

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1 Penelitian Terdahulu

Berikut adalah penelitian yang terkait dengan OCI serta pengaruhnya terhadap laporan keuangan :

**1) Bratten, et. al (2016)**

Penelitian yang dilakukan oleh Bratten, Causholli dan Khan yang berjudul “Kegunaan dari nilai wajar untuk meramalkan pendapatan masa depan Bank bukti dari pendapatan komprehensif lainnya dan komponennya “ dalam jurnal *Rev Account Stud* (2016) 21:280-315. Hasil penelitian ini adalah keuntungan ataupun kerugian atas sekuritas tersedia untuk dijual secara positif dikaitkan dengan pendapatan di masa depan, keuntungan ataupun kerugian pada kontrak derivatif diklasifikasikan sebagai arus kas yang negatif berhubungan dengan pendapatan di masa depan.

Peneliti menemukan bahwa pengukuran nilai wajar meningkatkan nilai prediktif. Akhirnya, peneliti menunjukkan bahwa penyesuaian nilai wajar yang tercatat dalam OCI selama krisis financial 2007-2009 meramalkan profitabilitas masa depan, bertentangan kritik bahwa nilai wajar akuntansi memaksa bank untuk mencatat penyesuaian saldo menurun. Tujuan penelitian ini adalah apakah penyesuaian nilai wajar yang termasuk dalam pendapatan komprehensif lainnya (OCI) memprediksi kinerja masa depan bank. Penelitian ini pun mengkaji apakah

keandalan dari perkiraan ini mempengaruhi nilai prediktif mereka. Sampel penelitian ini yaitu terdiri dari semua bank, baik publik dan swasta, yang memiliki data laporan FR Y-9\_C tersedia pada Bank Perusahaan Holding Database dikelola oleh Federal Reserve Bank of Chicago selama 2001 – 2013. Database Bank Perusahaan Holding (BHC) mengumpulkan data financial yang disertakan dalam laporan FR Y-9\_C oleh BHCs. Laporan FR Y-9\_C berisi informasi dari neraca dan laporan laba rugi dan berbasis risiko langkah-langkah modal, serta jadwal pelaporan lainnya.

Persamaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya adalah sama-sama meneliti tentang pendapatan komprehensif lain (OCI).

Perbedaan pada penelitian ini walaupun sama-sama meneliti tentang pendapatan komprehensif lain (OCI) namun penelitian sebelumnya lebih menekankan pada prediksi OCI pada masa depan. Perbedaan kedua pada objek penelitian yang digunakan penelitian sebelumnya menggunakan objek penelitian perbankan, serta teknik analisis yang dipakai.

## 2) **Ahmar dan Mulyadi (2016)**

Penelitian ini dilakukan dengan judul “Pendapatan Komprehensif Lain: Investigasi dari Akun Informasi Akuntansi Baru di Perusahaan yang Terdaftar di Indonesia”. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis perkembangan status penyajian akun-akun *Other Comprehensive Income (OCI)* selama tahun 2012-2015 berdasarkan kurun waktu dan sub sektor industri. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat perkembangan signifikan secara keseluruhan penyajian komponen OCI selama kurun waktu observasi. Sampel penelitian ini

sejumlah 2001 data tahun perusahaan terkait penyajian dan nilai akun *other comprehensive income*.

Persamaan pada penelitian ini dengan peneliti terdahulu terletak pada tujuan untuk menganalisis perkembangan status penyajian akun-akun *Other Comprehensive Income (OCI)* berdasarkan kurun waktu dan sub sektor industri. Variabel dependen yaitu penyajian komponen *Other Comprehensive Income*. Sampel diambil dari aneka industri.

Perbedaan pada penelitian ini dengan penelitian terdahulu antara lain terdapat pada variabel independen kurun waktu 2012-2015, sedangkan pada penelitian ini kurun waktu 2012-2016.

### 3) Tjandra (2014)

Penelitian Tjandra dengan judul “Dampak Penerapan PSAK 24 (Revisi 2010)), FAS 158 dan ED PSAK 24 Revisi 2013 Imbalan Paskakerja Program Imbalan Pasti” Tujuan penelitian ini adalah menganalisis dampak penerapan imbalan kerja berdasarkan PSAK dan FAS yang diterapkan oleh akuntan perusahaan terhadap laporan keuangan. Hasil penelitian ini berdasarkan laporan aktuaris berdasar PSAK 24 (Revisi 2010) dan FAS terhadap nilai kini imbalan pasti dan nilai wajar aset menunjukkan bahwa tidak ada perbedaan hasil perhitungan. Sampel penelitian ini adalah PT. HBS yang menerapkan PSAK 24 (Revisi 2010) dengan metode pendekatan koridor untuk pembukuan lokal dan FAS 158 untuk pembukuan konsolidasi.

Persamaan pada penelitian ini adalah terdapat persamaan dalam meneliti program imbalan kerja berdasarkan PSAK. Sedangkan Perbedaan pada penelitian

ini adalah sampel pada penelitian ini menggunakan PT. HBS sedangkan penelitian sekarang menggunakan sampel industri keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

#### **4) Jordan and Clarck (2014)**

FASB usulkan pelaporan pendapatan komprehensif pada kinerja berbasis laporan keuangan disusun menggunakan salah satu dari dua alternatif: 1) pendapatan tersebut merupakan bagian dari laporan laba rugi yang mengarah pada penentuan laba bersih, pendapatan komprehensif lain (OCI) melakukan penyesuaian pada laba bersih dalam rangka untuk memperoleh laba/rugi bottom-line (yaitu, komprehensif pendapatan), atau 2) pernyataan berdiri bebas dari pendapatan komprehensif yang diawali dengan net pendapatan, disesuaikan dengan item OCI pada pendapatan komprehensif. pada penelitian ini menemukan bahwa 89 perusahaan melaporkan pendapatan komprehensif dalam pernyataan perubahan ekuitas, 9 melaporkan dalam sebuah pernyataan terpisah dan hanya 2 dilaporkan dalam sebuah pernyataan terus menerus dengan laba bersih.

Persamaan penelitian ini dengan penelitian Jordan, Clarck (2014) adalah sama-sama meneliti tentang pendapatan komprehensif lain (OCI).

Perbedaan pada penelitian ini walaupun sama-sama meneliti tentang pendapatan komprehensif lain (OCI) namun penelitian Jordan, Clarck (2014) lebih menekankan pada pendekatan FASB. Perbedaan kedua terletak pada objek penelitian yang digunakan serta teknik analisis yang dipakai.

### 5) Wahyu dan Praptoyo (2014)

Penelitian yang dilakukan oleh Wahyu (2014), dengan tujuan penelitian untuk meneliti dan mengetahui bagaimana perusahaan-perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dalam menyajikan *Other Comprehensive Income* pada laporan keuangan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa komponen pendapatan komprehensif lain mencakup: (1) Perubahan dalam surplus, (2) Pengukuran kembali atas program manfaat pasti, (3) Keuntungan dan kerugian yang timbul dari penjabaran laporan keuangan dari kegiatan usaha luar negeri, (4) Keuntungan dan kerugian dari pengukuran kembali aset keuangan sebagai “tersedia untuk dijual”, (5) Bagian efektif dari keuntungan dan kerugian instrumen lindung nilai dalam rangka lindung nilai arus kas.

Sedangkan penyajian *Other Comprehensive Income* disajikan dalam tiga cara yaitu terpisah dengan laporan laba rugi, gabungan dengan laporan laba rugi, dan melaporkan pos-pos laba komprehensif dalam laporan perubahan ekuitas, sedangkan dalam prakteknya *Other Comprehensive Income* disajikan dalam laporan laba (rugi) periode dan laba (rugi) komprehensif gabungan yaitu laporan laba rugi digabung dengan laporan laba rugi komprehensif yang hasil akhirnya dinyatakan dalam laba (rugi) bersih komprehensif.

Persamaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya adalah sama-sama meneliti tentang pendapatan komprehensif lain (OCI) seperti selisih kurs mata uang asing, imbalan kerja, lindung nilai, sekuritas tersedia untuk mdijual, revaluasi aset, asosiasi dan ventura.

Perbedaan pada penelitian ini walaupun sama-sama meneliti tentang pendapatan komprehensif lain (OCI) namun penelitian sebelumnya lebih menekankan pada penyajiannya sedangkan penelitian sekarang lebih menekankan pada perbedaan nilai, perbedaan penyajian dan metode penyajian. Perbedaan kedua pada objek penelitian yang digunakan, serta teknik analisis yang dipakai.

**6) Deol (2013)**

Deol (2013) meneliti tentang investigasi keputusan penggunaan laporan laba rugi komprehensif di Kanada, variabel dalam penelitian tersebut adalah komponen OCI yaitu keuntungan kerugian atas sekuritas tersedia untuk dijual, keuntungan kerugian atas lindung nilai arus kas dan keuntungan dan kerugian atas selisih kurs penjabaran mata uang asing perusahaan anak di luar negeri, imbalan pasti dan asosiasi dengan perkiraan analisis laba dengan sampel perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Toronto dengan pendekatan multivariat regresi. bahwa agregat OCI relevan dalam memprediksikan pendapatan abnormal di masa depan, pendapatan yang dapat di prediksi dan pendapatan yang akan diterima.

Persamaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya adalah sama-sama meneliti tentang pendapatan komprehensif lain (OCI). Perbedaan walaupun sama-sama meneliti tentang pendapatan komprehensif lain (OCI) namun penelitian sebelumnya lebih menekankan pada agregat OCI relevan dalam memprediksikan pendapatan abnormal di masadepan. Perbedaan kedua pada objek penelitian yang digunakan, serta teknik analisis yang dipakai.

### 7) **Frendzel dan Szychtya (2013)**

Penelitian yang dilakukan oleh Frendzel dan Szychtya yang berjudul “Comprehensive Income Reporting: Empirical Evidence from the Warsaw Stock Exchange” dalam jurnal ISSN 1822–7260 SOCIAL SCIENCES. 2013. Nr. 4 (82). Hasil penelitian ini adalah penelitian empiris ini telah menunjukkan bahwa ada tidak ada korelasi yang jelas antara varian presentasi dari pernyataan CI dan ukuran perusahaan, maupun varian dan nilai dengan tanda (negatif verifikasi dari hipotesa H1) atau OCI. Umumnya, 2/3 dari perusahaan besar, yang terdaftar di WSE, yaitu termasuk dalam WIG20 dan mWIG40, telah memilih terpisah pernyataan sementara persentase ini dalam kumpulan entitas kecil (termasuk sWIG80) telah hanya sekitar 50%.

Persamaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya adalah sama-sama meneliti tentang pendapatan komprehensif (CI). Perbedaan walaupun sama-sama meneliti tentang pendapatan komprehensif (CI) namun penelitian sebelumnya lebih menekankan pada pendekatan FASB sehingga OCI belum dilaporkan langsung di *Income statement*. Perbedaan kedua terletak pada objek penelitian yang digunakan serta teknik analisis yang dipakai.

### 8) **Lestari (2013)**

Penelitian Lestari yang berjudul “Konvergensi International Financial Reporting Standart (IFRS) dan Manajemen Laba di Indonesia”. Hasil penelitian ini adalah peralihan kepada konvergensi IFRS diharapkan akan membawa dampak positif diantaranya adalah dari sisi pelaporan keuangan. Dengan adanya konvergensi IFRS maka akan tercipta suatu pelaporan yang seragam, sehingga

memudahkan para pengguna laporan keuangan untuk melakukan kebijakan kebijakan yang terkait dengan performa laporan keuangan suatu perusahaan.

Persamaan pada penelitian ini yaitu membahas terkait konvergensi IFRS di Indonesia.

Perbedaan pada penelitian ini sampel penelitian, pada penelitian ini menggunakan sampel indonesia setelah konvergensi IFRS, sedangkan penelitian sekarang menggunakan sampel industri keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Terdapat perbedaan analisis, pada penelitian sekarang menganalisis perkembangan penyajian komponen OCI.

**9) Goncharov & Hogson (2011)**

Penelitian ini dilakukan dengan judul “Measuring And Reporting Income In Europe” tahun 2011. Tujuan dari penelitian ini adalah menganalisis apakah pendapatan harus dikumpulkan dan dilaporkan sebagai angka pendapatan tunggal yang komprehensif, dan bagaimana komponen pendapatan komprehensif harus dialokasikan kembali. Hasil dari penelitian ini tidak ditemukan bukti yang meyakinkan bahwa itu harus dialokasikan kembali ke laba bersih dengan fungsi. Selanjutnya, melaporkan laba komprehensif agregat membalikan atribut konservatif pendapatan dan memiliki implikasi kebijakan bagi penyedia modal utang dalam pengaturan Eropa. Hasil yang kuat untuk beberapa kontrol tentu tegas, non-linier, dampak dari insentif pelaporan, dan untuk awal pengadopsian IFRS. Sampel pada penelitian ini dengan berfokus pada yang lebih besar dari 16 Negara Eropa.

Persamaan pada penelitian ini dengan peneliti terdahulu terletak pada pembahasan terkait melaporkan pendapatan komprehensif pada sebuah perusahaan. Sedangkan Perbedaan pada penelitian ini dengan penelitian terdahulu antara lain terdapat pada sampel 16 negara di Eropa, sedangkan pada penelitian ini hanya pada industri barang konsumsi di Indonesia.

#### **10) Fitzpatrick (2010)**

Artikel milik Fitzpatrick menjelaskan bahwa dengan adanya laporan laba komprehensif lainnya sangat berguna untuk membantu menarik investor. Dengan adanya elemen laba komprehensif lainnya seperti selisih kurs mata uang asing, imbalan kerja, lindung nilai, sekuritas tersedia untuk dijual, revaluasi aset, asosiasi dan ventura disajikan untuk mempermudah para investor dalam membaca laporan keuangan tanpa harus membaca seluruh laporan keuangan.

Persamaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya adalah sama-sama meneliti tentang pendapatan komprehensif lain (OCI) seperti selisih kurs mata uang asing, imbalan kerja, lindung nilai, sekuritas tersedia untuk dijual, revaluasi aset, asosiasi dan ventura

Perbedaan walaupun sama-sama meneliti tentang pendapatan komprehensif lain (OCI) namun penelitian sebelumnya lebih menekankan pada penyajiannya sedangkan penelitian sekarang lebih menekankan pada perbedaan nilai, perbedaan penyajian dan metode penyajian. Perbedaan kedua pada objek penelitian yang digunakan, serta teknik analisis yang dipakai.

Rangkuman tentang penelitian sebelumnya terkait OCI sebagaimana tampak pada tabel sbb:

NO	Nama Peneliti	Rangkuman
1	Bratten et al.(2016)	Penyajian OCI pada bank yang disebabkan implementasi nilai wajar dapat memprediksi kinerja bank.
2	Ahmar dan Mulyadi (2016)	Ada perbedaan penyajian OCI dan nilai OCI selama 2012-2015
3	Tjandra (2014)	Imbalan pasca kerja sebagai bagian dari OCI yang harus disajikan di laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain adalah imbalan kerja manfaat pasti.
4	Jordan dan Clark (2014)	Berdasarkan pengamatan pada perusahaan dengan kategori fortune 1000 ditemukan bahwa perusahaan yang memiliki profitabilitas yang baik tidak cenderung melaporkan OCI , namun peneliti menemukan pentingnya penyajian OCI secara terstandarisasi termasuk adanya informasi laba komprehensif per share.
5	Wahyu dan Praptoyo (2014)	Investigasi tentang penyajian OCI di laporan keuangan perusahaan publik di Indonesia didominasi oleh metode penyajian gabungan, pada penelitian tersebut di observasi 3 jenis metode penyajian yaitu gabungan, terpisah, ekuitas.

No	Nama Peneliti	Rangkuman
6	Deol (2013)	Agregat OCI relevan dalam memprediksikan pendapatan abnormal dimasa depan, pendapatan yang dapat diprediksi dan pendapatan yang akan diterima.
7	Frendzel and Szychtya (2013)	Penyajian nilai OCI tidak berhubungan dengan perusahaan hal tersebut dapat diketahui dari pengelompokan perusahaan berdasarkan ukurannya di <i>Warsaw Stock Exchange</i> ditemukan tidak ada perbedaan penyajian OCI pada tahun 2012
8	Lestari (2013)	Pendapatan komprehensif lain memiliki dampak positif terhadap manajemen laba antara lain ketika pendapatan komprehensif lain dan manajemen laba akan naik.
9	Goncharov & Hogson (2011)	Pemberlakuan penyajian OCI pada 16 negara di Eropa memberikan dampak bahwa perlu diterbitkan pedoman terkait dengan hal tersebut agar ada keseragaman informasi dan cara pengukurannya.
10	Fitzpatrick (2010)	Dengan adanya laporan laba komprehensif lainnya sangat berguna untuk membantu investor dan mempermudah dalam membaca laporan keuangan tanpa harus membaca seluruh laporan keuangan.

## 2.2 Landasan Teori

### 2.2.1 Teori Persinyalan

Didalam Teori persinyalan akan memberikan informasi kepada pihak-pihak untuk pengambilan keputusan. Teori sinyal adalah teori yang menjelaskan tentang pemberian informasi kepada pihak-pihak yang memerlukan laporan tersebut sebagai pengambilan keputusan.

Menurut Sakirman (2016), Teori sinyal adalah merupakan suatu tindakan yang dilakukan oleh manajemen perusahaan yang memberi informasi atau petunjuk kepada investor tentang bagaimana manajemen memandang prospek perusahaan. Teori sinyal menyatakan pengeluaran investasi memberikan sinyal positif tentang pertumbuhan perusahaan dimasa datang, sehingga meningkatkan harga saham sebagai indikator nilai perusahaan menurut Hasnawati (2005).

Pada penelitian ini Teori sinyal akan memberikan informasi mengenai komponen-komponen yang ada didalam pendapatan komperhensif lain. *Other Comperhensive Income* (OCI) adalah bagian yang tidak terpisahkan dari penyajian laporan laba rugi perusahaan secara keseluruhan. Komponen-komponennya memuat transaksi-transaksi yang merupakan diluar beban usaha perusahaan secara operasional. Setelah *Internasional Financial Reporting Standar (IFRS)* berlaku, peraturan IFRS memberikan ruang untuk komponen-komponen yang mencakup selisih kurs mata uang asing, revaluasi aset tetap berwujud dan aset tidak terwujud, penyesuaian liabilitas minimum pensiun, perubahan investasi dalam sekuritas, lindung nilai arus kas, dan bagian dari entitas dan ventura bersama yang dicatat dengan menggunakan metode ekuitas.

Penjelasan mengenai komponen pendapatan komperhensif lain ada di dalam PSAK No. 10 yang menjelaskan tentang keuntungan atau kerugian atas penjabaran laporan keuangan entitas terhadap perubahan nilai kurs asing, PSAK No. 16 dan PSAK No. 19 yang menjelaskan tentang revaluasi nilai aset terhadap nilai wajarnya, PSAK No. 24 yang menjelaskan tentang keuntungan atau kerugian atas program imbala pasti, PSAK No. 50 yang menjelaskan tentang keuntungan atau kerugian dari pengukuran kembali aset keuangan yang di kategorikan sebagai dari aset yang tersedia untuk dijual dari kegiatan investasi, dan PSAK No. 55 yang menjelaskan tentang keuntungan atau kerugian instrumen lindung nilai dari *cash flow* .

### **2.2.2 Laba Rugi dan Pendapatan Komperhensif lain**

Tujuan dari pendapatan komperhensif lain adalah untuk melakukan pelaporan terhadap pengukuran dari perubahan ekuitas dalam suatu perusahaan untuj suatu periode tertentu. Komponen yang ada pada laporan pendapatan komperhensif lain juga diklasifikasikan berdasarkan akunnya secara terpisah. FASB (*Statement of Standards*) SFAC No.130 menyatakan bahwa laporan laba rugi komprehensif adalah pelaporan yang digunakan untuk penyajian secara total keseluruhan komponen dalam pelaporan ekuitas.

Didalam laporan laba rugi yang menyajikan informasi laba kotor, laba operasi, dan laba bersih dapat digunakan untuk menilai dan mengukur kinerja perusahaan yang dapat menggambarkan kondisi perusahaan dimasa datang. Pencatatan terhadap laba rugi komperhensif dicatat berdasarkan nilai historis,

sedangkan pasca penerapan IFRS, munculnya pelaporan komperhensif lain akan menunjukkan suatu pencatatan yang lebih detail dibandingkan dengan pencatatan sebelumnya.

### 2.2.3 Perubahan Selisih Kurs dan Mata Uang Asing

Di Indonesia menggunakan nilai mata uang rupiah untuk digunakan dalam setiap transaksi. Namun penggunaan nilai mata uang asing kadang tidak terlepas dari transaksi asal tidak dominan untuk setiap transaksi. Didalam hal pelaporan, nilai matauang asing harus di konversi kedalam mata uang rupiah. Akibat dari pengkonversian mata uang asing kedalam mata uang rupiah ini dapat menimbulkan selisih kurs. Nilai selisih kurs kadang mempengaruhi kinerja keuangan secara signifikan.

Didalam PSAK No. 10 dijelaskan beberapa hal pokok dalam penetapan perubahan selisih kurs mata uang asing, diantaranya :

- a) Mata uang tersebut digunakan dalam proses menghasilkan pendapatan (barang/jasa) sampai diterimanya pembayaran.
- b) Mata uang tersebut dimiliki oleh negara yang memiliki pengaruh dalam penentuan harga jual barang/jasa entitas.
- c) Mata uang tersebut berperan dalam proses *value chain* entitas.

#### 2.2.4 Revaluasi Aset Tetap Berwujud dan Tidak Berwujud

*Internasional Financial Reporting Standard*(IFRS) memberikan ruang pada pelaporan menggunakan *fair value* terhadap pengukuran aset tetap berwujud. Dalam penentuan nilai wajar menggunakan beberapa pendekatan, sebagai contoh dalam nilai wajar pabrik dan peralatannya biasanya menggunakan nilai pasar yang ditentukan oleh penilai (*appraisal*), sedangkan untuk nilai wajar tanah dan bangunan ditentukan juga oleh penilai profesional. Pada penilaian yang dilakukan oleh penilai profesional seringkali muncul kenaikan ataupun penurunan dari nilai aset tetap berwujud tersebut. Atas kenaikan dan penurunan tersebut yang merupakan nilai revaluasi dapat dicatat dalam pendapatan komprehensif lain.

Secara pencatatan aset tetap tidak berwujud dicatat dalam posisi laporan keuangan sebagai nilai yang dapat diukur. Pengukuran terhadap aset tetap tidak berwujud dengan cara pendekatan biaya dimana biaya perolehan awal dicatat sebagai pengakuan awal untuk kemudian dilakukan amortisasi dan akumulasi terhadap rugi penurunan nilai.

Pendekatan lain dalam pengukuran aset tetap tidak berwujud dengan cara dicatat sebagai nilai wajar dengan menggunakan penilaian dari penilai dalam pasar aktif. Nilai yang tercatat pun mempunyai perhitungan yang wajar dengan melihat nilai ekonomis dimasa depan. Dalam pendekatan penilaian atau revaluasi aset tetap tidak berwujud dicatat apabila ada kenaikan terhadap nilai aset tetap tidak berwujud akan diakui dalam pendapatan komprehensif lain dan terakumulasi dalam ekuitas pada bagian surplus revaluasi.

Kenaikan diakui dalam laporan komperhensif lain untuk membalik revaluasi aset yang diakui sebelumnya, namun pencatatan terhadap penurunan akibat revaluasi maka penurunan tersebut dicatat dalam pendapatan komprehensif lain dengan mengurangi jumlah akumulasi dalam ekuitas pada bagian surplus revaluasi.

Menurut PSAK 16 model revaluasi mencatat jika jumlah tercatat aset meningkat akibat revaluasi maka kenaikan tersebut diakui dalam pendapatan komperhensif lain dan terakumulasi dalam ekuitas pada bagian surplus revaluasi sedangkan kenaikan diakui dalam laba rugi sebesar penurunan nilai aset yang sama akibat revaluasi yang pernah akibat sebelumnya dalam laba rugi. Sedangkan jika jumlah tercatat aset menurun akibat revaluasi maka penurunan tersebut diakui dalam laporan laba rugi komperhensif sedangkan penurunan diakui dalam pendapatan komprehensif lain sepanjang tidak melebihi saldo surplus aset tersebut.

Penurunan nilai yang diakui dalam pendapatan komprehensif lain mengurangi jumlah akumulasi dalam ekuitas pada bagian surplus revaluasi. Surplus revaluasi yang disajikan di ekuitas dapat dipindahkan langsung ke saldo laba pada saat aset tersebut digunakan penghentiannya sebesar perbedaan penyusutan dengan revaluasian dan penyusutan dengan biaya perolehan (atau nilai surplus revaluasi dibagi sisa manfaat ekonomi).

Standar Akuntansi Keuangan (SAK) No.19 mendefinisikan aset tetap tidak terwujud sebagai aset non moneter yang teridentifikasi tanpa wujud fisik. Laporan posisi keuangan yang dicatat akan menunjukkan saldo yang akan terus menurun

apabila menggunakan pendekatan biaya akibat dari amortisasi setiap tahunnya dari nilai perolehan aset tetap tidak berwujud tersebut.

*Other Comprehensive Income (OCI)* yang muncul dari revaluasi berdasarkan PSAK 16 merupakan kategori OCI yang tidak akan direklasifikasi ke laba rugi. Menurut PSAK 16 paragraf 41 menyebutkan “surplus revaluasi aset tetap yang termasuk dalam ekuitas dapat dipindahkan langsung ke saldo laba ketika aset tersebut dihentikan pengakuannya. Hal ini dapat meliputi pemindahan sekaligus surplus revaluasi ketika penghentian atau pelepasan aset tersebut.

Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai tercatat aset tetap diakui dalam ekuitas dengan nama “Surplus Revaluasi Aset Tetap”. Surplus revaluasi aset tetap adalah nama lain dari OCI terkait dengan revaluasi aset tetap atau aset tidak berwujud. Dapat disimpulkan dari pernyataan tersebut bahwa OCI bisa muncul karena revaluasi aset tetap dalam kondisi tertentu.

Apabila terdapat OCI dalam ETAP, maka perlakuan akuntansi selanjutnya atas OCI tersebut sama halnya yang diperlukan dalam PSAK umum, hal ini sesuai dengan pernyataan dalam paragraf 16 yang menyatakan bahwa surplus revaluasi aset tetap dalam ekuitas dapat dipindahkan langsung ke saldo laba pada saat aset tersebut dihentikan penggunaannya. Namun, sebagian surplus revaluasi tersebut dapat dipindahkan sejalan dengan penggunaan oleh entitas. Dalam hal ini, surplus revaluasi yang dipindahkan ke saldo laba adalah sebesar perbedaan antara jumlah penyusutan berdasarkan nilai revaluasian aset dengan jumlah penyusutan berdasarkan biaya perolehan aset tersebut. Pemindahan revaluasi ke saldo laba tidak dilakukan melalui laba rugi (Ahalik: 2015 : 33).

### **2.2.5 Penyesuaian Program Imbalan Kerja**

Didalam program imbalan kerja, pencatatan dilakukan sebagai kewajiban dan beban yang muncul dari perusahaan untuk para pekerjanya. Pada pengukuran program imbalan kerja telah dilandasi oleh Undang-Undang Ketenagakerjaan No.13 mengenai perhitungan pemberian pesangon dan pensiun bagi para pekerjanya. Keuntungan ataupun kerugian akan muncul dalam perhitungan program tersebut. Resiko terhadap lebih besarnya imbalan daripada yang diharapkan sangat mungkin terjadi. Besar kecilnya kewajiban yang muncul diukur dengan menggunakan diskonto karena memungkinkan kewajiban yang muncul akibat kelebihan besarnya imbalan tersebut dapat diselesaikan beberapa tahun setelah pekerja memberikan jasanya. Pada PSAK No.24, pengakuan program imbalan pasti jumlah neto sebagai beban atau penghasilan dalam laporan laba rugi komprehensif. Pengakuan program imbalan pasti jumlah yang akan dicatat dalam posisi liabilitas, artinya bahwa perusahaan mempunyai kewajiban kepada para pekerjanya apabila pekerja diberhentikan ataupun memasuki masa pensiun.

Dalam SAK ETAP bab 23 paragraf 18 menyebutkan bahwa SAK ETAP tidak mensyaratkan entitas untuk menggunakan aktuaris independen untuk melakukan penilaian actuarial komprehensif yang diperlukan untuk menghitung kewajiban imbalan pasti (Ahalik, 2015 : 75).

### **2.2.6 Perubahan Investasi Keuangan Tersedia Untuk Dijual**

Dalam hal pengukuran Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.55 mengklasifikasikan aset keuangan dengan dapat diukur dengan nilai wajar melalui laporan laba rugi, investasi dalam kelompok dimiliki hingga jatuh tempo,

pinjaman yang diberikan dan piutang serta aset keuangan yang dikalsifikasikan dalam kelompok yang tersedia untuk dijual. Dalam investasi aset tersedia dijual pendapatan komprehensif lain memberi tempat dalam pencatatanya terhadap hasil dari perubahan investasi aset keuangan tersedia untuk dijual.

Kriteria aset keuangan tersedia untuk dijual, yaitu :

- a) Merupakan aset keuntungan non derivatif
- b) Aset keuangan ditetapkan sebagai tersedia untuk dijual
- c) Aset keuangan tidak diklasifikasikan sebagai pinjaman atau tagihan, dimiliki hingga jatuh tempo dan dinilai pada nilai wajar melalui laporan laba rugi.

Laba atau rugi yang belum direalisasi atas efek dalam kelompok tersedia untuk dijual (termasuk efek yang diklasifikasikan sebagai asset lancer) yang harus dimasukkan sebagai komponen ekuitas yang disajikan secara terpisah, dan tidak boleh diakui sebagai penghasilan sampai saat laba atau rugi tersebut direalisasi. Baik PSAK 55 atau SAK ETAP, OCI dapat muncul dari investasi dikategori tersedia untuk dijual (Ahalik, 2015 : 107).

### 2.2.7 Lindung Nilai Arus Kas

Didalam Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.55 mendefinisikan tentang lindung nilai, definisi tentang lindung nilai adalah perjanjian yang mengikat untuk mempertukarkan sumber daya dalam kuantitas tertentu pada tingkat harga tertentu dan pada tanggal atau tanggal-tanggal tertentu dimasa depan. Tujuan terhadap lindung nilai adalah untuk memastikan keuntungan dan

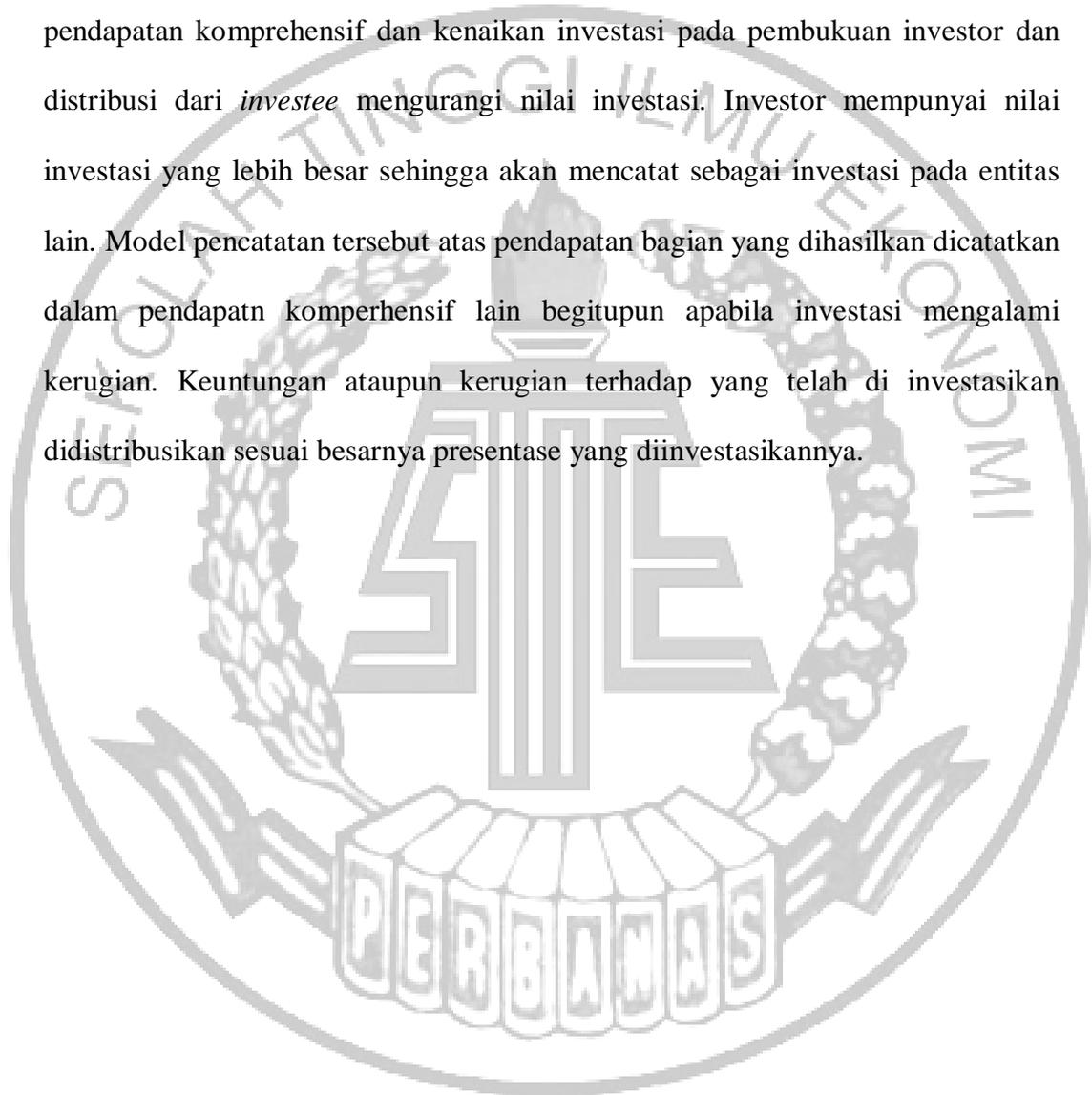
kerugian atas instrumen lindung nilai dan jenis lindung nilai diakui dalam laporan laba rugi komprehensif periode yang sama. Aset dari perusahaan akan dibandingkan dengan tingkat resiko nilai lindung arus kas secara langsung. Dalam hal ini dapat dilihat bahwa dari nilai aset perusahaan secara keseluruhan akan memiliki presentase aset yang dilindung nilai. Hal tersebut dapat mengidentifikasi bahwa setiap perusahaan mempunyai resiko yang nantinya akan berpengaruh pada kinerja perusahaan.

Tidak ada pembahasan mengenai lindung nilai (hedging) dalam SAK ETAP. Bagaimana jika entitas melakukan transaksi lindung nilai terhadap underlying items? Acuan akuntansi yang bisa dipakai adalah tergantung peraturan yang ditetapkan oleh otoritas yang mengatur entitas tersebut, misalnya Badan Perkreditan Rakyat (BPR) yang berada dibawah naungan Otoritas Jasa Keuangan (OJK) dapat menggunakan aturan yang digunakan oleh OJK tersebut (Ahalik, 2015 : 107).

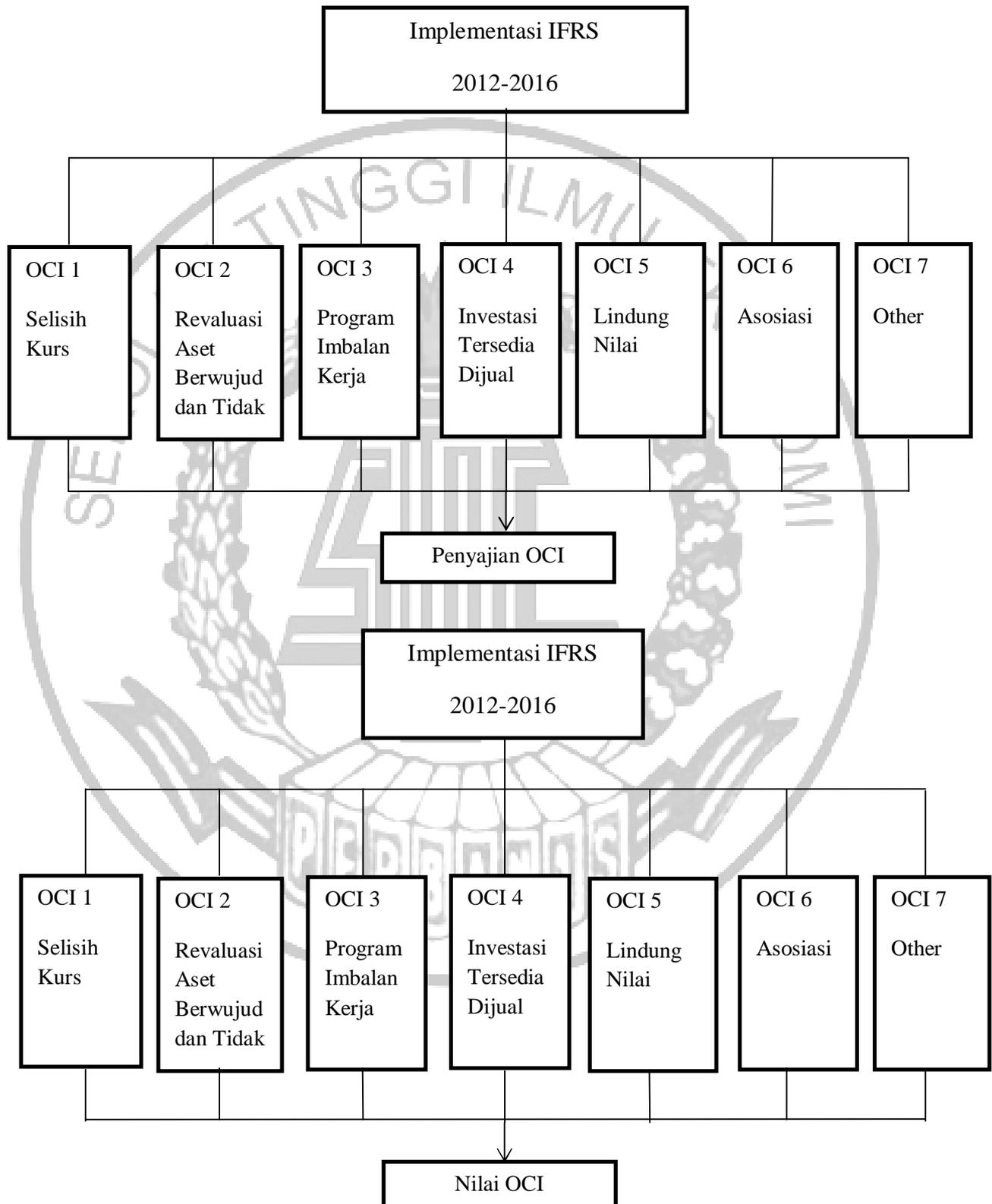
#### **2.2.8 Entitas Asosiasi dan Ventura Bersama**

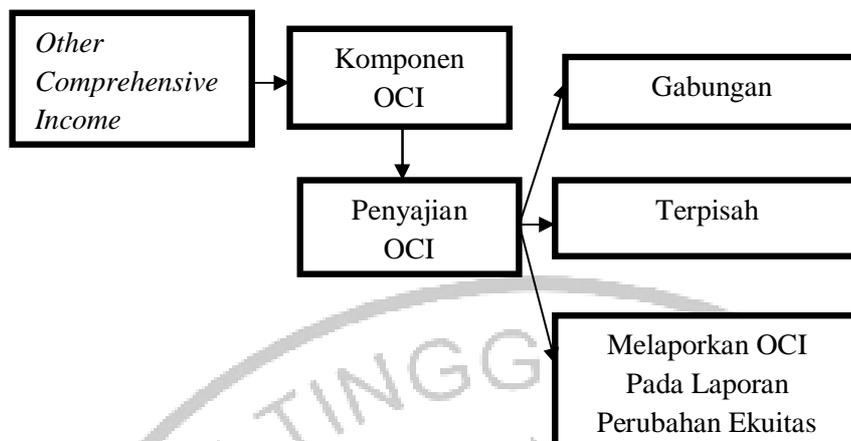
Persekutuan merupakan jenis entitas non-korporasi dimana masing-masing rekan mempunyai pengaruh yang signifikan serta mempunyai peran dan tanggungjawab masing-masing terhadap asosiasinya. Entitas tersebut bukan merupakan entitas anak ataupun bagian partisipasi dalam ventura bersama. Nilai investasi pada entitas asosiasi dicatat dengan menggunakan metode ekuitas. Dalam hal metode ekuitas investasi dicatat sebesar biaya perolehan dan dapat bertambah serta berkurang pada saat mengakui bagian laba atau rugi setelah tanggal perolehan.

Jenis entitas atau kerjasama lain dalam metode ekuitas adalah perjanjian bersama seperti ventura bersama, masing-masing perusahaan menjalankan aktivitas ekonomi secara bersama namun patuh pada pengendalian bersama. Pada saat aktivitas bersama, pengakuan atas pendapatan komprehensif diakui sebagai pendapatan komprehensif dan kenaikan investasi pada pembukuan investor dan distribusi dari *investee* mengurangi nilai investasi. Investor mempunyai nilai investasi yang lebih besar sehingga akan mencatat sebagai investasi pada entitas lain. Model pencatatan tersebut atas pendapatan bagian yang dihasilkan dicatatkan dalam pendapatn komperhensif lain begitupun apabila investasi mengalami kerugian. Keuntungan ataupun kerugian terhadap yang telah di investasikan didistribusikan sesuai besarnya presentase yang diinvestasikannya.



### 2.3 Kerangka Pemikiran





Gambar: diolah

**Gambar 2.1**

**Kerangka Pemikiran**

**2.4 Hipotesis Penelitian**

Berdasarkan pada uraian mengenai uji beda terhadap masing-masing komponen pada *Other Comprehensive Income* (OCI) sektor aneka industri, maka akan muncul hipotesis sebagai berikut:

- H<sub>1</sub> : Terdapat Perbedaan nilai *Other Comprehensive Income* (OCI) Selisih kurs mata uang asing pada sektor aneka industri pada tahun 2012-2016
- H<sub>2</sub> : Terdapat Perbedaan nilai *Other Comprehensive Income* (OCI) program imbalan kerja pada sektor aneka industri pada tahun 2012-2016
- H<sub>3</sub> : Terdapat Perbedaan nilai *Other Comprehensive Income* (OCI) investasi yang tersedia untuk dijual pada sektor aneka industri pada tahun 2012-2016

- H<sub>4</sub> : Terdapat Perbedaan nilai *Other Comprehensive Income* (OCI) lindung nilai arus kas pada sektor aneka industri pada tahun 2012-2016
- H<sub>5</sub> : Terdapat Perbedaan nilai *Other Comprehensive Income* (OCI) revaluasi asset berwujud dan tidak berwujud pada sektor aneka industri pada tahun 2012-2016.
- H<sub>6</sub> : Terdapat Perbedaan nilai *Other Comprehensive Income* (OCI) asosiasi arus kas pada sektor aneka industri pada tahun 2012-2016.
- H<sub>7</sub> : Terdapat Perbedaan status penyajian *Other Comprehensive Income* (OCI) Selisih kurs mata uang asing pada sektor aneka industri pada tahun 2012-2016
- H<sub>8</sub> : Terdapat Perbedaan status penyajian *Other Comprehensive Income* (OCI) program imbalan kerja pada sektor aneka industri pada tahun 2012-2016.
- H<sub>9</sub> : Terdapat Perbedaan status penyajian *Other Comprehensive Income* (OCI) investasi tersedia untuk dijual pada sektor aneka industri pada tahun 2012-2016
- H<sub>10</sub> : Terdapat Perbedaan status penyajian *Other Comprehensive Income* (OCI) lindung nilai arus kas pada sektor aneka industri pada tahun 2012-2016
- H<sub>11</sub> : Terdapat Perbedaan status penyajian *Other Comprehensive Income* (OCI) revaluasi asset berwujud dan tidak berwujud pada sektor aneka industri pada tahun 2012-2016.
- H<sub>12</sub> : Terdapat Perbedaan status penyajian *Other Comprehensive Income* (OCI) asosiasi arus kas pada sektor aneka industri pada tahun 2012-2016