

AKUNTANSI INTERNASIONAL DAN PENGAJARANNYA¹

INDRA WIJAYA KUSUMA
Universitas Gadjah Mada

Akuntansi internasional merupakan suatu bidang baru yang belum banyak dipahami oleh kalangan akademis. Sebagai suatu bidang baru, akuntansi internasional perlu mendapat pemasaran yang lebih luas agar bidang ini dapat berkembang secara lebih besar sejalan dengan berkembangnya bisnis di level internasional. Salah satu cara pemasaran bidang ini yang paling efektif adalah melalui jalur pendidikan tinggi. Pengajaran akuntansi internasional akan sangat membantu upaya ini disamping menyiapkan lulusan yang memahami dimensi internasional dalam akuntansi. Hal ini penting bagi lulusan bila mereka bekerja pada perusahaan yang terekspose dengan urusan internasional.

Pembahasan dalam tulisan ini akan dibagi menjadi 2 bagian. Dalam bagian pertama akan dibahas mengenai bidang akuntansi internasional secara umum dan pengajarannya. Dalam bagian kedua, akan dibahas buku terjemahan dari Choi dan Mueller yang sementara ini merupakan buku teks akuntansi internasional satu-satunya yang berbahasa Indonesia.

PENGERTIAN AKUNTANSI INTERNASIONAL

Istilah akuntansi internasional seringkali diartikan sebagai suatu bidang yang setara dengan akuntansi keuangan atau akuntansi manajemen. Pengertian yang paling tepat bagi akuntansi internasional adalah dimensi internasional dalam akuntansi. Cakupan dalam akuntansi internasional akan meliputi bidang akuntansi keuangan maupun akuntansi manajemen. Oleh karena itu, penulis lebih menyukai penggunaan istilah dimensi internasional dalam akuntansi.² Walaupun demikian, untuk tujuan akademis, penggunaan istilah akuntansi internasional akan digunakan dalam tulisan ini.³

¹ Merupakan pengembangan dari tulisan yang disampaikan dalam seminar sehari yang diselenggarakan oleh PPA FE Universitas Slamet Riyadi di Hotel Kusuma Kartikasari Solo pada tanggal 3 Juni 2000

² Hal ini mirip dengan pengertian akuntansi keperilakuan yang diartikan sebagai aspek perilaku dalam akuntansi

³ Walaupun penulis lebih menyukai istilah dimensi internasional dalam akuntansi, untuk nama matakuliah, penulis tetap menganjurkan penggunaan nama akuntansi internasional yang lebih singkat dan dapat diterima secara lebih luas

Pengertian akuntansi internasional berkembang sejalan dengan perkembangan waktu. Pada tahun 1971, Weirich, Avery, dan Anderson mendefinisikan akuntansi internasional melalui 3 pendekatan, yaitu sistem universal (akuntansi dunia), pendekatan deskriptif dan informatif yang mencakup semua metode dan standar dari semua negara (akuntansi internasional komparatif), dan praktik akuntansi untuk anak cabang di luar negeri. Ketiga pendekatan tersebut mencerminkan cakupan materi dalam akuntansi internasional.

Atas dasar pengertian Weirich, Avery, dan Anderson tersebut, Choi dan Mueller mengembangkan pengertian akuntansi internasional menjadi 4 kategori sebagai berikut: akuntansi internasional komparatif, akuntansi internasional terstandar, akuntansi internasional operasional, dan akuntansi internasional terpolitisasi (*politicized*). Choi dan Mueller menggunakan pengertian ini dalam menyusun buku akuntansi internasional.

Pengajaran Akuntansi Internasional

Pengajaran di bangku kuliah dibedakan antara level *undergraduate* dan level *graduate*. Matakuliah akuntansi di level *undergraduate* adalah pilihan. Biasanya matakuliah ini ditawarkan untuk mahasiswa yang sudah pada tahap akhir yang ingin membekali diri dengan pengetahuan internasional atau yang mempunyai hasrat untuk bekerja di perusahaan yang berhubungan dengan internasional. Di level *graduate*, matakuliah ini juga ditawarkan sebagai matakuliah pilihan. Namun untuk program *graduate* yang konsentrasi pada akuntansi (seperti *Master of Science in Accounting* atau MBA dengan konsentrasi akuntansi, atau program doktoral di bidang akuntansi internasional), matakuliah ini biasanya bersifat wajib.

Strategi pengajaran sangat tergantung kepada tujuan pengajaran akuntansi internasional dan ketersediaan sumberdaya (terutama literatur). Tujuan pengajaran di level *undergraduate* (D_3 atau S_1) lebih kepada pengenalan dimensi internasional dalam akuntansi sebagai pengguna (*users*). Sebenarnya, aspek akuntansi itu sendiri sama dengan yang dibahas dalam akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen. Yang perlu diingat disini adalah beragamnya standar akuntansi dan aturan yang berlaku di lain negara. Mahasiswa diharapkan sudah mempunyai konsep yang kuat dalam membangun *framework* untuk memahami suatu aturan dan standar akuntansi.

Pengajaran di level *graduate* (S_2 atau S_3) mempunyai tujuan yang berbeda dengan level *undergraduate* di atas. Tujuan pengajaran di level *graduate* ini adalah lebih mendalami topik internasional dengan pendekatan yang lebih menggunakan riset yang terkini.

Ketersediaan literatur berupa buku teks dan jurnal yang memadai sangat penting dalam pengajaran. Untuk level *undergraduate*, buku teks wajib digunakan sebagai bahan diskusi di kelas. Pemilihan buku teks mempunyai pengaruh yang strategis. Ada banyak buku teks mengenai akuntansi internasional yang beredar. Beberapa cocok digunakan dalam level *undergradu-*

ate seperti karangan Choi dan Mueller (1992)⁴, Radebaugh dan Gray (1997), Nobes dan Parker (1998), dan Saudagaran (2001). Keempat buku ini banyak dipakai di level *undergraduate* di USA.

Penekanan cakupan dalam buku Nobes dan Parker (1998) adalah pada akuntansi internasional komparatif, sedangkan pada 2 buku lainnya lebih luas dari itu. Radebaugh dan Gray (1997) menyusun buku ke dalam 6 kelompok: Lingkungan internasional, akuntansi komparatif dan harmonisasi, Masalah pelaporan keuangan internasional, Analisis keuangan internasional, Pengendalian akuntansi manajemen internasional, dan masalah perpajakan internasional dan pengauditan. Choi dan Mueller (1992) menyusun buku menjadi 3 kelompok, yaitu: Pelaporan eksternal, Masalah yang berhubungan dengan bisnis yang melewati batas negara, dan Masalah akuntansi manajerial. Saudagaran (2000) lebih menekankan dari pandangan pengguna (users) daripada sebagai penyedia informasi akuntansi.

Buku yang dipakai dalam level *graduate* biasanya hanya sebagai referensi saja. Choi (1997) mengumpulkan tulisan mengenai akuntansi internasional dalam bukunya yang berjudul *International Accounting and Finance Handbook*. Meek (1996) juga mengumpulkan tulisan yang diberi judul *Country Studies in International Accounting - Americas and the Far East*. Buku-buku dari level *undergraduate* masih dapat dipakai sebagai referensi tambahan, terutama bagi yang mahasiswa *graduate* yang belum pernah menempuh matakuliah akuntansi internasional pada saat mereka masih di level *undergraduate*.

Pemilihan buku teks di Indonesia sangat tergantung dari ketersediaan buku teks yang berbahasa Indonesia. Sayangnya buku teks akuntansi internasional yang berbahasa Indonesia masih langka. Penguasaan bahasa Inggris yang pada umumnya relatif lemah di kalangan mahasiswa menjadikan pemilihan buku teks yang digunakan di level *undergraduate* di Indonesia diwarnai dengan pemikiran bahwa buku tersebut dapat dibaca oleh mahasiswa secara mudah. Langkanya buku teks akuntansi internasional yang berbahasa Indonesia disebabkan oleh pesatnya perkembangan yang terjadi di dunia sehingga buku teks harus sering direvisi sehingga tidak *out-of-date*.

Di samping itu, sekolah yang menyediakan kemudahan untuk mengakses internet merupakan suatu keuntungan tersendiri dalam mempelajari akuntansi internasional. Misalnya, mahasiswa dapat mengakses informasi mengenai standar dan praktik akuntansi di suatu negara hanya melalui internet. Dosen dapat pula meminta mahasiswa untuk mengerjakan tugas komparasi standar akuntansi di dua negara atau lebih.

Pembahasan Buku Choi dan Mueller Edisi Indonesia

Buku yang berjudul Akuntansi Internasional ini merupakan terjemahan dari Choi dan Mueller yang ditulis pada tahun 1992. Buku ini sudah direvisi

⁴ Buku ini sudah direvisi pada tahun 1999 oleh Choi, Frost, dan Meek. Masuknya Frost dan Meek ini menggantikan Mueller yang masuk dalam dewan standar akuntansi keuangan di USA

pada tahun 1999 oleh Choi, Frost, dan Meek. Di samping adanya penggantian Mueller dengan Frost dan Meek, edisi yang terbaru sudah memasukkan perkembangan terbaru dari bidang akuntansi internasional. Selain diperbaharui dengan materi yang lebih kini, ada penambahan dan pengurangan cakupan dalam buku yang baru. Oleh karena itu, pembaca harus berhati-hati dalam penggunaan buku terjemahan Choi dan Mueller (selanjutnya disebut CM) tahun 1992 ini.

Total bab dalam buku ada sebanyak 12 bab. Pada bab pertama, dibahas 3 hal pokok, yaitu: Faktor yang mempengaruhi akuntansi internasional, internasionalisasi bidang akuntansi, dan internasionalisasi profesi akuntansi. CM menyebutkan 15 faktor yang menurut mereka mempengaruhi perkembangan akuntansi internasional. Faktor-faktor tersebut adalah:

1. *Thinking globally*
2. *Economic vulnerability*
3. *Global capital markets*
4. *Multinational corporations*
5. *Profitable international operations*
6. *Inadequate theory*
7. *International management competence*
8. *Accounting snag*
9. *Noncomparable earnings and ratios*
10. *Need for international standards*
11. *Accounting tower of Babel*
12. *Standard-setting profusion*
13. *Political economy of world accounting*
14. *Managerial accounting "relevance lost"*
15. *Education and research*

Internasionalisasi bidang akuntansi dipengaruhi oleh 3 faktor, yaitu:

1. *Specialitation*
2. *International nature of some technical accounting problems*
3. *Historical antecedent*

Internasionalisasi profesi akuntansi dipengaruhi oleh 4 faktor sebagai berikut:

1. *International professional practice*
2. *Research and development*
3. *Licensing and reciprocity*
4. *Educational support*

Dalam bab 2 dibahas konsep pengklasifikasian negara-negara di dunia atas dasar praktik akuntansi dan faktor pengembangan akuntansi. Ada 2 jenis

pengklasifikasian, yaitu secara subyektif dan secara empiris. Klasifikasi secara subyektif dilakukan oleh Mueller menjadi 10 kelompok atas dasar lingkungan bisnis yang berbeda. Committee on International Accounting Operations and Education 1975-1976 mengklasifikasi pola akuntansi dunia menjadi 5 menurut Zona Pengaruh. Nobes dan Parker menggunakan pendekatan pohon untuk klasifikasi. Gray menggunakan pendekatan budaya dari Hofstede.

Pengklasifikasian atas dasar empiris dilakukan oleh DaCosta, Bourgeois, dan Lawson (1978) dengan menggunakan data survei milik PriceWaterhouse International. Nair dan Frank (1980) mengelompokkan negara atas dasar pengukuran dan atas dasar pengungkapan.

Faktor yang berpengaruh terhadap pengembangan akuntansi adalah:

1. *Legal system*
2. *Political system*
3. *Nature of business ownership*
4. *Differences in size and complexity of business firms*
5. *Social climate*
6. *Level of sophistication of business management and the financial community*
7. *Degree of legislative business interference*
8. *Presence of specific accounting legislation*
9. *Speed of business innovations*
10. *Stage of economic development*
11. *Growth pattern of an economy*
12. *Status of professional education and organization*

Pengembangan akuntansi dibagi ke dalam 5 segmen yang berbeda, yaitu:

1. *Comparative development patterns*
2. *Based on conceptual frameworks*
3. *Multinational corporations as development agents*
4. *Accounting needs of developing countries*
5. *Accounting functions in centrally planned economies*

Dalam bab 3 dibahas perbandingan sistem akuntansi keuangan dari 7 negara yang dianggap berperan besar dalam akuntansi. Ketujuh negara ini juga mencerminkan perbedaan yang ada di antara mereka walaupun mereka semua masuk dalam kategori negara industri maju. Ketujuh negara tersebut adalah:

1. *Australia*
2. *France*
3. *Germany*
4. *Japan*
5. *The Netherlands*
6. *United Kingdom*
7. *United States*

Perbandingan ketujuh negara ini dibahas dalam kaitannya dengan 3 hal: Penyusunan standar akuntansi keuangan, pengukuran akuntansi, dan pelaporan keuangan.

Dalam bab 4 dibahas dua hal pokok, yaitu masalah translasi laporan keuangan dan masalah transaksi yang berkaitan dengan kurs valuta asing. Masalah pokok yang timbul adalah ketidakstabilan kurs valuta asing yang menyebabkan adanya kerugian atau keuntungan pertukaran. Ada 2 cara translasi, yaitu menggunakan kurs tunggal dan menggunakan kurs berganda. Untuk suatu transaksi kurs, dibahas perspektif satu transaksi dan perspektif dua transaksi. Untuk memperkecil risiko, dapat pula dilakukan dengan cara *forward exchange contracts*.

Dalam bab 5 dibahas mengenai akuntansi dalam keadaan inflasi. Ada 2 cara mengatasi masalah akuntansi dalam keadaan inflasi, yaitu dengan *General price level adjustments* dan *Current cost adjustments*. Dalam bab ini juga dibahas tanggapan USA dan negara-negara lain mengenai masalah inflasi ini. Di bagian akhir bab dibahas mengenai 4 masalah yang seringkali membuat sulit akuntan, yaitu:

1. *The use of appropriate adjustment method*
2. *Inflation gains and losses*
3. *Accounting for foreign inflation*
4. *Avoiding double-dip phenomenon*

Dalam bab 6 dibahas mengenai penyusunan dan penggunaan standar internasional serta keuntungan dan kelemahannya. Ada 4 kelompok yang terlibat dalam penyusunan standar akuntansi internasional, yaitu:

1. *International Accounting Standards Committee (IASC)*
2. *Commission of the European Community (EC)*
3. *United Nations Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting (ISAR)*
4. *Organization for Economic Cooperation and Development Working Group on Accounting Standards (OECD)*

Dalam bab 7 dibahas mengenai pengungkapan (*disclosure*). Pengungkapan korporasi dipengaruhi oleh banyak faktor, di antaranya adalah pasar modal, tren ke arah informasi non keuangan, permintaan akan transparansi pengelolaan korporasi. Berikutnya dibahas mengenai peraturan pengungkapan yang wajib guna melindungi investor. Pengungkapan yang wajib ini datang dari pengelola pasar modal di suatu negara yang mengharuskan setiap perusahaan yang ingin terdaftar di pasar modal negara tersebut wajib untuk memberikan beberapa pengungkapan yang dipandang penting untuk tidak menyesatkan investor. Pengungkapan wajib di suatu negara dapat berbeda dengan kewajiban pengungkapan di negara lain. CM mengutip sebuah tabel yang membandingkan pengungkapan wajib di 13 bursa di berbagai negara. Ada 5 komponen yang

dibandingkan yaitu informasi umum, informasi mengenai para manajer dan direktur, informasi keuangan, perkembangan terakhir dan prospek, dan kewajiban lain bagi perusahaan asing. Di samping pengungkapan wajib, banyak juga korporasi yang berinisiatif untuk melakukan pengungkapan sukarela (tidak diwajibkan oleh badan yang berwenang). Biasanya pengungkapan sukarela ini dilakukan untuk menurunkan *cost of capital* karena akan dipandang berisiko rendah bila korporasi berani mengungkapkan beberapa elemen tertentu (yang dapat menurunkan kos keagenan). Di bagian akhir, dibahas pengungkapan mengenai operasi luar negeri (yang biasanya disebut sebagai segment reporting) dan pengungkapan informasi mengenai tanggungjawab sosial, seperti pengungkapan karyawan atau pengungkapan lingkungan.

Dalam bab 8 dibahas mengenai auditing internasional. Bagian awal dibahas mengenai lingkungan audit internasional yang terdiri atas 3 dimensi audit yaitu historis, karakteristik komparatif, dan bahasa laporan audit. Dari segi historis, Inggris dan Amerika merupakan dua negara yang paling awal dalam bidang audit. Tidak heran bila kantor akuntan publik besar di dunia banyak yang berasal dari negara-negara tersebut. Dari segi karakteristik komparatif, CM memilih 3 negara yang berbahasa selain bahasa Inggris, yaitu Jerman, Jepang, dan Belanda. Ketiga negara ini dipandang memiliki aspek yang unik sehubungan dengan praktik auditing. Dari segi bahasa audit, satu negara mempunyai bahasa (format) yang berbeda secara signifikan. Upaya harmonisasi dalam mengembangkan standar auditing internasional sudah dilakukan oleh IFAC, namun hasilnya masih jauh dari memadai karena banyak isu yang belum dapat diselesaikan misalnya mengenai dayapaksa (enforcement).

Dalam bab 9 dibahas mengenai analisis laporan keuangan luar negeri. Dengan semakin tipisnya jarak antar negara oleh karena kemajuan teknologi informasi, maka investor dapat membeli saham di bursa negara lain yang dianggap menguntungkan. Masalah sehubungan dengan investasi di saham luar negeri adalah pada akses data. Tidak semua negara mempunyai informasi mengenai pasar modal yang dapat diakses secara langsung melalui media elektronik. Masalah lain adalah ketepatan waktu dari informasi. Umumnya, lag (kesenjangan) yang terjadi adalah di atas 30 hari antara tanggal tutup buku dengan tanggal laporan auditor. Kendala bahasa dan terminologi juga merupakan suatu hambatan untuk menganalisis laporan keuangan luar negeri oleh karena tidak semua negara menyajikan informasi dalam bahasa Inggris. Bagian berikutnya dibahas mengenai masalah valuta (mata uang) yang dipakai. Kurs yang digunakan untuk mengkonversi jumlah uang akan berbeda tergantung kepada kurs kapan yang akan digunakan. Analisis rasio sering juga digunakan dalam membandingkan kinerja antar perusahaan di negara yang berbeda. Namun, perbandingan seperti ini seringkali juga menyesatkan karena adanya perbedaan standar dan praktik akuntansi di berbagai negara.

Dalam bab 10 dibahas mengenai isu akuntansi manajerial, terutama dalam kaitannya dengan perusahaan multinasional. Beberapa isu yang dibahas adalah mengenai perencanaan strategis, analisis investasi luar negeri, manajemen risiko

valuta asing, sistem dan pengendalian informasi manajemen, perencanaan laba, dan evaluasi kinerja operasi-operasi luar negeri.

Dalam bab 11 dibahas mengenai penetapan harga transfer internasional dan perpajakan internasional. Harga transfer internasional menjadi rumit karena banyaknya variabel-variabel penambah kerumitan. Umumnya, harga transfer banyak mempertimbangkan mengenai pajak dan tarif antar negara. CM memberi contoh 4 negara yaitu Kanada, Jerman, Jepang, dan Inggris untuk memberikan ilustrasi mengenai perlakuan nasional negara-negara tersebut mengenai harga transfer. Di bagian akhir dibahas khusus mengenai perpajakan internasional, yaitu mengenai perpajakan Amerika terhadap operasi luar negeri dan pengecualian terhadap aturan umum perpajakan. Tidak lupa pula adanya pembahasan mengenai pertimbangan valuta asing dalam hal ini.

Dalam bab 12 (terakhir) dibahas mengenai inovasi-inovasi keuangan korporasi. Masalah akuntansi timbul akibat semakin kompleksnya instrumen keuangan. Sebagai contoh, instrumen keuangan inovatif diantaranya adalah surat berharga yang dijamin oleh aset (*asset-backed securities*), instrumen utang, instrumen ekuitas, instrumen hedging. Bagian berikutnya dibahas mengenai interest rate swap, mulai dari keuntungan, karakteristik, sampai pada masalah akuntansinya. Demikian juga dibahas mengenai currency swap, kontrak futures, opsi keuangan, tingkat bunga forward, dan perkembangan lainnya beserta masalah akuntansi yang ditimbulkannya.

Tentunya, sangat ideal bila keseluruhan 12 topik dapat diajarkan untuk mahasiswa di level *undergraduate*. Namun, secara realistis, mungkin diperlukan suatu keputusan yang bersifat lokal mengenai topik yang akan diberikan sesuai dengan minat dan kemampuan mahasiswa serta pengajarnya.

Penutup

Akuntansi internasional merupakan suatu tantangan khususnya bagi bidang akademis untuk dapat semakin dikenal dan bermanfaat bagi bidang usaha yang terkait dengan internasional. Dengan menawarkan matakuliah ini sebagai matakuliah pilihan di level D3 atau S1 merupakan suatu langkah maju. Dari hasil pembicaraan penulis dengan beberapa rekan dosen swasta dan negeri, umumnya kendala yang dihadapi adalah ketidaktahuan mengenai bidang ini dan langkanya buku yang dapat digunakan. Dengan terbitnya terjemahan dari Choi dan Mueller ini diharapkan dapat membantu proses belajar-mengajar matakuliah akuntansi internasional. Semoga bermanfaat.

REFERENSI

- Choi, Frederick D.S. 1997. *International Accounting and Finance Handbook*. New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.
- Choi, Frederick D.S., Carol Ann Frost, dan Gary K. Meek. 1999. *International Accounting*. New Jersey: Prentice Hall International, Inc.

- Choi, Frederick D.S. dan Gerhard G. Mueller. 1992. (Terjemahan tahun 1998) *Akuntansi Internasional*. Buku 1 dan buku 2.. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- DaCosta, R.C., J.C. Bourgeois, dan W.M. Lawson. 1978. "Linkages in the International Business Community: Accounting Evidence." *International Journal of Accounting*. Spring. pp: 92-102.
- Nair, R.D. dan Werner G. Frank. 1980. The Impact of Disclosure and Measurement Practices on International Accounting Classification." *Accounting Review*. July. pp: 426-450.
- Nobes, Christopher dan Robert Parker. 1998. *Comparative International Accounting*. London: Prentice Hall Europe.
- Radebaugh, Lee H. Dan Sydney J. Gray. 1997. *International Accounting and Multinational Enterprises*. Canada: John Wiley & Sons, Inc.
- Saudagaran, Shahrock M. 2001. *International Accounting: A User Perspective*. Cincinnati, Ohio: South-Western College Publishing.
- Weirich, Thomas R, Clarence G. Avery, dan Henry R. Anderson. 1971. "International Accounting: Varying Defintions." *International Journal of Accounting*. Autumn. pp. 80-81.