

MATA UANG FUNGSIONAL SEBAGAI MATA UANG PELAPORAN DAN PENCATATAN SESUAI PSAK 52

Yuliawati Tan

Fakultas Ekonomi Universitas Surabaya

Abstract :

For companies which use foreign currencies repetitively in dealing business, translation will become one of the biggest issues. As great fluctuations of translation happen quite often nowadays, the financial statements of those companies could be bias. In order to minimize that factor, IAI published PSAK no. 52 which suggest the use of functional currency as monetary unit.

Keywords : *Functional, monetary, non-monetary, translation*

PENGERTIAN VALUTA ASING DAN KURS VALUTA ASING

Dalam penyusunan laporan keuangan dikenal prinsip *monetary unit* (Hendriksen dan Van Breda 1992) yaitu setiap pencatatan akuntansi harus dinilai dalam satuan mata uang. Mata uang yang dipakai dalam melakukan transaksi kadang lebih dari satu mata uang. Mata uang asing menurut Choi, Frost dan Meek (1999) adalah “*a currency other than the entity reporting currency*”. Berarti mata uang asing adalah mata uang selain yang dipakai dalam melaporkan laporan keuangan suatu badan usaha. Jika badan usaha tersebut ada di Indonesia maka mata uang pelaporan yang dipakai adalah rupiah, mata uang selain rupiah merupakan mata uang asing.

Padahal dalam melakukan suatu transaksi badan usaha dapat memakai mata uang asing. Maka mata uang asing tersebut harus dapat diubah menjadi mata uang lokal dengan memakai kurs valuta asing yang berlaku. Menurut Beams, Brozovsky dan Shoulders (2000) kurs valuta asing didefinisikan “ *the ratio between a unit of one currency and the amount of another currency for which that unit can be exchanged (converted) at a particular time*. Penyebutan kurs valuta asing bisa dilakukan dengan *direct quotation* maupun *indirect quotation*. Kurs valuta asing yang dipakai dalam transaksi mata uang asing di akuntansi selain menurut Beams, Brozovsky dan Shoulders (2000) ada 3 yaitu:

1. *Spot rate –the exchange rate for immediate delivery of currencies exchanged.*
2. *Current rate –the rate at which one unit of currency can be exchanged for another currency at the balance sheet date or the transaction date.*
3. *Historical rate –the rate in effect at the date a specific transaction or event occurred.*

DEFINISI DAN MANFAAT TRANSLATION

Menurut Choi, Frost, dan Meek (1999) translasi tidak sama dengan konversi. Konversi merupakan pertukaran fisik antara satu mata uang dengan mata uang yang lain, sedangkan translasi hanya merupakan perubahan dalam ekspresi moneter, seperti mengubah penampilan dalam neraca mata uang pounds menjadi US dollar. Tidak ada pertukaran fisik, tidak ada transaksi akuntansi atas pertukaran tersebut.

Dalam era perdagangan global saat ini, banyak perusahaan-perusahaan yang memiliki operasi di luar negeri dengan mata uang yang berbeda dari mata uang perusahaan induknya. Untuk menyajikan laporan keuangan konsolidasi perlu memakai mata uang yang homogen. Untuk itu perlu ditentukan satu mata uang tunggal dan mata uang asing yang

dimiliki anak perusahaan harus dilakukan proses penyajian kembali ke dalam mata uang yang telah ditentukan tersebut. Proses inilah yang dikenal dengan istilah translasi.

Adapun alasan untuk melakukan translasi selain uraian di atas adalah (Choi, Frost, dan Meek, 1999):

1. Untuk mencatat transaksi- transaksi mata uang asing
2. Untuk melaporkan hasil aktivitas cabang dan anak perusahaan di luar negeri
3. Untuk melaporkan hasil-hasil operasi independen di luar negeri.

METODE TRANSLATION

Menurut Mueller, Gernon dan Meek (1997) ada 4 metode translasi yaitu:

1. The current-noncurrent method

Metode ini melakukan translasi untuk aktiva dan kewajiban lancar dengan kurs yang berlaku, sedangkan untuk aktiva dan kewajiban jangka panjang dengan kurs historis. Untuk akun-akun laba rugi kecuali beban dan amortisasi ditranslasikan dengan menggunakan kurs rata-rata masing-masing bulan operasi yang akan dilaporkan. Beban amortisasi dan depresiasi ditranslasikan dengan memakai kurs historis yang berlaku pada saat aktiva tetap diperoleh.

2. The monetary-nonmonetary method

Pada metode ini aktiva dan kewajiban moneter yang memiliki hak untuk menerima atau keharusan untuk membayar sejumlah valuta asing tertentu di masa depan (kas, piutang dan utang) akan ditranslasikan memakai kurs yang berlaku. Sedangkan akun-akun non moneter (aktiva tetap, investasi jangka panjang dan sediaan) ditranslasikan dengan menggunakan kurs historis. Untuk akun-akun laba rugi ditranslasikan dengan menggunakan kurs yang sama dengan metode *current-noncurrent*.

3. *The temporal method*

Pada metode ini untuk akun-akun moneter seperti kas, piutang dan utang ditranslasikan dengan kurs yang berlaku. Sedangkan akun-akun non moneter ditranslasikan dengan kurs sesuai dengan basis pengukurannya, akun-akun yang berbasis biaya historis akan ditranslasikan memakai kurs historis, akun-akun yang berbasis nilai berjalan akan ditranslasikan memakai kurs yang berlaku. Untuk akun-akun laba rugi ditranslasikan memakai kurs yang berlaku pada saat transaksi yang mendasarinya terjadi, walaupun pemakaian kurs rata-rata disarankan jika transaksi-transaksi laba-rugi terlalu banyak.

4. *The current rate method*

Metode ini paling mudah digunakan karena semua aktiva dan kewajiban valuta asing akan ditranslasikan dengan menggunakan kurs yang berlaku. Semua akun-akun laba rugi ditranslasikan dengan kurs yang berlaku pada saat akun tersebut diakui, meskipun untuk tujuan kelayakan akun tersebut dapat ditranslasi dengan rata-rata tertimbang dari kurs-kurs yang berlaku untuk periode yang bersangkutan.

Keempat metode translasi tersebut, memberikan banyak pilihan kepada akuntan untuk melakukan translasi, tetapi dalam pemakaiannya dianjurkan untuk konsisten. Contoh pemilihan metode translasi: SFAC No 8 lebih memilih untuk memakai *temporal method*, SFAC No 52 memakai 2 metode translasi yaitu *temporal* dan *current rate method*, sedangkan PSAK No 52 lebih memakai *monetary-nonmonetary method* untuk melakukan translasi.

LAHIRNYA SFAC 52 DAN PSAK 52

Sebelum membahas munculnya PSAK 52, maka terlebih dahulu harus melihat lahirnya SFAC 52, sebab PSAK 52 banyak mengacu pada SFAC tersebut. Di Amerika Serikat munculnya standar akuntansi untuk operasi dan transaksi mata uang asing dimulai sejak 1939 dengan

penerbitan *Accounting Research Bulletin* (ARB) No. 4. ARB No. 4 tersebut kemudian dilakukan revisi dengan menerbitkan ARB No 43 tahun 1953 yang mengatur translasi mata uang asing ke dalam U.S dollar dengan aturan sebagai berikut: *current account* dengan *current exchange rate* dan *noncurrent account* dengan *historical rate*. Aturan tersebut tetap berlaku sampai timbulnya FASB tahun 1973 dengan menerbitkan *Statement* No 1 tentang *Disclosure of Foreign Currency Translation Information*. Aturan yang berhubungan dengan tranlasi mata uang asing masih sama dengan ARB No 43. Kemudian aturan untuk mata uang asing di kembangkan dengan *Statement* No 8 tahun 1975 yang memperkenalkan ada 4 pendekatan untuk melakukan translasi, seperti yang diungkapkan di atas. Dalam pemakaiannya *Statement* No 8 banyak memunculkan kritik, misalnya tentang pemakaian metode translasi temporal oleh FASB, pengakuan atas penyesuaian translasi laba-rugi dari transaksi dalam mata uang asing dalam laporan laba rugi. Maka pada tahun 1981 di terbitkan *Statement* No 52 tentang “*Foreign Currency Translation*”(Beams, Brozovsky dan Shoulders 2000).

Salah satu dari hasil *Statement* No 52 adalah tentang pemakaian *functional currency* untuk membuat laporan keuangan. *Functional currency* didefinisikan sebagai berikut “*the currency of the primary environment in which it operates*” (Beams, Brozovsky dan Shoulders 2000). Untuk menentukan *functional currency* yang dipakai suatu badan usaha dapat memakai indikator sebagai berikut: *Sales Price*, *Sales Market*, *Expenses*, *Financing* dan *High volume of intercompany transactions and arrangements*.

Sejak timbulnya krisis ekonomi di Indonesia 1997, nilai tukar mata uang rupiah terhadap mata uang asing mengalami fluktuasi yang sangat tinggi. Dampak dari tingginya fluktuasi tersebut, maka badan usaha yang banyak melakukan transaksi dalam mata uang asing akan melaporkan transaksinya dengan hasil yang sangat tidak realistis sebab tergantung

dari nilai tukar yang ada. Sesuai dengan PSAK No 10 tentang transaksi dalam mata uang asing disebutkan bahwa transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan dengan menggunakan kurs pada saat terjadinya transaksi. Tentu saja informasi akuntansi untuk badan usaha yang banyak memakai mata uang asing akan sangat sulit di bandingkan dan mempersulit penilaian kinerja manajemen badan usaha tersebut. Untuk itu pada tahun 1998 Ikatan akuntan Indonesia menerbitkan PSAK no 52 tentang penggunaan mata uang fungsional untuk menerbitkan laporan keuangan.

MATA UANG FUNGSIONAL DALAM PSAK NO 52

Dalam PSAK No 52 (1998) di berikan penjelasan tentang istilah mata uang pelaporan, pencatatan dan fungsional sebagai berikut :

1. Mata uang pelaporan adalah mata uang yang digunakan dalam menyajikan laporan keuangan.
2. Mata uang pencatatan adalah mata uang yang di gunakan oleh perusahaan untuk membukukan transaksi.
3. Mata uang fungsional adalah mata uang dalam arti subtransi ekonomi yaitu mata uang utama yang dicerminkan dalam kegiatan operasi perusahaan.

Tentu saja mata uang pelaporan dan pencatatan untuk badan usaha yang ada di Indonesia adalah Rupiah. Tetapi untuk mata uang fungsionalnya bisa berupa rupiah atau mata uang lain yang mendominasi kegiatan operasi badan usaha tersebut. Untuk menentukan apakah mata uang tertentu merupakan mata uang yang mendominasi kegiatan operasi suatu badan usaha, maka ada beberapa indikator yang dapat dipakai sesuai PSAK No 52 (1998):

1. Indikator Arus Kas

Arus kas yang berhubungan dengan kegiatan utama perusahaan didominasi oleh mata uang tertentu.

2. Indikator Harga Jual

Harga jual produk perusahaan dalam periode jangka pendek sangat dipengaruhi oleh pergerakan nilai tukar mata uang tertentu atau produk perusahaan secara dominan dipasarkan untuk ekspor dan

3. Indikator Biaya

Biaya-biaya perusahaan secara dominan sangat dipengaruhi oleh pergerakan mata uang tertentu.

Untuk menentukan seberapa dominan suatu mata uang setelah melihat ketiga indikator di atas, biasanya menghasilkan persentase di atas 50 % dan ketiga indikator tersebut harus dapat dipenuhi secara menyeluruh. Setelah menentukan mata uang fungsional maka mata uang fungsional tersebut dapat dipakai untuk membuat pencatatan transaksi dan pelaporan. Misalnya mata uang pelaporan dan pencatatan untuk badan usaha di Indonesia seharusnya adalah rupiah, tetapi mata uang fungsional badan usaha tersebut adalah US dollar, maka badan usaha tersebut dapat membuat mata uang pencatatan dan pelaporannya dalam US dollar juga.

PENERAPAN PSAK NO 52 DALAM PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN

Suatu badan usaha yang akan menerapkan PSAK No 52 (1998) untuk memakai mata uang fungsionalnya menjadi mata uang pelaporan dan pencatatan, perlu melakukan prosedur pengukuran kembali akun-akun laporan keuangan sebagai berikut:

- a) Aktiva dan kewajiban moneter diukur kembali dengan menggunakan kurs tanggal neraca;
- b) Aktiva dan kewajiban non moneter serta modal saham diukur kembali dengan menggunakan kurs historis atau kurs tanggal terjadinya transaksi perolehan aktiva tetap, terjadinya kewajiban atau penyeteroran modal saham;

- c) Selisih antara aktiva, kewajiban dan modal saham dalam mata uang pelaporan baru, yang merupakan hasil perhitungan kedua prosedur diatas, diperhitungkan pada saldo laba atau akumulasi kerugian pada periode tersebut;
- d) Pendapatan dan beban diukur kembali dengan menggunakan kurs rata-rata tertimbang selama periode yang diperbandingkan kecuali untuk beban penyusutan aktiva tetap atau amortisasi aktiva non-moneter yang diukur kembali dengan menggunakan kurs historis yang bersangkutan;
- e) Dividen diukur dengan menggunakan kurs tanggal pencatatan dividen tersebut;
- f) Prosedur d) dan e) di atas akan menghasilkan selisih pengukuran kembali yang diperhitungkan pada saldo laba atau akumulasi kerugian pada periode tersebut;
- g) Selisih pengukuran kembali merupakan hasil dari perhitungan berikut: saldo laba (akumulasi kerugian) akhir tahun (hasil dari prosedur c) ditambah dengan hasil dividen (hasil dari prosedur e) dan dikurangi dengan hasil perhitungan laba (rugi) bersih selama periode yang diperbandingkan (hasil prosedur d).

Menurut PSAK No 52 (1998) dikatakan bahwa pengukuran kembali yang dilakukan seperti tertera di atas, dilakukan surut hingga tahun dimana mata uang fungsional tersebut mulai berlaku. Sedangkan laporan keuangan yang diperbandingkan yang tidak menggunakan mata uang fungsional, harus diukur kembali sesuai dengan prosedur pengukuran di atas.

Sesuai dengan prosedur pengukuran di atas, maka akun-akun aktiva dan kewajiban pada neraca harus di bagi menjadi pos moneter dan non-moneter dengan penjelasan sebagai berikut:

1. Pos moneter

Menurut PSAK No 10 (1994) dikatakan bahwa yang termasuk dalam

pos moneter adalah kas dan setara kas, aktiva dan kewajiban yang akan diterima atau dibayar yang jumlahnya pasti atau dapat ditentukan. Menurut Belkaoui (1992) *monetary items are already stated in end-of-current-period dollars and gain or lose purchasing power as a result of changes in the general price level.*

2. Pos non-moneter

Menurut PSAK No 10 (1994) pos non-moneter adalah aktiva dan kewajiban yang tidak termasuk dalam kelompok moneter misalnya: aktiva tetap, investasi jangka panjang dan sediaan.

Menurut Belkaoui (1992) *nonmonetary items must be translated into dollars of the same purchasing power at the end of the current period.*

PERUBAHAN MATA UANG PELAPORAN DAN PENCATATAN

Menurut PSAK No 52 (1998), suatu perusahaan diharuskan untuk mengubah mata uang pencatatan dan pelaporan ke rupiah kembali, apabila mata uang fungsional berubah dari bukan rupiah kembali ke rupiah. Perubahan mata uang pencatatan dan pelaporan harus dilakukan pada awal tahun buku, tidak ditengah tahun buku.

PENGUNGKAPAN DALAM PELAPORAN KEUANGAN

Jika badan usaha memiliki anak perusahaan maka penjabaran laporan keuangan anak perusahaan ke mata uang fungsional pada laporan keuangan konsolidasi dilakukan dengan cara sebagai berikut (PSAK No 52, 1998):

- a) Aktiva dan kewajiban dijabarkan dengan menggunakan kurs tanggal neraca;
- b) Ekuitas dijabarkan dengan menggunakan kurs historis;
- c) Pendapatan dan beban dijabarkan dengan menggunakan kurs rata-rata tertimbang;

- d) Dividen diukur dengan menggunakan kurs tanggal pencatatan dividen tersebut;
- e) Prosedur a) sampai d) diatas akan menghasilkan selisih penjabaran kembali yang disajikan dalam akun ekuitas sebagai “selisih penjabaran”.

Mata uang pencatatan induk perusahaan harus sama dengan mata uang pelaporan konsolidasi.

Selain itu setelah melakukan penilaian kembali, maka perusahaan perlu melakukan pengungkapan hal-hal berikut ini dalam pelaporan keuangannya:

- a. Alasan penentuan mata uang pelaporan berdasarkan indikator-indikator untuk menentukan mata uang fungsional di atas.
- b. Perubahan mata uang pelaporan dan alasan perubahannya:
 - (1) Alasan perubahan berdasarkan indikator-indikator tersebut di atas.
 - (2) Kurs (historis, *current* atau rata-rata tertimbang) yang digunakan dalam pengukuran kembali atau penjabaran
 - (3) Iktisar neraca dan laporan laba-rugi yang disajikan sebagai perbandingan dalam mata uang pelaporan sebelumnya.

PENUTUP

Dalam melakukan penyusunan laporan keuangan selalu dipakai dasar mata uang untuk mencatat transaksi dan pelaporannya. Jika mata uang yang dipakai tunggal maka tidak akan ditemui banyak masalah. Tetapi dalam kondisi globalisasi dimana suatu badan usaha dapat melakukan transaksi yang melibatkan mata uang asing, maka akan ditemui kesulitan untuk mencatat transaksi terutama jika fluktuasi mata uang tersebut tidak stabil.

Dengan adanya PSAK No 52 tentang mata uang fungsional maka diharapkan badan usaha yang ada di Indonesia, yang banyak memakai

transaksi mata uang asing dapat menyajikan laporan keuangannya dengan lebih *reliable* dan *relevant*. Tentu saja dalam pelaksanaannya masih sulit untuk menentukan dengan tepat translasi yang dapat dilakukan sebab sangat tergantung dari informasi kurs yang berlaku.

DAFTAR REFERENSI

- Beams, Floyd A, John A. Brozovsky dan Craig D. Shoulders, *Advanced Accounting*, Prentice Hall International Inc, 7th edition, 2000
- Belkaoui, Ahmed Riahi, *Accounting Theory*, Academic Press, 3rd edition, 1992
- Choi, Frederick D.S., Carol Ann Frost, dan Gary K. Meek, *International Accounting*, Prentice Hall International Inc., 3rd edition, 1999
- Hendriksen, Eldon S., dan Michael F. Van Breda, *Accounting Theory*, Irwin, 5th edition, 1992
- Ikatan Akuntan Indonesia, *Standar Akuntansi Keuangan*, Salemba Empat, 1994
- Ikatan Akuntan Indonesia, *Standar Akuntansi Keuangan*, Salemba Empat, 1998
- Mueller, Gerhard G., Helen Gernon, dan Gary K. Meek, *Accounting-An International Perspective*, Irwin, 4th edition, 1997
- Statement of Financial Accounting Standards no 52, *Foreign Currency Translation*, Stamford CT, Financial Accounting Standards Board, 1981