakuan penurunan harga biasanya tidak diakui sebelum penjualan, pengecualian pada pengakuan kerugian sejumlah tertentu aktiva yang dapat segera dijual. Ada perbedaan perlakuan kerugian antara aktiva tetap dan aktiva lancar. Pada aktiva lancar, saat aktiva tersebut diharapkan dapat digunakan atau dijual, maka bukti sementara ini sudah cukup untuk mengakui adanya kerugian. Pada persediaan, harga pasar dihapus bila lebih rendah dari harga perolehan

semula untuk mendapatkan persediaan itu, Pada aktiva tetap yang diharapkan dapat diterima, perubahan harga atau perubahan nilai sementara belum diakui. Penurunan harga pasar aktiva tetap dicatat sampai aktiva tersebut dinyatakan atau ditetapkan menjadi aktiva yang tidak bermanfaat (APB Statement No, 4 par 183).

AKUNTANSI KONVENSIONAL (CONVENTIONAL ACCOUNTING)

Seluruh proses akuntansi pada dunia usaha pada umumnya selalu mendasarkan diri pada asumsi adanya *stable monetary unit* yang mengakibatkan semua transaksi yang terjadi dicatat atas dasar nilai historis (Muljono 1995: XXX). Di sisi lain disadari pula bahwa *stable monetary unit* tersebut pada kenyataannya tidak ada.

Penggunaan nilai historis dalam akuntansi finansial disebabkan karena beberapa alasan (Soetjipto 2004: 4). Pertama, relevan dalam pembuatan keputusan ekonomi. Bagi manajer dalam membuat keputusan masa depan diperlukan data transaksi masa lalu. Kedua, nilai historis yang berdasarkan data obyektif dapat dipercaya, dapat diaudit dan lebih sulit untuk memanipulasi bila dibandingkan dengan nilai yang lain seperti *current cost* ataupun *replacement cost*. Ketiga, karena telah disepakati berlakunya prinsip akuntansi pada penggunaan nilai historis memudahkan untuk melakukan perbandingan baik antara industri maupun antar waktu untuk suatu industri.

Kelemahan penggunaan nilai historis (Muljono, 1995: 48-49) antara lain: (1) Adanya pembebanan biaya yang terlalu kecil karena pendapatan untuk suatu hal tertentu pada saat tertentu akan dibebani biaya yang didasarkan pada suatu nilai uang yang telah ditetapkan beberapa periode yang lalu pada saat pencatatan terjadinya biaya tersebut, (2) Nilai aktiva yang dicatat dalam neraca akan mempunyai nilai yang lebih rendah apabila dibandingkan dengan perkembangan harga daya beli uang terakhir. Di samping itu juga terjadi perubahan-perubahan kurs yang cepat atas aktiva dan pasiva dalam valuta asing yang dikuasai perusahaan sehingga mengalami kesulitan dalam perhitungan selisih kurs yang tepat, (3) Alokasi biaya untuk depresiasi, amortisasi akan dibebankan terlalu kecil dan mengakibatkan laba dihitung terlalu besar, (4) Laba/rugi yang terjadi yang dihasilkan oleh perhitungan laba/rugi yang didasarkan pada asumsi adanya *stable monetary unit* tersebut tidaklah riil apabila diukur dengan perkembangan daya beli uang yang sedang berlangsung, (5) Perusahaan tidak akan memperahankan *real*

capital-nya dan ada kecenderungan terjadinya kanibalisme terhadap modal sehubungan dengan pembayaran pajak perseroan dan pembangian laba yang lebih besar daripada semestinya, (6) Menyalahi *mathematical principle* karena berbagai himpunan yang tidak sama dijumlahkan menjadi satu dan (7) Di samping hal-hal di atas akan timbul kesulitan-kesulitan bagi manajemen perusahaan apabila harus mendasarkan pada laporan akuntansi yang disusun atas dasar asumsi adanya *stable monetary unit*.

MODEL AKUNTANSI PADA MASA INFLASI

Untuk menyelesaikan masalah penyajian informasi keuangan berkaitan dengan adanya perubahan harga ini ada beberapa konsep yang dapat diterapkan yaitu: (1) konsep *Current Cost Accounting* (istilah ini sama dengan *Replacement Cost Accounting* ataupun *Current Reproduction Value Accounting*). Konsep ini mempertahankan satuan pengukuran tetapi menyimpang dari *Historical Cost Accounting*. Untuk selanjutnya konsep ini tidak akan dibahas dalam penelitian ini dan (2) Konsep *Constant Dollar Accounting* (istilah ini sama dengan *Stabilized Accounting* ataupun *General Price Level Accounting* atau *Current Purchasing Power Accounting*. Konsep ini merubah satuan pengukuran tetapi mempertahankan model pelaporan atas dasar *historical cost*.

Konsep lain yang tidak begitu banyak penganutnya yaitu konsep penyesuaian laba terhadap pengaruh inflasi oleh Profesor Lawson (Hadibroto 1987:127). Lawson menyatakan bahwa untuk mengetahui laba yang telah disesuaikan dengan tingkat inflasi perlu digunakan laporan keuangan berdasarkan *cash flow* selama periode yang bersangkutan, karena *cash flow* tersebut telah diukur dengan nilai uang sebenarnya untuk masa itu.

Konsep *General Price Level Accounting*

Masalah akuntansi yang berhubungan dengan perubahan harga pertama kali disajikan secara sistematis dalam artikel *Effects of inflation on German Accounting* (Sweeney 1927:180-191). Sweeney mengemukakan konsep dan prosedur untuk *General Purchasing Power Accounting* di Amerika. Gagasan dasar dari *General Purchasing Power Accounting* tidak berubah sampai sekarang, hanya mengalami perkembangan saja (Paton dan Littleton 1940: XV).

Gagasan ini timbul dari pentingnya kualitas informasi yang disediakan oleh akuntan untuk manajemen dan para pemakai informasi keuangan lainnya. Bagi manajemen informasi keuangan

bermanfaat untuk mengetahui alokasi sumber dana perusahaan dan untuk mengevaluasi kegiatan yang telah dilaksanakan, sehingga informasi ini dapat digunakan manajemen untuk membuat keputusan yang akan datang.

Masalah dasar dalam perusahaan (Edwards dan Bell 1961: 20) adalah: (1) berapa jumlah aktiva yang seharusnya tersedia pada suatu waktu? (2) dalam bentuk apa sebaiknya aktiva tersebut dimiliki? dan (3) bagaimana seharusnya aktiva tersebut dibiayai? Masalah itu bila diperhatikan merupakan masalah ekspansi, masalah komposisi aktiva dan masalah pendanaan.

Informasi akuntansi akan bermanfaat untuk mengambil keputusan bila data tersebut dapat diperbandingkan antar periode. Data akuntansi merupakan campuran antara data dari periode sebelumnya dengan data periode sekarang, sehingga data akuntansi periode sebelumnya perlu disesuaikan dengan perubahan daya beli.

Untuk menyajikan elemen-elemen laporan keuangan menurut perubahan tingkat daya beli yaitu dengan menggunakan indeks harga. Proses yang diperlukan untuk melakukan konversersi tersebut sebagai berikut: (1) Mendapatkan laporan keuangan yang disusun berdasarkan *Historical Cost Accounting*, (2) Mendapatkan dan menentukan indeks harga umum yang akan digunakan untuk penyesuaian, terdiri dari indeks harga yang meliputi umur aktiva dan pasiva paling lama, (3) Mengklasifikasikan elemen-elemen di laporan keuangan menurut pos-pos moneter dan nonmoneter, (4) Menyesuaikan pos-pos moneter dengan faktor konversi indeks harga, untuk menyatakan nilai aktiva dengan nilai uang menurut harga yang berlaku sekarang, (5) Menghitung laba atau rugi yang timbul karena memiliki pos-pos moneter.

Masalah-masalah yang timbul dalam menerapkan konsep *General Price Level Accounting* adalah: penyusunan laporan keuangan pada tahun tertentu (*date*), penggunaan indeks (*indeks*) dan masalah penggolongan pos moneter dan pos non moneter (Rosenfield 1981: 116).

Penyusunan laporan keuangan pada tahun berjalan (*date*). Informasi untuk tahun yang sedang berjalan harus disajikan dalam suatu batas kemampuan daya beli umum pada tahun yang sedang berjalan pula. Untuk mengatasi masalah ini, maka konsep *General Price Level Accounting* perlu dibatasi dengan tingkat kemampuan daya beli umum di masa lampau dengan menggunakan tahun dasar.

Penggunaan indeks. Tingkat inflasi dapat ditentukan dengan berbagai macam cara antara lain dengan *Gross National Product (GNP) deflator* dan angka indeks harga. Dengan GNP deflator tingkat inflasi ditentukan menurut tingkat kenaikan

an harga umum semua barang dan jasa yang dihitung dalam penentuan GNP. Angka indeks harga merupakan suatu indikator yang menunjukkan tingkat barang pada suatu tingkat harga barang tersebut pada tahun dasar yang dipilih berdasarkan keadaan ekonomi yang normal.

Pos moneter dan pos nonmoneter. Aktiva moneter adalah uang atau suatu klaim untuk menerima sejumlah uang yang jumlahnya tetap tanpa dipengaruhi harga barang atau jasa tertentu di masa yang akan datang. Utang moneter adalah suatu kewajiban untuk membayar sejumlah uang yang jumlahnya tetap tanpa dipengaruhi harga atau jasa tertentu di masa yang akan datang. Arti ekonomi dari aktiva dan utang moneter sangat tergantung pada tingkat harga umum, walaupun faktor-faktor lainnya seperti kemampuan kreditur untuk membayar dapat juga mempengaruhi. Semua aktiva dan utang yang tidak mempunyai sifat moneter disebut nonmoneter. Arti ekonomi elemen-elemen nonmoneter sangat tergantung pada nilai barang dan jasa tertentu.

Pemisahan elemen-elemen moneter dan nonmoneter ini perlu dilakukan dalam penerapan metode *General Price Level Accounting* karena elemen-elemen moneter itu sudah dicatat dalam rupiah sekarang, sehingga tidak perlu dibuat penyesuaian. Elemen-elemen nonmoneter masih menggunakan rupiah masa sebelumnya sehingga perlu dilakukan penyesuaian menjadi rupiah sekarang.

Tujuan Konsep *General Price Level Accounting*

Konsep *General Price Level Accounting* tidak dimaksudkan untuk menggantikan prinsip *Historical Cost Accounting*. Metode ini bertujuan untuk menunjukkan akibat perubahan harga terhadap posisi dan hasil usaha perusahaan yang ditunjukkan sebagai informasi tambahan terhadap laporan yang disusun dengan *Historical Cost Accounting*.

Adapun tujuan konsep *General Price Level Accounting* adalah (Baridwan 1985: 91-92): (1) Metode ini menyajikan informasi tentang akibat perubahan harga terhadap usaha perusahaan, Informasi seperti ini berguna bagi manajemen dalam melakukan penilaian terhadap kemajuan usaha perusahaan karena unit moneter yang tercantum dalam laporan keuangan merupakan unit moneter yang mempunyai daya beli sama, (2) *General Price Level Accounting* meningkatkan daya banding (*comparability*) dari laporan keuangan antar periode dalam suatu perusahaan. Penggunaan metode ini membuat unit moneter dalam laporan keuangan tahun lalu sebanding

dengan daya beli rupiah laporan keuangan tahun berjalan, sehingga lebih dapat dibandingkan. dan (3) *General Price Level Accounting* yang dilaporkan sebagai informasi tambahan terhadap laporan keuangan *Historical Cost Accounting* dapat meniadakan pengaruh perubahan harga tanpa struktur akuntansi yang baru.

Kontroversi Penggunaan *General Price Level Accounting* dalam Penyusunan Laporan Keuangan.

Kontroversi yang berkaitan dengan kerelevanan *General Price Level Accounting* telah dan masih berlangsung hingga saat ini. Sejumlah argumentasi yang mendukung telah dikembangkan (Schroeder & Clark 1995). Pertama, laporan keuangan yang tidak disesuaikan dengan tingkat harga umum atau dengan kata lain disajikan berdasarkan nilai historis tidak mencerminkan perubahan kemampuan atau daya beli (*purchasing power*) dari bermacam-macam aset dan klaim dalam perusahaan. Sedangkan laporan yang disajikan berdasarkan tingkat harga umum menyajikan data yang mencerminkan *purchasing power* dari aset dan klaim dalam mata uang tertentu dalam akhir periode.

Argumentasi kedua menyatakan bahwa *Conventional Historical Cost Accounting* tidak mengukur pendapatan (*income*) dengan sewajarnya sebagai hasil *matching* rupiah dalam laporan laba rugi. Beban-beban yang telah terjadi pada periode sebelumnya dikontrakan dengan pendapatan-pendapatan yang umumnya dicerminkan dalam nilai rupiah tertentu pada saat ini. *General Price Level Accounting* menyediakan konsep *matching* pendapatan dan beban yang lebih baik karena menggunakan nilai uang konstan (*common value*).

Ketiga, *General Price Level Accounting* relatif mudah diterapkan. Hanya sekedar mengganti nilai lama dengan nilai saat ini. *General Price Level Accounting* mencerminkan konsep terakhir dari *General Accepted Accounting Principles*. Sebagai akibatnya, dirasa relatif lebih obyektif dan dapat diuji kebenarannya. Karakteristik tersebut yang menyebabkan *General Price Level Accounting* lebih dapat diterima dibanding perusahaan dibanding *Current Value Accounting*.

Keempat, *General Price Level Accounting* menyediakan informasi yang relevan bagi manajemen dalam evaluasi dan penggunaannya. Jadi laba dan rugi berdasarkan tingkat harga umum dihasilkan dari penanganan item-item moneter yang merefleksikan respons manajemen terhadap inflasi. Pada akhirnya, *General Price Level Accounting* menyajikan pengaruh inflasi secara umum terhadap laba dan menyediakan hasil investasi yang lebih realistis.

Relevansi lebih berkepentingan dengan masa sekarang dan masa mendatang. Karena itu informasi yang didasarkan pada nilai historis dianggap kurang relevan untuk tujuan pengambilan keputusan khususnya dalam kondisi ekonomi yang cenderung mengalami inflasi.

Di sisi lain, penolakan terhadap *General Price Level Accounting* didasarkan pada beberapa argumentasi berikut ini. Pertama, kebanyakan studi empiris mengindikasikan bahwa relevansi dari informasi tingkat harga umum juga lemah atau dengan kata lain tidak dapat diterima. Penelitian-penelitian selanjutnya diharapkan lebih dapat memberikan jaminan sebelum adanya kesimpulan yang dapat dicapai sehubungan dengan tingkat relevansi informasi tingkat harga umum dan kemampuan untuk menginterpretasikan hal tersebut secara penuh.

Kedua, tingkat harga umum merubah rekening hanya untuk perubahan dalam tingkat harga secara umum dan tidak merubah rekening kedalam tingkat harga tertentu. Jadi penanganan laba dan rugi untuk aset-aset non moneter tidak diakui dan para pengguna data yang disesuaikan pada tingkat harga umum mungkin mempercayai bahwa perubahan nilai-nilai telah berkorespondensi dengan nilai-nilai saat itu.

Ketiga, pengaruh atau akibat adanya inflasi akan berbeda dalam berbagai perusahaan. Perusahaan-perusahaan yang intensif modal akan lebih dipengaruhi oleh inflasi dibanding dengan perusahaan-perusahaan yang dipenuhi dengan aset-aset jangka pendek.

Keempat, biaya-biaya diimplementasikan lebih besar dari nilai pokoknya dalam *General Price Level Accounting* dibanding benefitnya.

Beberapa peraturan yang dikeluarkan oleh *Financial Accounting Standard Board* (FASB) di USA juga masih tidak membeberkan kepastian mengenai perlu tidaknya penggunaan *General Price Level Accounting*, diantaranya: (1) *Statement No. 33* yang mengharuskan beberapa perusahaan tertentu untuk menyajikan informasi tambahan dengan menggunakan *General Price Level Accounting* dan *Current Cost Accounting*, (2) *Statement No. 82* menyatakan bahwa informasi tambahan dengan *General Price Level Accounting* dan *Current Cost Accounting* sebaiknya disajikan tetapi tidak diharuskan (*Statement No. 82* untuk mengganti *Statement No. 33*), (3) Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia bahwa informasi tambahan antara lain mengenai pengungkapan pengaruh perubahan harga bersifat tidak mengikat.

UJI RELEVAN DAN INTERPRETATIF SETIAP ELEMEN NERACA

Laporan keuangan yang disusun dengan metode *Historical Cost Accounting* tidak interpretatif dan tidak relevan, sehingga untuk memberi arti dalam setiap elemen keuangan sulit (Sterling, 1975: 46). Sterling mengemukakan hal tersebut sebagai berikut: (1) *I am unable to interpret the figures. I don't know how to place them in an "if then statement. Thus, I don't think they meet the interpret ability criterion. However, my inability to interpret them may be due to a deficiency in my thinking rather than a deficiency in the figures. Therefore, instead of concluding that they are not interpretable, I will challenge the readers to provide an interpretation,* (2) *I have not been able to find decision models that specify the figures. Thus, I don't think they meet the relevance (or usefulness) criterion. Again, however, since I may have overlooked the decision models that specify these figures, I will challenge the readers to demonstrate their relevant rather than concluding than they are irrelevant,* (3) *The figures clearly do not measure the COG attribute. There is no way to interpret them prepare financial in physical units.*

Pendapat Robert R. Sterling didukung pula dengan pendapat Paul Rosenfield. Rosenfield (1975: 46) yang menyatakan bahwa: *Present financial statements have two major defects in addition to incorporating arbitrary allocation that limit their usefulness: (1) They use a criterion of success or failure, more or less money, that is less relevant to the users than another criterion that can be used, more or less general purchasing power, (2) They emphasize a stable relationship, historical cost.*

NOD (*Number of Dollar*) attribute digunakan untuk mengetahui bahwa laporan keuangan tersebut interpretatif. COG (*Command Over Good*) attribute digunakan untuk mengetahui bahwa laporan keuangan tersebut relevan. Elemen laporan keuangan dikatakan relevan atau interpretatif bila lebih besar sama dengan 1.000 unit.

METODE PENELITIAN

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder berupa neraca, laporan rugi laba, laporan perubahan ekuitas dan indeks harga konsumen. Data laporan keuangan diperoleh dari Bursa Efek Jakarta dan *Indonesian Capital Market Directory*. Data indeks harga konsumen diperoleh dari Biro Pusat Statistik.

Sesuai dengan tujuan penelitian ini, maka analisis pengaruh perubahan daya beli pada laporan keuangan selama kurun waktu 2005–2006 akan dihitung dengan menggunakan metode *General Price Level Accounting*. Elemen-elemen laporan keuangan disajikan dalam laporan keuangan setelah disesuaikan dengan perubahan daya beli (Davidson, 1976: 20):

Kas dan Piutang Dagang tidak perlu disesuaikan dengan perubahan daya beli, tetapi pada laporan keuangan yang diperbandingkan perlu ada kesamaan daya beli. Penyesuaian ini dilakukan dengan cara sebagai berikut:

$$\frac{\text{Angka Indeks pada tahun 1}}{\text{Angka Indeks pada Tahun Dasar 0}} \times \text{Kas/Piutang Dagang}$$

Persediaan dikonversikan dengan cara sebagai berikut:

$$\frac{\text{Angka Indeks pada tahun ini}}{\text{Angka Indeks saat Perolehan}} \times \text{Harga Perolehan Persediaan}$$

Besarnya harga perolehan persediaan tergantung dengan metode yang digunakan (FIFO, LIFO, Rata-rata, dan lain-lain) dan penggunaan metode tersebut harus konsisten.

Pembayaran di muka (*prepayment*) disajikan dalam laporan keuangan sesuai dengan perubahan daya beli saat dilakukan pembayaran. Nilai konversinya adalah:

$$\frac{\text{Angka Indeks pada tahun ini}}{\text{Angka Indeks saat Pembayaran}} \times \text{Pembayaran Dimuka}$$

Investasi disajikan dalam laporan keuangan sesuai dengan perubahan daya beli saat investasi terjadi. Penyajiannya adalah sebesar:

$$\frac{\text{Angka Indeks pada tahun ini}}{\text{Angka Indeks saat Investasi Terjadi}} \times \text{Nilai Investasi}$$

Aktiva Tetap dalam laporan keuangan disajikan sesuai dengan perubahan daya beli saat aktiva tersebut dimiliki. Besarnya nilai konversi adalah:

$$\frac{\text{Angka Indeks pada tahun ini}}{\text{Angka Indeks saat Aktiva Dimiliki}} \times \text{Harga Perolehan Aktiva Tetap}$$

Hutang Lancar tidak perlu dinilai kembali karena sudah secara langsung mengikuti perubahan daya beli kecuali apabila ingin diperbandingkan dengan laporan keuangan lainnya.

Kontrak pemeliharaan/langganan (*advances on maintenance contracts*) diukur dengan nilai konversi sebesar:

$$\frac{\text{Angka Indeks pada tahun ini}}{\text{Angka Indeks selama Masa Pemeliharaan}} \times \text{Kas yang Dibayar}$$

Hutang Jangka Panjang tidak perlu dinilai kembali karena sudah secara langsung mengikuti perubahan daya beli kecuali apabila ingin diperbandingkan dengan laporan keuangan lainnya.

Pajak yang Ditangguhkan (*differed income taxes*) dilaporkan dalam neraca sebesar jumlah akumulasi dari penghematan pajak (*tax savings*) dan disajikan dalam laporan keuangan setelah disesuaikan dengan perubahan daya beli sebesar nilai yang akan dibayar, sehingga Pajak yang Ditangguhkan tidak perlu lagi disesuaikan dengan perubahan daya beli.

Modal Saham Preferen dapat digolongkan sebagai elemen moneter dan elemen non moneter tergantung keadaannya.

Modal Saham Biasa diukur dengan selisih antara Total Aktiva yang telah disesuaikan dengan perubahan daya beli dengan Total Hutang yang telah disesuaikan dengan perubahan daya beli ditambah modal saham preferen.

Pendapatan dan biaya dapat diklasifikasikan menjadi dua kelompok yaitu elemen moneter dan elemen non moneter. Sifat dari rekening-rekening tersebut menjadi dasar dalam pengklasifikasiannya.

Laporan keuangan yang telah disusun dengan metode *General Price Level Accounting* disbandingkan dengan laporan keuangan yang disusun dengan *Historical Cost Accounting*. Kedua laporan keuangan dianalisis dengan menggunakan NOD (*Number of Dollar*) *attribute* untuk mengetahui bahwa laporan keuangan tersebut interpretatif dan dianalisis dengan COG (*Command Over Good*) *attribute* untuk mengetahui bahwa laporan keuangan tersebut relevan.

Dari hasil analisis tersebut selanjutnya dilakukan analisa. Elemen laporan keuangan dikatakan relevan ≥ 16 unit dan interpretatif bila selisih elemen yang telah disusun berdasarkan dollar konstan dibagi dengan selisih unit sama dengan indeks harga konsumen. Apabila prosentase elemen-elemen dalam laporan keuangan yang sesuai dengan NOD *attribute* dan COG *attribute* $\geq 50\%$, maka laporan keuangan tersebut dapat dikatakan interpretatif dan relevan.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Penyusunan laporan keuangan dengan metode *General Price Level Accounting*, dilaksanakan dengan mengelompokkan pos-pos neraca menjadi pos moneter dan pos non moneter. Elemen moneter pada akhir tahun 2006 tidak perlu disesuaikan dengan nilai rupiah saat itu, tetapi karena akan disusun neraca yang diperbandingkan maka saldo pos moneter tanggal 31 Desember 2005 harus dinyatakan menjadi rupiah konstan.

Dengan demikian pos moneter akhir tahun 2006 akan sebanding dengan pos moneter akhir tahun 2006. Penyesuaian terhadap pos non mone-

ter dilakukan dengan menyesuaikan terhadap laju perubahan tingkat harga. Adapun Indeks Harga Konsumen adalah:

- awal tahun 2005 = 118.53
- rata-rata tahun 2005 = 125.09
- akhir tahun 2005 = 136.86
- rata-rata tahun 2006 = 141.48
- akhir tahun 2006 = 145.89

Setelah dilakukan penyesuaian setiap pos dalam laporan keuangan dengan laju inflasi, maka akan dihitung rugi atau laba daya beli. Rugi atau laba daya beli hanya dihitung untuk elemen-elemen moneter. Hal ini dilakukan karena elemen moneter ini mempunyai saldo yang menunjukkan jumlah daya beli pada saat itu.

Dengan berubahnya indeks harga, saldo elemen moneter periode sebelumnya mempunyai daya beli yang berbeda dengan saldo sekarang. Elemen-elemen non moneter tidak dihitung rugi laba daya belinya karena dalam laporan keuangan, elemen-elemen tersebut dikonversikan menjadi rupiah konstan.

Berikut ini adalah laporan keuangan PT. International Nickel Indonesia, Tbk yang sudah dinyatakan dalam rupiah konstan pada tanggal 31 Desember 2005.

Dari Tabel 1 tampak bahwa saldo neraca pada tanggal 31 Desember 2005 sebesar US\$ 1.649.665 namun saldo neraca per tanggal 31 Desember 2006 dengan dollar konstan sebesar US\$ 1.682.581,63. Perbedaan ini terjadi karena perubahan pos aktiva lancar dari US\$ 458.646 namun setelah penyesuaian dengan dollar konstan menjadi US\$ 491.562,62. Sedangkan untuk aktiva tetap (net) tidak mengalami perubahan.

Tabel 1. PT. INTERNATIONAL NICKEL INDONESIA Tbk (Neraca per 31 Desember)

	2006	2005
AKTIVA		
Aktiva Lancar		
Kas dan Setara Kas	477.856,00	265.624,05
Piutang Usaha	276.030,00	88.416,63
Piutang Lain-lain	14.171,00	9.285,75
Piutang Pajak	6.351,00	22.693,03
Persediaan, bersih	121.431,00	97.354,87
Biaya Dibayar Dimuka dan Uang Muka	9.776,24	8.188,29
Jumlah Aktiva Lancar	905.615,23	491.562,62
Aktiva Tetap		
Aktiva Tetap	1.210.689,00	1.185.410,00
Aktiva Lain-Lain	6.723,00	5.609,00
JUMLAH AKTIVA	2.123.027,24	1.682.581,62
KEWAJIBAN DAN EKUITAS		
Kewajiban Lancar		
Hutang Usaha		

	2006	2005
- Pihak yang mempunyai hubungan istimewa	11.087,00	4.417,42
- Pihak Ketiga	32.311,00	25.449,20
Biaya yang masih harus dibayar	31.404,00	39.229,12
Jaminan		
Hutang Pajak	105.047,00	5.229,70
Kewajiban Jangka Panjang yg akan jth tempo:		
- Pinjaman	-	40.989,06
- Sewa Guna Usaha Pembiayaan	9.915,00	11.912,32
Kewajiban Lancar Lainnya	7.099,00	6.894,76
Jumlah Kewajiban Lancar	196.863,00	134.121,58
Kewajiban Tidak Lancar		
Kewajiban Pajak Tangguhan	212.510,00	215.531,53
Kewajiban Jk Pjg: Sewa Guna Usaha Pembiayaan	3.845,00	9.516,00
Kewajiban Imbalan Kerja	3.069,00	12.466,63
Kewajiban Penghentian Pengoperasian Asset	23.667,00	23.784,14
Jumlah Kewajiban	439.954,00	395.419,89
Ekuitas		
Modal Saham	167.900,89	167.900,89
Tambahan Modal Disetor	341.874,68	341.874,68
Cadangan Jaminan Reklamasi	25.858,54	26.369,14
Selisih Penilaian Kembali Aktiva Tetap	196.863,00	152.924,58
Saldo Laba	950.576,13	598.092,43
Jumlah Ekuitas	1.683.073,24	1.287.161,74
JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS	2.123.027,24	1.682.581,62

Tabel 1 menunjukkan pula bahwa saldo neraca pada tanggal 31 Desember 2006 sebesar US\$ 2.122.732 namun saldo neraca per tanggal 31 Desember 2005 dengan dollar konstan sebesar US\$ 2.123.027,24. Perbedaan ini terjadi karena perubahan pos aktiva lancar dari US\$ 905.320 namun setelah penyesuaian dengan dollar konstan menjadi US\$ 905.615,24. Sedangkan untuk aktiva tetap (net) tidak mengalami perubahan. Perbedaan saldo neraca yang dihitung dengan Metode *Historical Cost Accounting* dengan Metode *General Price Level Accounting* terjadi karena perubahan tingkat harga.

Tabel 2 menunjukkan bahwa saldo laba setelah pajak perseroan yang berakhir pada tanggal 31 Desember 2005 sebesar US\$ 267.754 namun setelah dihitung dengan dollar konstan menjadi 326.692,93. Untuk saldo laba setelah pajak perseroan yang berakhir pada tanggal 31 Desember 2006 sebesar US 513.358 dan setelah dihitung dengan dollar konstan menjadi US\$ 529.011,49. Perbedaan saldo laba setelah pajak perseroan yang dihitung dengan metode *Historical Cost Accounting* dengan metode *General Price Level Accounting* karena perubahan tingkat harga.

Tabel 3 menunjukkan bahwa saldo laba yang ditahan pada tanggal 31 Desember 2005 sebesar US\$ 839.810 namun setelah dihitung dengan

dollar konstan menjadi US\$ 598.092,43. Sebaliknya saldo laba yang ditahan pada tanggal 31 Desember 2006 sebesar US\$ 1.244.347 dan setelah dihitung dengan dollar konstan menjadi US\$ 950.576,13. Perbedaan saldo laba ditahan yang dihitung dengan metode *Historical Cost Accounting* dengan metode *General Price Level Accounting* karena perubahan tingkat harga.

Tabel 2. PT. INTERNATIONAL NICKEL INDONESIA Tbk
Perhitungan Laba Rugi untuk Tahun yang Berakhir pada Tanggal 31 Desember

(Dalam ribuan Dollar, berdasar Dollar konstan)

	2006	2005
Penjualan Kotor	1.379.392,22	1.032.238,88
Harga Pokok Penjualan	587.660,16	518.166,81
Laba Kotor	791.732,07	514.072,08
Beban Umum, Penjualan dan Administrasi	33.183,12	24.131,02
Laba Usaha	758.548,95	489.941,05
Pendapatan (Beban) Lain-lain		
Pendapatan Bunga	11.697,25	9.671,77
Beban Bunga	(2.051,97)	(6.391,09)
Rugi Selisih Kurs	(1.006,00)	(848,52)
Rugi Pelepasan dan Penghapusan Aktiva Tetap Lainnya	(11.133,09)	(29.845,30)
Lainnya	11.701,38	(13.207,86)
Jumlah Pendapatan / (Beban) Lain-lain (net)	9.207,57	(40.621,00)
Laba Sebelum Pajak dan Penghasilan	767.756,52	449.320,05
Beban Pajak Penghasilan	238.745,03	122.627,12
Laba Bersih	529.011,49	326.692,93

Tabel 3. PT. INTERNATIONAL NICKEL INDONESIA Tbk
Laporan Perubahan Ekuitas untuk tahun-tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember

(Dalam ribuan Dollar, berdasar Dollar konstan)

	2006	2005
Saldo 1 Januari	598.092,43	411.042,86
Penyesuaian sehubungan dengan perubahan kebijakan akuntansi untuk kewajiban penghetian pengoperasian asset, bersih setelah pajak	-	(9.891,23)
Saldo 1 Januari, disajikan kembali	598.092,43	401.151,63
Laba Bersih Disajikan Kembali	529.011,49	326.692,93
Dividen yang Dideklarasikan	(177.006,79)	(129.752,13)
Dipindahkan dari Cadangan Jaminan Reklamasi	477,00	-
Saldo 31 Desember, disajikan kembali	950.576,13	598.092,43

Uji Relevan dan Interpretatif Setiap Elemen Neraca

Uji relevan dan interpretatif dengan menggunakan Tabel 1. Item neraca tersebut dibagi dengan indeks harga konsumen. Adapun hasilnya berikut ini.

- 1. Kas dan Setara Kas**
 $2005 = 265.624,05 : 145,89 = 1.820,71$
 $2006 = 477.856,00 : 145,89 = 3.275,45$
 Selisih jumlah unit tahun 2005 dan tahun 2006 sebesar 1.454,74 unit. Selisih tersebut sama dengan selisih dollar sebesar US\$ 212.231,95. Berdasarkan hasil perhitungan tersebut menunjukkan bahwa elemen kas dan setara kas adalah interpretatif dan relevan.
- 2. Piutang Usaha**
 $2005 = 88.416,63 : 145,89 = 606,05$
 $2006 = 276.030,00 : 145,89 = 1.892,04$
 Selisih jumlah unit tahun 2005 dan tahun 2006 sebesar 1.285,99 unit. Selisih tersebut sama dengan selisih dollar sebesar US\$ 187.613,37. Berdasarkan hasil perhitungan tersebut menunjukkan bahwa elemen piutang usaha adalah interpretatif dan relevan.
- 3. Piutang Lain-lain**
 $2005 = 9.285,75 : 145,89 = 63,65$
 $2006 = 14.171,00 : 145,89 = 97,13$
 Selisih jumlah unit tahun 2005 dan tahun 2006 sebesar 33,48 unit. Selisih tersebut sama dengan selisih dollar sebesar US\$ 4.885,25. Berdasarkan hasil perhitungan tersebut menunjukkan bahwa elemen piutang lain-lain adalah interpretatif dan relevan.
- 4. Piutang Pajak**
 $2005 = 22.693,03 : 145,89 = 155,55$
 $2006 = 6.351,00 : 145,89 = 43,53$
 Selisih jumlah unit tahun 2005 dan tahun 2006 sebesar 112,02 unit. Selisih tersebut sama dengan selisih dollar sebesar US\$ 16.342,03. Berdasarkan hasil perhitungan tersebut menunjukkan bahwa elemen piutang pajak adalah interpretatif dan relevan.
- 5. Persediaan, bersih**
 $2005 = 97.354,87 : 145,89 = 667,32$
 $2006 = 121.431,00 : 145,89 = 832,35$
 Selisih jumlah unit tahun 2005 dan tahun 2006 sebesar 165,03 unit. Selisih tersebut sama dengan selisih dollar sebesar US\$ 24.076,13. Berdasarkan hasil perhitungan tersebut menunjukkan bahwa elemen persediaan, bersih adalah interpretatif dan relevan.
- 6. Biaya Dibayar Dimuka dan Uang Muka**
 $2005 = 8.188,29 : 145,89 = 56,12$
 $2006 = 9.776,26 : 145,89 = 67,01$
 Selisih jumlah unit tahun 2005 dan tahun 2006 sebesar 10,88 unit. Selisih tersebut sama dengan selisih dollar sebesar US\$ 1.587,97. Berdasarkan hasil perhitungan tersebut menunjukkan bahwa elemen Biaya Dibayar Dimuka dan Uang Muka adalah interpretatif dan tidak relevan.

7. Aktiva Tetap
 2005 = 1.185.410,00 : 145,89 = 8.125,37
 2006 = 1.210.689,00 : 145,89 = 8.298,64
 Selisih jumlah unit tahun 2005 dan tahun 2006 sebesar 173,27 unit. Selisih tersebut sama dengan selisih dollar sebesar US\$ 25.279.
 Berdasarkan hasil perhitungan tersebut menunjukkan bahwa elemen aktiva tetap adalah interpretatif dan relevan.
8. Aktiva Lain-Lain
 2005 = 5.609,00 : 145,89 = 38,45
 2006 = 6.723,00 : 145,89 = 46,08
 Selisih jumlah unit tahun 2005 dan tahun 2006 sebesar 7,64 unit. Selisih tersebut sama dengan selisih dollar sebesar US\$ 1.114.
 Berdasarkan hasil perhitungan tersebut menunjukkan bahwa elemen aktiva lain-lain adalah interpretatif dan tidak relevan.
9. Hutang Usaha: Pihak yang Mempunyai Hubungan Istimewa
 2005 = 4.417,42 : 145,89 = 30,28
 2006 = 11.087,00 : 145,89 = 76,00
 Selisih jumlah unit tahun 2005 dan tahun 2006 sebesar 45,72 unit. Selisih tersebut sama dengan selisih dollar sebesar US\$ 6.669,58.
 Berdasarkan hasil perhitungan tersebut menunjukkan bahwa elemen Hutang Usaha: Pihak yang Mempunyai Hubungan Istimewa adalah interpretatif dan relevan.
10. Hutang Usaha: Pihak Ketiga
 2005 = 25.449,20 : 145,89 = 174,44
 2006 = 32.311,00 : 145,89 = 221,48
 Selisih jumlah unit tahun 2005 dan tahun 2006 sebesar 47,03 unit. Selisih tersebut sama dengan selisih dollar sebesar US\$ 6.861,80
 Berdasarkan hasil perhitungan tersebut menunjukkan bahwa elemen hutang usaha: pihak ketiga adalah interpretatif dan relevan.
11. Biaya Yang Masih Harus Dibayar
 2005 = 39.229,12 : 145,89 = 268,90
 2006 = 31.404,00 : 145,89 = 215,26
 Selisih jumlah unit tahun 2005 dan tahun 2006 sebesar 53,64 unit. Selisih tersebut sama dengan selisih dollar sebesar US\$ 7.825,12.
 Berdasarkan hasil perhitungan tersebut menunjukkan bahwa elemen biaya yang masih harus dibayar adalah interpretatif dan relevan.
12. Hutang Pajak
 2005 = 5.229,70 : 145,89 = 35,85
 2006 = 105.047,00 : 145,89 = 720,04
 Selisih jumlah unit tahun 2005 dan tahun 2006 sebesar 684,20 unit. Selisih tersebut sama dengan selisih dollar sebesar US\$ 99.817,30.
 Berdasarkan hasil perhitungan tersebut menunjukkan bahwa elemen hutang pajak adalah interpretatif dan relevan.
13. Kewajiban Jangka Panjang yang akan Jatuh Tempo: Pinjaman
 2005 = 40.989,06 : 145,89 = 280,96
 2006 = -
 Selisih jumlah unit tahun 2005 dan tahun 2006 sebesar 280,96 unit. Selisih tersebut sama dengan selisih dollar sebesar US\$ 40.989,06.
 Berdasarkan hasil perhitungan tersebut menunjukkan bahwa elemen kewajiban jangka panjang yang akan jatuh tempo: pinjaman adalah interpretatif dan relevan.
14. Kewajiban Jangka Panjang yang akan Jatuh Tempo: Sewa Guna Usaha Pembiayaan
 2005 = 11.912,32 : 145,89 = 81,65
 2006 = 9.915,00 : 145,89 = 67,96
 Selisih jumlah unit tahun 2005 dan tahun 2006 sebesar 13,69 unit. Selisih tersebut sama dengan selisih dollar sebesar US\$ 1.997,32.
 Berdasarkan hasil perhitungan tersebut menunjukkan bahwa elemen Kewajiban Jangka Panjang yang akan Jatuh Tempo: Sewa Guna Usaha Pembiayaan adalah interpretatif dan tidak relevan.
15. Kewajiban Lancar Lainnya
 2005 = 6.894,76 : 145,89 = 47,26
 2006 = 7.099,00 : 145,89 = 48,66
 Selisih jumlah unit tahun 2005 dan tahun 2006 sebesar 1,40 unit. Selisih tersebut sama dengan selisih dollar sebesar US\$ 204,24.
 Berdasarkan hasil perhitungan tersebut menunjukkan bahwa elemen kewajiban lancar lainnya adalah interpretatif dan tidak relevan.
16. Kewajiban Pajak Tangguhan
 2005 = 215.531,53 : 145,89 = 1.477,36
 2006 = 212.510,00 : 145,89 = 1.456,65
 Selisih jumlah unit tahun 2005 dan tahun 2006 sebesar 20,71 unit. Selisih tersebut sama dengan selisih dollar sebesar US\$ 3.021,53.
 Berdasarkan hasil perhitungan tersebut menunjukkan bahwa elemen kewajiban pajak ditangguhkan adalah interpretatif dan relevan.
17. Kewajiban Jangka Panjang: Sewa Guna Usaha
 2005 = 9.516,00 : 145,89 = 65,23
 2006 = 3.845,00 : 145,89 = 26,36
 Selisih jumlah unit tahun 2005 dan tahun 2006 sebesar 38,87 unit. Selisih tersebut sama dengan selisih dollar sebesar US\$ 5.671,00
 Berdasarkan hasil perhitungan tersebut menunjukkan bahwa elemen kewajiban jangka panjang: sewa guna usaha adalah interpretatif dan relevan.
18. Kewajiban Imbalan Kerja
 2005 = 12.466,63 : 145,89 = 85,45
 2006 = 3.069,00 : 145,89 = 21,04
 Selisih jumlah unit tahun 2005 dan tahun 2006 sebesar 64,42 unit. Selisih tersebut sama dengan selisih dollar sebesar US\$ 9.397,63.

Berdasarkan hasil perhitungan tersebut menunjukkan bahwa elemen kewajiban imbalan kerja adalah interpretatif dan relevan.

19. Kewajiban Penghentian Pengoperasian Asset

2005 = 23.784,14 : 145,89 = 163,03
 2006 = 23.667,00 : 145,89 = 162,22

Selisih jumlah unit tahun 2005 dan tahun 2006 sebesar 0,8 unit. Selisih tersebut sama dengan selisih dollar sebesar US\$ 117,14.

Berdasarkan hasil perhitungan tersebut menunjukkan bahwa elemen kewajiban penghentian pengoperasian asset adalah tidak interpretatif dan tidak relevan.

20. Modal Saham

2005 = 167.900,89 : 145,89 = 1.150,87
 2006 = 167.900,89 : 145,89 = 1.150,87

Selisih jumlah unit tahun 2005 dan tahun 2006 sebesar 0 unit. Selisih tersebut sama dengan selisih dollar sebesar US\$ 0.

Berdasarkan hasil perhitungan tersebut menunjukkan bahwa elemen modal saham adalah tidak interpretatif dan tidak relevan.

21. Tambahan Modal Disetor

2005 = 341.874,68 : 145,89 = 2.343,37
 2006 = 341.874,68 : 145,89 = 2.343,37

Selisih jumlah unit tahun 2005 dan tahun 2006 sebesar 0 unit. Selisih tersebut sama dengan selisih dollar sebesar US\$ 0.

Berdasarkan hasil perhitungan tersebut menunjukkan bahwa elemen Tambahan Modal Disetor adalah tidak interpretatif dan tidak relevan.

22. Cadangan Jaminan Reklamasi

2005 = 26.369,14 : 145,89 = 180,75
 2006 = 25.858,54 : 145,89 = 177,25

Selisih jumlah unit tahun 2005 dan tahun 2006 sebesar 3,50 unit. Selisih tersebut sama dengan selisih dollar sebesar US\$ 510,60.

Berdasarkan hasil perhitungan tersebut menunjukkan bahwa elemen Cadangan Jaminan Reklamasi adalah interpretatif dan tidak relevan.

23. Saldo Laba

2005 = 598.092,43 : 145,89 = 4.099,61
 2006 = 950.576,13 : 145,89 = 6.515,71

Selisih jumlah unit tahun 2005 dan tahun 2006 sebesar 2.416,10 unit. Selisih tersebut sama dengan selisih dollar sebesar US\$ 352.483,70.

Berdasarkan hasil perhitungan tersebut menunjukkan bahwa elemen Saldo Laba adalah interpretatif dan relevan.

Dari hasil uji relevan dan interpretatif untuk laporan keuangan yang disusun dengan metode *General Price Level Accounting*, diketahui prosentase jumlah yang memenuhi NOD *attribute* dan COG *attribute*, masing-masing adalah:

1. NOD *attribute*

$$\frac{20}{20} \times 100\% = 86,96$$

NOD *attribute* > 50%

2. COG *attribute*

$$\frac{15}{23} \times 100\% = 65,22\%$$

COG *attribute* > 50%

Dari hasil uji interpretatif dan relevan menunjukkan bahwa NOD *attribute* dan COG *attribute* hasilnya > 50%. Hal ini menunjukkan bahwa metode *General Price Level Accounting* lebih relevan dan interpretatif dibandingkan dengan metode *Historical Cost Accounting*.

KESIMPULAN

Bertolak dari analisis yang telah disajikan di atas, beberapa hal yang dapat disimpulkan dan yang masih harus mendapat perhatian adalah bahwa meskipun metode *General Price Level Accounting* lebih interpretatif dan relevan, namun masih ada masalah tentang cara dan alat untuk menerapkan metode *General Price Level Accounting*. Permasalahan tersebut meliputi: cara penyusunan keuangan pada tahun tertentu (*date*), penggunaan indeks dan masalah penggolongan pos moneter dan pos non moneter.

Kondisi yang mendesak untuk melakukan penerapan metode *General Price Level Accounting* adalah: (1) tingkat inflasi yang tinggi dan (2) penilaian aset perusahaan. Meskipun belum ada peraturan tegas yang mengatur perlu tidaknya penambahan keterangan pada laporan keuangan yang disesuaikan menjadi tingkat harga umum hingga saat ini, namun untuk kepentingan pihak ketiga perlu dipikirkan manfaatnya guna perbaikan penilaian kinerja manajemen. Sebagaimana yang dianjurkan oleh SFAC No. 82 ataupun Pernyataan Standard Akuntansi Keuangan di Indonesia.

Apabila terjadi inflasi tingkat tinggi, di mana tingkat inflasi lebih besar dibandingkan dengan tingkat pengembalian modal bersih, jumlah aktiva tetap cukup besar serta perputaran modal kerja rendah, maka penyesuaian laporan keuangan berdasarkan tingkat harga umum perlu untuk dilakukan. Bahkan inflasi di atas 5 persen saja sudah cukup tinggi.

Untuk tujuan tertentu, seperti penilaian aset perusahaan dan penilaian kinerja debitur, maka penyesuaian laporan keuangan berdasarkan nilai historis menjadi tingkat harga umum wajib dilakukan, kecuali dalam periode tertentu terjadi perubahan nilai uang yang sangat luar biasa

akibat kondisi darurat atau kebijakan moneter tertentu maka tidak ada alasan yang kuat untuk mengungkapkan informasi yang eksplisit tentang adanya perubahan daya beli uang bahkan dalam bentuk suplemen sekalipun. Penyesuaian ini lebih baik daripada hanya menggunakan harga pasar yang tidak dapat ditelusuri dari mana asalnya.

DAFTAR PUSTAKA

- AICPA task force on conceptual framework. 1979. *The Accounting Responses to Changing Prices: Experimentation with Four Models*. New York: AICPA.
- APB Statement No. 4. 1970. *Basic Concepts and Accounting Principles Underlying Financial Statement of Business Enterprises*. New York: AICPA.
- Baridwan, Zaki. 1985. *Akuntansi Keuangan Intermediate: Masalah-masalah khusus*. Yogyakarta: BPFE.
- Chambers, R.J. 1966. *Accounting, Evaluation and Economic Behavior*, Englewood: Prentice Hall Inc.
- Davidson, Sidney, et all. 1976. *Inflation Accounting, A Guide For the Accountant and the Financial Analyst*. New York: McGraw Hill.
- Djojohadikusumo, Sumitro. 1990. *Kajian Perekonomian Indonesia*. Centre for Policy Studies, Januari.
- Drake, David and Dopuch, Nicholas. 1965. On The Case for Dichotomizing, *Journal of Accounting Research*, Autumn.
- Edward, Edgar O and Bell, Philip W. 1961. *The Theory and Measurement of Business Income*. Los Angeles: University of California Press.
- FASB. 1978. *Objective of Financial Reporting by Business Enterprises*. Statement of Financial Accounting Concepts No. 1.
- FASB. 1980. *Qualitative Characteristic of Accounting Information*, Statement of Financial Accounting Concepts No. 2.
- FASB. 1986. *Recognition and Measurement in Financial Statements of Business Enterprises*, Statement of Financial Accounting Concepts No. 5.
- FASB. 1985. *Element of Financial Statement*, Statement of Financial Accounting Concepts No. 6.
- FASB. 1979. *Financial Reporting and Changing Prices*, Statement of Financial Accounting Concepts No. 33.
- FASB. 1984. *Financial Reporting and Changing Prices: Elimination of Certain Disclosures*, Statement of Financial Accounting Concepts No. 82.
- Hadibroto, S. 1987. *Masalah Akuntansi buku dua*. Jakarta: LP-FEUI
- Hendriksen, Eldon S. 1982. *Accounting Theory*, 4th ed. Illinois: Richard D. Irwin, Inc.
- Hicks, J.R. 1946. *Value and Capital*. Oxford: Clarendon Press.
- [Http://web.worldbank.org](http://web.worldbank.org)
- <http://www.bps.co.id/sector/cpi/table3.shtml>
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2004. *Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Kam, Vernon. 1986. *Accounting Theory*. New York: John Willy & Son.
- Leng, Pwee. 2002. *Analisis Terhadap Perlunya Penyesuaian Laporan Keuangan Historis (Conventional Accounting) Menjadi Berdasarkan Tingkat Harga Umum (General Price Level Accounting)*, Jurnal Akuntansi dan Keuangan Vol. 4/2, November.
- Muljono, Teguh Pudjo. 1995. *Analisa Laporan Keuangan untuk Perbankan*, Edisi Revisi 3. Jakarta: Djambatan.
- Na'im, Ainun. 1989. *Akuntansi Inflasi*. Yogyakarta: BPFE.
- Oppusunggu. HMT. 1992. *Trend Nilai Rupiah*. Info Bank, Januari.
- Paton, William and Littleton, A.C. 1940. *An Introduction to Corporate Accounting Standards*, AAA.
- Prakash, Prem and Sunder, S. 1979. *The Case Against Separation of Current Operating Profit and Holding Loan*, Accounting Review, January.
- Revsine, Lawrence. 1979. *On The Correspondence Between Replacement Cost, Income and Economic Income*. The Accounting Review, July.
- Revsine, Lawrence. 1973. *Replacement Cost Accounting*. New York: Prentice Hall.
- Rosenfield, Paul. 1981. *A History of Inflation Accounting*, Journal of Accountancy, September.

- Schroeder, Richard G. and Clark, Myrtle. 1995. *Accounting Theory: Text & Reading*, New York: John Willy & Sons.
- Sterling, Robert R. 1975. *Relevant Financial Reporting in an Age of Price Changes*, The Journal of Accounting, February.
- Suwardjono, 2005. *Teori Akuntansi Perekayasaan Pelaporan Keuangan*, Yogyakarta: BPF E.
- Sweeney, Hendry W. 1927. *Effects of Inflation on German Accounting*. Jofa. March.