

See discussions, stats, and author profiles for this publication at: <https://www.researchgate.net/publication/330752084>

# TINGKAT KONSERVATISME AKUNTANSI DI INDONESIA PASCA IMPLEMENTASI IFRS

Article · January 2019

---

CITATIONS

0

READS

3,312

5 authors, including:



[Muhammad Sadat Pulungan](#)

Institut Informatika dan Bisnis Darmajaya

10 PUBLICATIONS 6 CITATIONS

SEE PROFILE

# TINGKAT KONSERVATISME AKUNTANSI DI INDONESIA PASCA IMPLEMENTASI IFRS (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di BEI)

M. Sadat Pulungan  
[mspulungan@darmajaya.ac.id](mailto:mspulungan@ darmajaya.ac.id)

## Abstrak

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) merupakan standar yang digunakan untuk menyusun laporan keuangan perusahaan yang memiliki akuntabilitas publik signifikan. PSAK saat ini telah mengadopsi penuh *IFRS (International Financial Reporting Standard)* dan telah di berlakukan di Indonesia pada Januari 2012, dimana setiap perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia diwajibkan untuk menggunakan prinsip *fair value* dalam penyajian laporan keuangannya. Pengadopsian *IFRS* dalam standar akuntansi domestik berdampak pada aspek-aspek pengukuran item pelaporan keuangan seperti laba bersih dan ekuitas. Daske dan Leuz (2008) menyatakan bahwa pengadopsian *IFRS* meningkatkan kualitas laporan keuangan. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis tingkat konservatisme akuntansi perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pasca penerapan *IFRS* secara full dan dampaknya terhadap penyusunan laporan keuangan. Prinsip konservatisme akuntansi pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode tahun 2014 sampai dengan 2016 dalam menyusun laporan keuangan semakin di tinggal dan beralih kepada prinsip *fire value* atau nilai wajar dan harga pasar pasar yang berlaku pada saat penyusunan laporan keuangan. Dampak penerapan *IFRS* terhadap penyusunan laporan keuangan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tidak lagi menggunakan prinsip *historical cost*, namun sudah menerapkan prinsip *fire value* sesuai dengan yang di isyaratkan oleh *IFRS*.

**Keyword:** *Konservatisme, IFRS*

## PENDAHULUAN

*IFRS* merupakan standar akuntansi internasional yang diterbitkan oleh *International Accounting Standard Board (IASB)*. Standar Akuntansi Internasional (*IAS*) disusun oleh empat organisasi utama dunia yaitu *International Accounting Standard Board (IASB)*, *European Commission (EC)*, *International Organization of Securities Commissions (IOSOC)*, dan *International Federation of Accountants (IFAC)* dengan mengedepankan prinsip *fair value* yaitu harga di pasar utama bagi aset atau kewajiban (yaitu pasar dengan volume terbesar dan tingkat aktifitas untuk aset atau kewajiban) atau, dalam hal tidak adanya pasar utama maka yang dipakai adalah pasar yang paling menguntungkan bagi aset atau kewajiban tersebut, hal inilah yang menyebabkan tidak sejalan dengan prinsip konservatisme akuntansi (Helman, 2007).

Pengadopsian standar akuntansi internasional (*IFRS*) ke dalam standar akuntansi domestik (PSAK) bertujuan menghasilkan laporan keuangan yang memiliki tingkat kredibilitas tinggi, persyaratan akan item-item pengungkapan akan semakin tinggi, sehingga nilai perusahaan akan semakin tinggi pula, manajemen akan memiliki tingkat akuntabilitas tinggi dalam menjalankan perusahaan, laporan keuangan perusahaan menghasilkan informasi yang lebih relevan dan akurat, dan laporan keuangan akan lebih dapat diperbandingkan dan menghasilkan informasi yang valid untuk aset, hutang, ekuitas,

pendapatan dan beban perusahaan (Martani dkk, 2012).

Pengadopsian *IFRS* dalam standar akuntansi domestik berdampak pada aspek-aspek pengukuran item pelaporan keuangan seperti laba bersih dan ekuitas. Daske dan Leuz (2008) menyatakan bahwa pengadopsian *IFRS* meningkatkan kualitas laporan keuangan. Petreski (2011) menyatakan, dengan mengadopsi *IFRS* akan berdampak terhadap laporan keuangan perusahaan yaitu: 1) laporan keuangan yang dihasilkan memiliki tingkat kredibilitas yang tinggi. 2) terdapat perbedaan pengukuran item-item dalam laporan keuangan dan rasio keuangan perusahaan. Misalnya: total aset dan nilai buku ekuitas akan menghasilkan nilai yang lebih tinggi jika mengadopsi *IAS*. 3) manajemen laba akan semakin rendah, pengakuan kerugian akan semakin sering atau perusahaan lebih konservatis, dan memiliki nilai relevansi (*value relevance*) yang semakin tinggi.

Konservatisme dalam akuntansi mengimplikasikan adanya persyaratan verifikasi yang asimetris antara pengakuan laba dan rugi. Oleh karena itu, semakin tinggi tingkat perbedaan dalam verifikasi yang disyaratkan untuk pengakuan laba dibandingkan dengan pengakuan rugi, maka semakin tinggi pula tingkat konservatisme akuntansi yang di terapkan dalam perusahaan tersebut (Watts, 2003a).

Salah satu dari kebijakan ini terkait dengan prinsip konservatisme yang digunakan oleh perusahaan dalam melaporkan kondisi keuangannya. Oleh

karena itu, karakteristik dari manajemen puncak perusahaan akan mempengaruhi tingkatan konservatisme yang akan digunakan perusahaan dalam menyusun laporan keuangannya, Wardhani (2008).

Berdasarkan latar belakang diatas, timbul suatu pertanyaan apakah konservatisme akuntansi pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di bursa efek indonesia meningkat atau menurun setelah mengadopsi *IFRS*. Penelitian ini meneliti tingkatan konservatisme akuntansi dalam pelaporan keuangan yang di sajikan perusahaan manufaktur pasca pemberlakuan International Financial Report Statement (*IFRS*).

### Permasalahan

Berdasarkan uraian pada latar belakang di atas, permasalahan dalam penelitian ini adalah:

1. Bagaimanakah penerapan konservatisme akuntansi di Indonesia khususnya perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pasca penerapan *IFRS*?
2. Bagaimanakah dampak penerapan *IFRS* terhadap tingkat konservatisme akuntansi yang terapkan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI?

### 3. Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk meneliti :

1. Tingkat Konservatisme Akuntansi yang di terapkan oleh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pasca penerapan *IFRS* di Indonesia.
2. Dampak penerapan *IFRS* terhadap konservatisme akuntansi yang di terapkan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI.

#### a. Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan memberikan manfaat bagi:

1. Akademisi.  
Untuk pengembangan ilmu pengetahuan, berupa penambahan bangunan pengetahuan mengenai konservatisme akuntansi yang di terapkan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI baik sebelum maupun pasca penerapan *IFRS* dengan memberikan bukti empiris yang lebih komprehensif atas dampak adopsi *IFRS* terhadap konservatisme akuntansi yang di terapkan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI.  
Oleh karena itu, bagi ilmu pengetahuan penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi yaitu dengan memberikan bukti empiris mengenai: (i) tingkat konservatisme akuntansi sebelum dan sesudah penerapan

*IFRS* di Indonesia, khususnya pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI.  
(ii) dampak penerapan *IFRS* terhadap konservatisme akuntansi.

### 2. Praktisi

- a. Sebagai bahan untuk menilai tingkat konservatisme akuntansi dalam laporan keuangan sebelum dan sesudah adopsi *IFRS*, dimana laporan keuangan adalah salah satu sumber informasi yang digunakan investor dalam keputusan investasi.
- b. Sebagai bahan untuk analisis dampak penerapan *IFRS* terhadap konservatisme akuntansi pada laporan keuangan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI serta implikasinya bagi investor dalam pengambilan keputusan investasi.

### RERANGKA TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

#### *International Financial Reporting System*

*IFRS* merupakan standar akuntansi internasional yang diterbitkan oleh International Accounting Standard Board (IASB). Standar Akuntansi Internasional (International Accounting Standards/*IAS*) disusun oleh empat organisasi utama dunia yaitu

1. Badan Standar Akuntansi Internasional (IASB)
2. Komisi Masyarakat Eropa (EC)
3. Organisasi Internasional Pasar Modal (IOSOC)
4. Federasi Akuntansi Internasioanal (IFAC).

Badan Standar Akuntansi Internasional (IASB) yang dahulu bernama Komisi Standar Akuntansi Internasional (AISC), merupakan lembaga independen untuk menyusun standar akuntansi. Organisasi ini memiliki tujuan mengembangkan dan mendorong penggunaan standar akuntansi global yang berkualitas tinggi, dapat dipahami dan dapat diperbandingkan.

#### Manfaat *IFRS*

1. Meningkatkan daya banding laporan keuangan.
2. Memberikan informasi yang berkualitas di pasar modal internasional
3. Menghilangkan hambatan arus modal internasional dengan mengurangi perbedaan dalam ketentuan pelaporan keuangan.
4. Mengurangi biaya pelaporan keuangan bagi perusahaan multinasional dan biaya untuk analisis keuangan bagi para analis.
5. Meningkatkan kualitas pelaporan keuangan menuju "*best practise*".

## Karakteristik IFRS

1. IFRS menggunakan “*Principles Base*” :
  - a. Lebih menekankan pada interpretasi dan aplikasi atas standar sehingga harus berfokus pada spirit penerapan prinsip tersebut.
  - b. Standar membutuhkan penilaian atas substansi transaksi dan evaluasi apakah presentasi akuntansi mencerminkan realitas ekonomi.
  - c. Membutuhkan profesional judgment pada penerapan standar akuntansi.
2. Menggunakan fair value dalam penilaian, jika tidak ada nilai pasar aktif harus melakukan penilaian sendiri (perlu kompetensi) atau menggunakan jasa penilai
3. Mengharuskan pengungkapan (*disclosure*) yang lebih banyak baik kuantitatif maupun kualitatif

Dalam IFRS dikembangkan pendekatan pendekatan baru dalam pelaporan keuangan untuk meningkatkan transparansi, akuntabilitas, dan keterbandingan laporan keuangan. Misalnya, ditingkatkannya pengungkapan informasi kualitatif transaksi, pengaturan untuk pelaporan keuangan menggunakan pendekatan prinsip bukan lagi aturan, dihapusnya pos-pos luar biasa, penyajian laporan keuangan diubah untuk mencerminkan sifat laporan keuangan, dan penggunaan pendekatan pengukuran nilai wajar (*fair value*).

Nilai wajar (*fair value*) didefinisikan dalam IFRS sebagai, “harga yang diterima atas penjualan aset atau pembayaran untuk mentransfer liabilitas dalam transaksi antar pihak yang berkepentingan pada tanggal pengukuran.” Nilai wajar ini digunakan untuk mengukur: 1) Satu asset, 2) Sekelompok asset, 3) Satu liabilitas, 4) Sekelompok liabilitas, 5) Konsiderasi bersih dari satu atau lebih aset dikurangi satu atau lebih liabilitas terkait, 6) Satu segmen atau divisi dari sebuah entitas, 7) Satu lokasi atau wilayah dari suatu entitas, 8) Satu keseluruhan entitas, 9) Yang dimaksud dengan pengukuran di atas bukan merupakan pengukuran awal.

Untuk pengukuran awal (saat aset diakuisisi atau liabilitas muncul), entitas tetap menggunakan dasar kos pada saat terjadinya transaksi. Setelah pengukuran awal (biasa disebut sebagai pengukuran setelah pengukuran awal), yaitu saat pelaporan keuangan (dan untuk pelaporan seterusnya, selama aset masih dikuasai), entitas **boleh memilih** model kos (berdasar kos historis) atau model revaluasi (berdasar nilai wajar) untuk mengukur pos-pos laporan keuangannya.

Berbagai kemungkinan lain dapat terjadi dalam pengukuran nilai wajar. Hal ini dikarenakan nilai wajar tidak berdasarkan pada bukti historis, namun didasarkan pada seberapa bernilainya aset atau liabilitas pada saat pelaporan. Tidak adanya bukti historis ini (kecuali untuk pendekatan pasar yang observable), merupakan suatu celah untuk dilakukannya *fraud*. Entitas biasanya cenderung untuk meningkatkan nilai aset dan pendapatannya atau menurunkan nilai liabilitas dan biayanya. Oleh karena itu, penggunaan nilai wajar merupakan suatu tantangan

## Konservatisme Akuntansi

Dalam penyajian laporan keuangan, akuntan dapat memilih metode akuntansi apa yang akan diterapkan. Dalam konservatisme, akuntan dihadapkan dalam pilihan dua atau lebih teknik akuntansi. Watts (2003) mendefinisikan konservatisme sebagai prinsip kehati-hatian dalam pelaporan keuangan dimana perusahaan tidak terburu-buru dalam mengakui dan mengukur aktiva dan laba serta segera mengakui kerugian dan hutang yang mempunyai kemungkinan akan terjadi. Penerapan prinsip ini mengakibatkan pilihan metode akuntansi ditujukan padametode yang melaporkan laba atau aktiva lebih rendah serta melaporkan hutang lebih tinggi

Sedangkan menurut Belkaoui, Teory (2011:288) mendefinisikan “konservatisme sebagai suatu prinsip pengecualian atau modifikasi dalam hal bahwa prinsip tersebut bertindak sebagai batasan terhadap penyajian data akuntansi yang relevan dan andal”. Prinsip ini menganggap ketika memilih antara dua atau lebih teknik akuntansi yang berlaku umum, suatu preferensi ditujukan untuk opsi yang memiliki dampak paling tidak menguntungkan terhadap ekuitas pemegang saham. Prinsip ini mengimplikasikan bahwa nilai terendah dari *asset* dan pendapatan serta nilai tertinggi dari kewajiban dan beban sebaiknya dipilih untuk dilaporkan

Jadi konservatisme akuntansi adalah mengukur aktiva dan laba dengan kehati-hatian oleh karena aktivitas ekonomi dan bisnis yang dilingkupi suatu ketidakpastian yang tercermin dalam laporan keuangan perusahaan untuk memberikan manfaat bagi pengguna laporan keuangan.

Di dalam Standar Akuntansi Keuangan disebutkan bahwa terdapat berbagai metode yang dapat dipilih perusahaan untuk menerapkan prinsip konservatisme:

1. PSAK No. 14 (Revisi 2008) yang mengatur perlakuan akuntansi untuk persediaan.
2. PSAK No.17 (1994) tentang akuntansi penyusutan yang diganti oleh PSAK No. 16 (Revisi 2007) mengenai aset tetap dan pilihan dalam menghitung biaya penyusutannya.
3. PSAK No.19 (Revisi 2010) untuk menentukan perlakuan akuntansi bagi aset tidak berwujud yang tidak diatur secara khusus pada standar lainnya.
4. PSAK No.20 tentang Biaya Riset dan Pengembangan.

### **Pengukuran Konservatisme Akuntansi.**

Menurut Watts (2003b) terdapat tiga ukuran yang digunakan dalam mengukur konservatisme antara lain:

- a. *Earning* atau *Stock Return Relation Measures*. Pengukuran ini didasari adanya stock market price yang berusaha untuk merefleksikan perubahan nilai aset pada saat terjadinya perubahan baik rugi ataupun laba dalam nilai aset, stock return tetap berusaha untuk melaporkannya sesuai dengan waktunya. Basu (1997) menyatakan bahwa konservatisme menyebabkan kejadian-kejadian yang merupakan kabar buruk dan kabar baik terefleksi dalam waktu yang tidak sama (asimetri waktu pengukuran).
- b. *Earning* atau *Accrual Measures*  
Yaitu menggunakan selisih antara *net income* dan *cash flow* Watts (2003b). *Net income* yang digunakan adalah *net income* sebelum depresiasi dan amortisasi, sedangkan *cash flow* yang digunakan adalah *cash flow* dari aktivitas operasi.

#### **1. Operating accrual**

Berdasarkan literatur *Criterion Research Group*, dinyatakan bahwa *Operating accrual* menangkap perubahan dalam asset lancar, kas bersih dan investasi jangka pendek, dikurangi dengan perubahan dalam asset lancar, utang jangka pendek bersih. *Operating accrual* yang utama meliputi piutang dagang dan persediaan dan kewajiban. Akun ini merupakan akun klasik yang digunakan untuk memanipulasi *earnings* untuk mencapai tujuan pelaporan.

#### **2. Nonoperating accrual.**

Berdasarkan literatur *Criterion Research Group*, dinyatakan bahwa *Non current (operating) accrual* menangkap perbedaan dalam *non-current asset, investasi non ekuitas* jangka panjang bersih, dikurangi perubahan dalam *non-current liabilities*, hutang jangka panjang bersih. Komponen *non operating accrual* (pada sisi asset) yang utama adalah aktiva tetap dan aktiva tidak berwujud.

### **Pengembangan Hipotesis.**

#### **Penelitian Terdahulu.**

Penelitian tentang konservatisme akuntansi telah banyak dilakukan baik di Indonesia maupun di negara-negara lain seperti :

1. Andre dan Filip (2012) meneliti dampak perubahan wajib adopsi IFRS tahun 2005 pada perusahaan di Eropa terhadap tingkat konservatisme akuntansi. Penelitian ini membahas perbedaan konservatisme akuntansi di seluruh negara dan pengaturan kelembagaan dan hukum yang bervariasi, menemukan bahwa tingkat konservatisme pasca-penerapan IFRS tidak berbeda secara signifikan di seluruh sebagian besar negara-negara Uni Eropa, dan penurunan konservatisme yang paling signifikan di negara-negara yang memiliki perbedaan besar dengan standar baru yaitu IFRS
2. Zhang (2011) meneliti tentang dampak mengadopsi IFRS terhadap kualitas laba. Studi ini mengkaji apakah IFRS adopsi memiliki efek positif pada kualitas laba diproses dengan konservatisme akuntansi di New Zealand, Zhang (2011) menunjukkan bahwa adanya konservatisme bersyarat untuk pra dan pasca adopsi IFRS. Konservatisme akuntansi meningkat setelah adopsi IFRS di Selandia Baru khususnya perusahaan yang menerapkan IFRS sesuai dengan peraturan pemerintahan dan konservatisme akuntansi menurun untuk perusahaan yang secara sukarela menerapkan IFRS .
3. Hellman (2007) menyatakan bahwa kebutuhan konservatisme sering dikaitkan dengan keandalan pelaporan dari peristiwa masa lalu. Namun, tujuan dari standar akuntansi modern adalah mengutamakan orientasi masa depan, untuk membantu para investor dan pemangku kepentingan lainnya dalam pengambilan keputusan mereka. Dengan demikian, konservatisme akuntansi tidak menjadi prinsip

yang diatur dalam standar akuntansi internasional (IFRS)

4. Givoly dan Hayn (2000), mengkaji kekuatan dan keandalan diferensial ukuran ketepatan waktu (DT) yang dikembangkan oleh Basu (1997) untuk mengukur pelaporan konservatisme, menunjukkan bahwa ketergantungan eksklusif pada setiap ukuran tunggal untuk menilai konservatisme keseluruhan rezim pelaporan (perusahaan, negara atau periode waktu) cenderung mengarah ke salah kesimpulan.
5. Sadat Muhammad (2014) meneliti tentang tingkat konservatisme akuntansi pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI mengemukakan bahwa tidak ada perbedaan penerapan konservatisme akuntansi pada laporan keuangan yang di sajikan dalam laporan keuangan baik sebelum maupun setelah pengadopsian IFRS. Kelemahan dalam penelitian ini adalah peneliti mengasumsikan pengadopsian IFRS berlangsung dari tahun 2009, sementara penerapan full IFRS di Indonesia baru di mulai pada Januari 2012.
6. Ratna Wardhani (2008) menunjukkan bahwa perusahaan menerapkan prinsip prinsip akuntansi yang akan menghasilkan informasi keuangan perusahaan yang akurat dan berkualitas melalui penggunaan prinsip konservatisme yang lebih tinggi dalam proses pelaporan keuangan perusahaan.

## Kerangka Pikir

Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 1 (Revisi 2009) laporan keuangan bertujuan umum (selanjutnya disebut sebagai 'laporan keuangan') adalah laporan keuangan yang ditujukan untuk memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna laporan. Untuk dapat mencapai tujuan tersebut, suatu laporan keuangan harus menyajikan informasi mengenai perusahaan yang meliputi berbagai elemen-elemen laporan keuangan seperti aset, liabilitas/kewajiban, ekuitas, pendapatan dan beban, serta arus kas. (Sadat Muhammad, 2014)

Dalam menyajikan informasi yang berkualitas, akuntansi juga dihadapkan pada keterbatasan atau biasa disebut dengan constraint yaitu, cost-benefit relationship, materiality principle, industry practice dan conservatism. Konservatisme dapat didefinisikan sebagai tendensi yang dimiliki oleh seorang akuntan yang mensyaratkan tingkat verifikasi yang lebih tinggi untuk mengakui laba

(*good news in earnings*) dibandingkan mengakui rugi (*bad news in earnings*) (Basu, 1997).

Konservatisme dalam akuntansi mengimplikasikan adanya persyaratan verifikasi yang asimetris antara pengakuan laba dan rugi. Oleh karena itu, semakin tinggi tingkat perbedaan dalam verifikasi yang disyaratkan untuk pengakuan laba versus pengakuan rugi, maka semakin tinggi tingkat konservatisme akuntansinya (Watts, 2003a)

IFRS memiliki tiga ciri utama yaitu *principles based*, lebih banyak menggunakan nilai wajar sebagai dasar penilaian dan pengungkapan yang lebih banyak. Standar yang bersifat *principles based* hanya mengatur hal-hal prinsip bukan aturan detail. Konsekuensinya diperlukan *professional judgment* dalam menerapkan standar. Untuk dapat memiliki *professional judgment* seorang akuntan harus memiliki pengetahuan, skill dan etika karena jika tidak memiliki ketiga hal tersebut maka *professional judgment* yang diambil tidak tepat

Dalam standar yang lama sebenarnya telah menggunakan dasar nilai wajar, namun nilai wajar diterapkan pada pencatatan awal dan penilaian sesudah pencatatan awal untuk beberapa aset yang memiliki nilai wajar yang dapat diandalkan (aset yang memiliki kuotasi pasar aktif seperti saham). IFRS mengharuskan pengungkapan yang lebih luas agar pemakai laporan keuangan mendapatkan informasi yang lebih banyak sehingga dapat mempertimbangkan informasi tersebut untuk pengambilan keputusan.

Nilai Wajar (*Market*) adalah merupakan nilai yang berlaku di pasar pada saat di lakukan pengukuran, jika harga pasar naik, perusahaan sudah harus meningkatkan nilai investasinya, dan sudah mengakui keuntungan. Jika dilihat dari sisi nilai Investasi, penilaian dengan nilai wajar memang sesuai dengan kondisi saat ini. Tetapi jika dilihat dari sisi keuntungan yang belum terjadi, karena memang tidak ada suatu transaksi penjualan, maka asas konservatisme dalam penilaian investasi sudah tidak berlaku lagi.

Dari uraian diatas dapat di buat suatu kerangka pikir yang di duga mempengaruhi konservatisme akauntansi di Indonesia sebelum dan sesudah adopsi IFR sebagai berikut:

**TINGKAT KONSERVATISME PERIODE**  
**2012 - 2016**

## Hipotesis.

Penelitian ini akan meneliti perbedaan tingkat konservatisme akuntansi sesudah penerapan IFRS secara full di Indonesia. Dari paparan di atas peneliti merumuskan suatu hipotesis untuk menjawab permasalahan yang akan diteliti sebagai berikut :

### 1. Tingkat Konservatisme Akuntansi

Dalam IFRS dikembangkan pendekatan-pendekatan baru dalam pelaporan keuangan untuk meningkatkan transparansi, akuntabilitas, dan keterbandingan laporan keuangan. Misalnya, ditingkatkannya pengungkapan informasi kualitatif transaksi, pengaturan untuk pelaporan keuangan menggunakan pendekatan prinsip bukan lagi aturan, dihapusnya pos-pos luar biasa, penyajian laporan keuangan diubah untuk mencerminkan sifat laporan keuangan, dan penggunaan pendekatan pengukuran nilai wajar (*fair value*).

Nilai Wajar (Market) adalah merupakan nilai yang berlaku di pasar pada saat di lakukan pengukuran, jika harga pasar naik, perusahaan sudah harus meningkatkan nilai investasinya, dan sudah mengakui keuntungan. Jika dilihat dari sisi nilai Investasi, penilaian dengan nilai wajar memang sesuai dengan kondisi saat ini. Tetapi jika dilihat dari sisi keuntungan yang belum terjadi, karena memang tidak ada suatu transaksi penjualan, maka asas konservatisme dalam penilaian investasi sudah tidak berlaku lagi. Hal ini lah yang berarti menurunnya asas Konservatisme dalam Akuntansi sebagai dampak adopsi IFRS.

Zhang (2011) meneliti tentang dampak mengadopsi IFRS terhadap kualitas laba. Studi ini mengkaji apakah adopsi IFRS memiliki efek positif pada kualitas laba diproksikan dengan konservatisme akuntansi di New Zealand, Zhang (2011) menunjukkan adanya konservatisme bersyarat untuk kedua pra dan pasca adopsi IFRS. Konservatisme akuntansi meningkat setelah adopsi IFRS di Selandia Baru khususnya perusahaan yang menerapkan IFRS sesuai dengan dengan peraturan pemerintahan dan konservatisme akuntansi menuru untuk perusahaan yang secara sukarela menerapkan IFRS

Dari uraian diatas, dapat di tarik suatu hipotesis sebagai berikut:

**H1 : Konservatisme Akuntansi pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI menurun setelah penerapan IFRS**

**H2 : Dampak penerapan IFRS menurunkan penerapan prinsip konservatisme akuntansi pada laporan Keuangan**

## METODE PENELITIAN

### Jenis Dan Sumber Data

Data yang di gunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yang di peroleh dari *situs resmi BEI [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id)* dari tahun 2012 sampai dengan tahun 2016 yaitu berupa data laporan keuangan yang tergolong perusahaan manufaktur periode 31 desember setiap tahun pengamatan.

### Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI), sedangkan metode pemilihan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan yang memenuhi kriteria pemilihan sampel dengan maksud agar tujuan penelitian dapat tercapai. Metode pemilihan sampel yang di gunakan dalam penelitian ini adalah metode Purposive Sampling dengan kriteria sebagai berikut:

1. Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia sampai dengan 31 Desember 2016.
2. Perusahaan Manufaktur yang menerbitkan Laporan Keuangan periode 31 Desember selama tahun pengamatan ( 31 Desember 2014 sampai dengan 31 Desember 2016 ).
3. Perusahaan Manufaktur memiliki data lengkap yang di butuhkan selama periode pengamatan

### Variabel Penelitian dan Definisi Operasional

Varibel dalam penelitian ini adalah Konservatisme Akuntansi. Pengukuran alternatif konservatisme akuntansi yang digunakan adalah dengan menggunakan ukuran akrual sesuai dengan Givoly dan Hayn (2002). Conservatisme accrual model ini diperoleh melalui pembagian antara nonoperating accrual

Rumus dari proksi konservatisme ini adalah sebagai berikut (Givoly dan Hayn, 2000):

$$\text{CON\_ACC} = \text{Non Operating Accrual}$$

**Dimana:**

1. Non Operating Accrual = (Total accruals (before depreciation) – Operating accruals)
2. Total Accrual (before depreciation) = (net income + depreciation) – Cash flow from operational.
3. Operating Accrual = Account Receivable + Inventories + prepaid expense – Account Payable - Accrued expense – tax payable.

**Metode Analisa Data**

Metode analisa data yang di gunakan dalam penelitian ini adalah metode kuantitatif yaitu meggunakan rumus kuantitatif, sedangkan teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian terdiri dari:

**Statistik Deskriptif**

Statistik deskriptif berhubungan dengan pengumpulandata dan peringkasan data, penyamplingan, serta penyajian hasil peringkasan tersebut. Analisis statistik deskriptif digunakan untuk memberikan deskripsi atas variabel-variabel penelitian secara statistik. Statistik deskriptif yang digunakan adalah nilai rata-rata (mean), maksimum, minimum, dan standar deviasi.

**Pengujian Hipotesis.**

**Tingkat Konservatisme Akuntansi pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI meningkat setelah penerapan IFRS dan Dampaknya terhadap Kualitas Laporan Keuangan.**

Untuk menguji hipotesis pertama yaitu terdapat tingkat konservatisme akuntansi pasca penerapan IFRS pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di bursa efek indonesia adalah dengan cara menghitung tingkat konservatime akuntansi sebelum penerapan IFRS (periode 31 desember 2012 sampai dengan periode 31 desember 2016) Selanjutnya dalakukan perhitungan jumlah perusahaan yang masih menerapkan dan yang tidak menerapkan konservatisme akuntansi setiap tahunnya yang di sajikan dalm bentuk grafik.

Jika hasil perhitungan konservatisme akuntansi yang di terapkan perusahaan pasca implementasi IFRS setiap tahunnya lebih banyak yang bernilai positif maka dapat di simpulkan bahwa perusahaan tidak

lagi mempertahankan prinsip konservatisme atau telah terjadi penurunan konservatisme akuntansi pasca implementasi IFRS dan berdampak pada kualitas laporan keuanga . (Ho di tolak)

Jika hasil perhitungan konservatisme akuntansi yang di terapkan perusahaan pasca implementasi IFRS setiap tahunnya lebih banyak yang bernilai negatif maka dapat di simpulkan bahwa perusahaan masih mempertahankan prinsip konservatisme atau telah terjadi peningkatan konservatisme akuntansi pasca implementasi IFRS dan tidak berdampak pada kualitas laporan keuanga. (Ho di tolak)

**HASIL DAN PEMBAHASAN**

Bab ini akan menyajikan analisis data yang merupakan analisis penelitian yang membahas statistik deskriptif, uji asumsi klasik, uji hipotesis yang dilakukan oleh peneliti serta pembahasan hasil penelitian. Uji hipotesis dalam penelitian ini meliputi deskriptif dan tingkat konservatisme yang di terapkan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI. Analisis data pada penelitian ini dilakukan menggunakan program SPSS (*Statistical Product and Service Sollution*) for windows versi 20.0.

**Statistik Deskriptif.**

Analisis statistik deskriptif dalam penelitian ini digunakan untuk memberikan gambaran atau deskripsi atas variabel-variabel penelitian. Alat yang digunakan untuk mendeskripsikan variabel dalam penelitian ini adalah nilai ratarata (*mean*), minimum(*min*), maksimum (*max*), dan standar deviasi seperti terlihat dalam tabel 4.1 di bawah ini :

**Tabel 4.1. Statitisk Deskriptif**

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
CONS_AK_Thn_2014	29	-889499.0	19351899.0	1339961.6	3713667.6
CONS_AK_Thn_2015	29	-4498659.6	149806530.0	5868807.1	27838635.8
CONS_AK_Thn_2016	29	-520460.3	27381759.4	1720649.8	5318080.4
Valid N (listwise)	29				

**Sumber: Data di olah**

Dari hasil pengujian Statistik dengan menggunakan SPSS V.20 di ketahui bahwa deskriptif dari masing masing variabel dari penelitian ini sebagai berikut:

Tingkat konservatisme akuntansi setelah penerapan *IFRS* secara full pada perusahaan manufaktur di ketahui rata rata konservatisme akuntansi pada tahun

2014 sebesar 1339961.6396 , pada tahun 2015 mengalami kenaikan dari 1339961.6396 menjadi 5868807.0806 atau naik 333% dari tahun sebelumnya, sedangkan pada tahun 2016 mengalami penurunan dari 5868807.0806 menjadi 1720649.8209 atau turun 71% dari tahun sebelum. Nilai rata rata konservatisme yang diterapkan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI bernilai positif, hal ini menunjukkan bahwa perusahaan tidak lagi menerapkan prinsip konservatif dalam menyusun laporan keuangannya setelah penerapan IFRS secara full sejak januari 2012.

### Pengujian Hipotesis.

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini sebagai berikut:

#### Konservatisme Akuntansi pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI menurun setelah penerapan IFRS.

Dalam penyajian laporan keuangan, akuntan dapat memilih metode akuntansi apa yang akan diterapkan. Dalam konservatisme, akuntan dihadapkan dalam pilihan dua atau lebih teknik akuntansi. Watts (2003) mendefinisikan konservatisme sebagai prinsip kehati-hatian dalam pelaporan keuangan dimana perusahaan tidak terburu-buru dalam mengakui dan mengukur aktiva dan laba serta segera mengakui kerugian dan hutang yang mempunyai kemungkinan akan terjadi.

Tingkat konservatisme akuntansi yang diterapkan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2014 sampai dengan 2016 dapat dilihat pada tabel 4.2 di bawah ini:

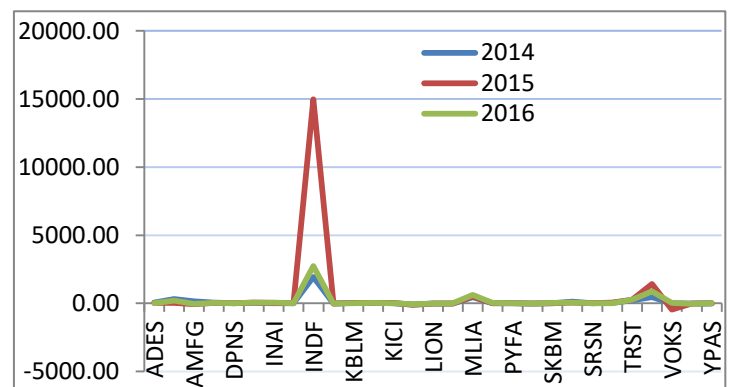
**Tabel. 4.2. Tingkat Konservatisme Akuntansi pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI Periode 2014 s/d 2016**

Konservatisme Akuntansi	2014	2015	2016
> 0,00 *) Negatif	7	7	6
< 0,00 *) Positif	22	22	23
<b>Jumlah</b>	<b>29</b>	<b>29</b>	<b>29</b>
*) > 0,00 (positif) menunjukkan tingkat konservatisme akuntansi yang rendah, sedangkan < 0,00 (negatif) menunjukkan tingkat konservatisme akuntansi yang tinggi			

Dari tabel di atas diketahui bahwa penerapan prinsip konservatisme akuntansi pada perusahaan

manufaktur yang dijadikan sampel sebanyak 29 perusahaan dari tahun 2014 sampai dengan tahun 2016. Penerapan Konservatisme akuntansi pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pasca penerapan IFRS secara full diketahui bahwa perusahaan yang masih mempertahankan prinsip konservatif pada tahun 2014 sebanyak 7 perusahaan ( 24%) dari 29 perusahaan hal ini mengindikasikan bahwa perusahaan manufaktur akan meninggalkan prinsip konservatisme, demikian juga halnya pada tahun 2015 sebanyak 7 perusahaan ( 24%) dari 29 perusahaan, dan pada tahun 2016 perusahaan yang masih menerapkan prinsip konservatisme mengalami penurunan dari 7 perusahaan menjadi 6 perusahaan (21%) dari 29 perusahaan yang dijadikan sampel. Tingkat konservatisme akuntansi yang diterapkan perusahaan manufaktur periode tahun 2014 sampai dengan tahun 2016 seperti terlihat pada gambar 1 dibawah ini:

**Gambar 1. Tingkat Konservatisme Akuntansi Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI**



Sedangkan perusahaan yang masih mempertahankan prinsip konservatisme dalam menyusun laporan keuangannya sebanyak 6 perusahaan dan yang tidak konsisten 2 perusahaan. Berikut ini daftar perusahaan yang masih mempertahankan prinsip konservatisme dari tahun 2014 sampai dengan 2016 seperti terlihat pada tabel 4.3 di bawah ini:

**Tabel 4.3. Perusahaan yang masih mempertahankan konservatisme akuntansi**

KODE PERUSAHAAN	KONSERVATISME AKUNTANSI		
	2014	2015	2016
AMFG	1482450	-629217	-418154
JPRS	-75458.1	-135516	-200334
KLBF	-889499	-951802	-520460
LION	-43382.4	-32310.1	-36400.2

KODE PERUSAHAAN	KONSERVATISME AKUNTANSI		
	2014	2015	2016
LMSH	-10954.1	-13514.8	4916.599
SIDO	-99033	-56655	-67766
WIIM	-100675	-157884	-304125
YPAS	-2429	49816.68	136456.4
Jika nilai konservatisme akauntansi > 0,00 (positif) menunjukkan tingkat konservatisme akauntansi sudah di tinggalkan, sedangkan Jika nilai konservatisme akauntansi < 0,00 (negatif) menunjukkan tingkat konservatisme akauntansi masih di terapkan.			

Dari tabel di atas di ketahui bahwa perusahaan yang konsisten menerapkan prinsip konservatisme dari tahun 2014 sampai dengan 2016 adalah sebanyak 5 perusahaan JPRS, KLBF, LION, SIDO, dan WIIM, sedangkan 3 perusahaan tidak konsisten yaitu (1) AMFG pada tahun 2014 telah meninggalkan prinsip tersebut, tetapi pada tahun 2015 dan 2016 prinsip konservatisme di terapkan kembali. (2) LMSH pada tahun 2014 dan 2015 masih tetap mempertahankan prinsip konservatisme, namun pada tahun 2016 prinsip tersebut telah di tinggalkan. (3) YPAS pada tahun 2014 masih tetap mempertahankan prinsip konservatisme, namun pada tahun 2015 dan 2016 prinsip tersebut telah di tinggalkan. Dengan demikian dapat di simpulkan bahwa perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI berangsur angsur meninggalkan prinsip konservatisme setelah penerapan IFRS secara full.

Dari hasil analisis diatas, hipotesis dalam penelitian ini dapat terjawab bahwa penerapan prinsip konservatisme akauntansi pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI menurun setelah penerapan IFRS, dan berdampak pada penyusunan laporan keuangan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI berdasarkan prinsip fire value sesuai dengan yang di sayarakan IFRS.

## Pembahasan

### Tingkat Konservatisme Akuntansi di Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI

Konservatisme dalam pelaporan keuangan dibedakan menjadi dua bagian yaitu konservatisme dari prinsip akauntansi berterima umum (conservatism of GAAP) dan konservatisme diskresioner. Konservatisme dari PABU adalah konservatisme yang ditentukan oleh standar para manajer, contohnya manajer diwajibkan menggunakan nilai terendah dari cost atau pasar (lower of cost or market) untuk penilaian

persediaan, mencatat kerugian dan biaya dengan segera tetapi tidak untuk laba. Sedangkan konservatisme diskresioner adalah konservatisme yang dihasilkan dari keleluasaan manajer dalam pelaporan, contohnya dalam mengestimasi tingkat keusangan persediaan (Sadat Muhammad, 2014). Sedangkan Dalam IFRS dikembangkan pendekatan pendekatan baru dalam pelaporan keuangan untuk meningkatkan transparansi, akuntabilitas, dan keterbandingan laporan keuangan. Misalnya, ditingkatkannya pengungkapan informasi kualitatif transaksi, pengaturan untuk pelaporan keuangan menggunakan pendekatan prinsip bukan lagi aturan, dihapusnya pos-pos luar biasa, penyajian laporan keuangan diubah untuk mencerminkan sifat laporan keuangan, dan penggunaan pendekatan pengukuran nilai wajar (*fair value*). Hal ini sangat bertentangan dengan prinsip konservatisme akauntansi.

Dari hasil penelitian yang dilakukan terhadap 29 perusahaan manufaktu dalam kurun waktu 2014 sampai dengan 2016 penerapan prinsip konservatisme akauntan sudah mulai di tinggalkan, hal ini di sebabkan oleh penerapan IFRS yang diwajibkan kepada seluruh perusahaan yang terdaftar di BEI dimana IFRS mewajibkan menyusun laporan keuangan harus berdasarkan prinsip fire value. Dampak penerapan IFRS terhadap penyusunan laporan keuangan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI bukan lagi berdasarkan historical cost, melain berdasarkan prinsip fire value atau berdasarkan nilai wajar atau pasar yang belaku pada saat penyusunan laporan keuangan.

## DAFTAR PUSTAKA

- Ahmed, A.S. dan Duellman, S. 2007. "Accounting Conservatism and Board of Director Characteristics: An Empirical Analysis. *Journal of Accounting and Economics - Amsterdam*, ISSN 0165-4101, ZDB-ID 4413301. - Vol. 43,2007, 2/3
- Amalia, D.Y. 2007. "Pengaruh Konservatisme Akuntansi terhadap Penilaian Ekuitas Perusahaan Dimoderasi oleh Good Corporate Governance." *Simposium Nasional Akuntansi X*, Makasar, Juli 2007
- Andri and Fili 2012, Accounting Conservatism in Europe and the Impact of Mandatory IFRS Adoption: Do country, institutional and legal differences survive? <http://ssrn.com/abstract=1979748> di akses juni 2013.

- Anthony, Robert N. dan Vijay Govindarajan, 2005, *Sistem Pengendalian Manajemen (Terjemahan)*. Salemba Empat, Jakarta.
- Basu, S. 1997. "The Conservatism Principle and the Asymmetric Timeliness of Earnings." *Journal of Accounting and Economics*, 24: 3-37.
- Belkaoui, A.R. 2000. *Teori Akuntansi I*. Jakarta: Salemba Empat.
- Daske, K., L. Hail, and C. Leuz. 2008. Mandatory IFRS reporting around the world: early evidence on the economic consequences. *Journal of Accounting Research* 46: 1085-1142.
- Forum for Corporate Governance in Indonesia. dan Peranan Dewan Komisaris dan Komite Audit dalam Pelaksanaan Corporate Governance (Tata Kelola Perusahaan). [www.fcgi.or.id](http://www.fcgi.or.id)
- Gassen, Joachim, dan Thorsten Sellhorn. 2006. Applying IFRS in Germany Determinants and Consequences. *Working Paper Universitatzu Berlin*.
- Givoly dan Hayn. 2000. "The changing time-series properties of earnings, cash flows and accruals: Has financial reporting become more conservative." *Journal of Accounting and Economics* No.29. Agustus
- Ghozali, Imam. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hellman, Niclas. 2007. Accounting conservatism under IFRS, (Online), <http://www.scribd.com/doc/59800794/Conservatism-Under-Ifrs>, diakses 07 September 2013).
- Jensen, Michael, and William Meckling, 1976. Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Cost, and ownership Structure, *Journal of Financial Economics*, 3, 305-360.
- Lara, et al . 2005. "Board of Directors' Characteristics and Conditional Accounting Conservatism: Spanish Evidence." *European Accounting Review*.
- LaFond, Ryan., and Sugata Roychowdhury., 2007. Managerial ownership and accounting conservatism. *Working Paper, Massachusetts Institute of Technology*.
- Martani, dkk 2012, *Akuntansi Keuangan Menengah Berbasis PSAK (PSAK Konvergensi IFRS)*, Buku 1, Salemba Empat
- Martani dan Dini. 2010. The Influence of Operating Cash Flow and Investment Cash Flow to The Accounting Conservatism Measurement, *Chine Busines Review* ISSN 1537 – 1506, USA June 2010, Volume 9, No.6 (Serial No.84)
- Petreski, Marjan. 2006. The Impact of International Accounting Standards on Firms. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation Vol 15: 170–196*
- Piot, C., dumontier, P., & Janin, R. 2010. IFRS consequences on accounting conservatism within Europe. SSRN eLibrary. *Working Paper. University of Grenoble and CERAG-CNRS*
- Sadat Muhammad 2014, Accounting Conservatism Analysis in Indonesia after Adoption of IFRS and Relation to the Characteristics of the Board As One of the Mechanism of Corporate Governance (Empirical Study on Manufacturing Companies Listed on the Stock Exchange) <https://ssrn.com/author=1738719> January 2014, *SSRN Electronic Journal*
- Sari, C. dan Adhariani, D. 2009. "Konservatisme Perusahaan di Indonesia dan Faktor-Faktor yang Mempengaruhinya." *Symposium Nasional Akuntansi XII, Palembang*.
- Scott, William R. 2003. *Financial Accounting Theory*. 3rd Ed., Prentice Hall, New Jersey.
- Wardhani, R., 2008, Tingkat Konservatisme Akuntansi di Indonesia dan Hubungannya dengan Karakteristik Dewan Sebagai Salah Satu Mekanisme Corporate Governance, *Symposium Nasional Akuntansi XI, Pontianak, Juli*.
- Wardhani, Joseph. 2010. Karakteristik Pribadi Komite Audit dan Praktik Manajemen Laba, *Symposium Nasional Akuntansi XIII, Purwokerto, 2010*.
- Watts, R. L. 2003. "Conservatism in Accounting PartI: Explanations and Implications." *Working Paper, Simon School of Business University of Rochester*.
- Watts, R. L.. 2003. "Conservatism in Accounting Part II : Evidence and Research

Opportunities. *Accounting Horizons*". Vol 17 No. 4 Desember.

Weston, F.J. dan Brigham, E.F. 1998. Dasar-dasar Manajemen Keuangan Jilid I Edisi 9. Jakarta: Erlangga.

Zhang, Jian. 2011. *The Effect of IFRS Adoption on Accounting Conservatism-New Zealand Perspective. Thesis. Auckland University of Technology. New Zealand.*