

Pengantar Teori Akuntansi

Dr. H. Memed Sueb, S.E., M.Si., Ak.
Amalia Kusuma Wardini, S.E., M.Com.



PENDAHULUAN

Mempelajari sejarah dan perkembangan akuntansi merupakan hal yang sangat penting untuk memahami dan mengapresiasi praktek sekarang, masa depan, dan struktur institusional bidang sains akuntansi. Sampai saat ini para akuntan masih diselimuti keyakinan bahwa akuntansi yang dipelajarinya seakan-akan berasal dari Italia pada abad ke-15. Keyakinan ini disebabkan karena sistem pembukuan berpasangan dianggap ditemukan atau setidaknya disebarluaskan ke seluruh penjuru dunia dari negara tersebut. Penyebaran tersebut dimulai sejak Luca Pacioli menerbitkan bukunya pada tahun 1494. Hal ini dikuatkan pula dengan diterbitkannya buku lain yang juga dari Italia oleh Benedetto Cotrugli pada Tahun 1458 yang sebenarnya ditulis sebelum Luca Pacioli. Keyakinan tersebut mungkin akan berubah atau perlu diluruskan. Hasil penelitian akhir-akhir ini menunjukkan tanda-tanda bahwa sumber akuntansi bukan dari Italia dan ada yang berpendapat dari zaman kejayaan Islam. Hal tersebut berdasarkan hasil studi yang dilaksanakan Hamid *et.al.* Studi tersebut menjelaskan bahwa ternyata pada abad kesepuluh, kantor pemerintahan muslim telah menerapkan pembukuan dengan sistem pembukuan berpasangan. Penjelasan tersebut sejalan dengan penelitian Montgomery Watt yang mempelajari penyebaran ilmu-ilmu pengetahuan lain ke benua Eropa yang dikembangkan Islam.

Kisah mengenai akuntansi sebenarnya berkaitan erat dengan kehidupan kita sendiri. Dalam banyak segi akuntansi banyak menceritakan kisah yang terjadi masa lalu, saat ini dan masa yang akan datang. Hal ini dapat dilihat dari catatan-catatan akuntansi yang sebenarnya merupakan bagian dari bahan baku para ahli sejarah. Begitu juga dengan akuntansi yang isinya lebih banyak menceritakan mengenai pencatatan sehingga timbul konsep *historical cost* sebagai salah satu cara untuk menilai aset dalam akuntansi. Pada modul

ini akan menyajikan tahap-tahap penting sejarah dan perkembangan akuntansi yang harus diketahui oleh setiap mahasiswa yang serius untuk menekuninya. Kisah tentang akuntansi yang akan dipaparkan dengan cara menghubungkannya dengan dunia yang melahirkannya. Sejarah ini dimulai dengan catatan akuntansi modern yang pertama pernah ditemukan yang usianya sekitar 600 tahun. Kisah yang membuka jalan masa Renaisanse ini diceritakan dalam upaya untuk menjelaskan mengapa akuntansi diciptakan pada titik waktu yang khusus ini.

Setelah mempelajari modul ini Anda diharapkan dapat menjelaskan sejarah perkembangan akuntansi. Lebih khusus Anda diharapkan dapat:

1. menjelaskan gambaran kontribusi beberapa negara dalam menumbuhkan perkembangan akuntansi;
2. menjelaskan hubungan perkembangan akuntansi dengan perkembangan masyarakat.

KEGIATAN BELAJAR 1

Sejarah Perkembangan Akuntansi

A. EVOLUSI PEMBUKUAN BERPASANGAN

Sudah banyak tulisan yang mengemukakan mengenai kelahiran, asal usul lahirnya akuntansi, baik yang menunjukkan negara dan nama-nama orang, pencetus, dan penggagas akuntansi. Pembahasan tersebut dimulai dari timbulnya sistem pembukuan berpasangan. Berbagai usaha telah dilakukan untuk mengidentifikasi tempat dan waktu lahirnya sistem pembukuan berpasangan. Penelitian terhadap sejarah akuntansi sudah semakin banyak dan publikasi mengenai hasil penelitian ini sudah banyak disajikan dalam jurnal terkemuka yang merambah ke berbagai penjuru dunia, termasuk ke Indonesia. *The Accounting Historian Journal* adalah jurnal yang khusus mempublikasikan karya ilmiah dari *The Academy of Accounting Historian*. Ada berbagai skenario yang dihasilkan oleh usaha-usaha dalam mengungkap fakta sejarah akuntansi dengan berbagai pendapat yang bervariasi.

Namanya juga sejarah yang berkonotasi cerita sehingga tidak aneh kalau membaca kisah sejarah akan menemukan berbagai kisah yang berbeda. Sebagian besar skenario tersebut mengakui bahwa sistem pencatatan telah ada dalam berbagai dekade peradaban yang dimulai sejak kurang lebih tahun 3000 SM. Fakta-fakta sejarah menunjukkan bahwa:

1. pada zaman peradaban Kaldea-Babilonia, Asiria, dan Samaria yang merupakan pembentuk sistem pemerintahan pertama di dunia, pembentuk sistem bahasa tulisan tertua, dan pembuat catatan usaha tertua (2);
2. peradaban Mesir, di mana para penulis membentuk poros tempat berputarnya seluruh mesin keuangan dan departemen 3;
3. peradaban Cina, dengan akuntansi pemerintahan yang memainkan peran kunci dan canggih selama Dinasti Chao (1122-256 SM);
4. peradaban Yunani, di mana Zenon manajer Estat Appolonius memperkenalkan sistem akuntansi pertanggungjawaban yang luas pada Teori Akuntansi tahun 256 SM 4;

5. peradaban Roma, dengan hukum yang menentukan bahwa pembayar pajak harus membuat laporan posisi keuangan, dan dengan hak sipil yang tergantung pada tingkat kekayaan yang dinyatakan warga negara.

Adanya bentuk-bentuk pembukuan pada zaman kuno tersebut berkaitan dengan berbagai faktor. Faktor-faktor itu di antaranya penemuan sistem penulisan, pengenalan angka Arab dan sistem desimal, penyebaran pengetahuan aljabar, adanya bahan-bahan penulisan yang murah, meningkatnya literasi (kemelekhurufan), dan adanya medium pertukaran yang baku.

Littleton (12:1966) menyebutkan tujuh prakondisi bagi timbulnya pembukuan yang sistematis, yaitu:

1. **seni menulis** karena pembukuan pertama-tama adalah suatu pencatatan;
2. **aritmetika** karena aspek-aspek mekanis pembukuan terdiri dari serangkaian komputasi sederhana;
3. **kekayaan pribadi** karena pembukuan hanya berkaitan dengan pencatatan fakta tentang kekayaan dan hak atas kekayaan;
4. **uang** (yaitu perantara dalam perekonomian) karena pembukuan tidak diperlukan kecuali transaksi dalam kekayaan dan hak atas kekayaan dapat direduksi ke dalam denominator umum ini;
5. **kredit** (yaitu transaksi yang belum selesai) karena dorongan untuk membuat catatan tidak begitu kuat jika semua transaksi pertukaran telah selesai pada saat kejadian;
6. **perniagaan** karena pertukaran yang hanya bersifat lokal tidak cukup memberi tekanan (volume usaha) untuk mendorong orang mengkoordinasikan gagasan yang berbeda-beda ke dalam suatu sistem;
7. **modal** karena tanpa modal perniagaan akan tidak berarti dan kredit akan tidak mungkin.

Jarang orang memikirkan secara serius asal mula sistem *double entry book keeping* (DEB). Kebanyakan orang menganggap apa adanya, sehingga tidak peduli terhadap siapa sebenarnya pencetus, penemunya atau dari mana asal usulnya (Tjiptohadi Sawarjuwono:1997). Teknik yang kelihatannya sederhana itu, yaitu berupa debit dan kredit sebenarnya mengandung teknologi matematis canggih. Teknologi yang ditemukan lebih dari enam abad yang lalu sampai sekarang tidak mengalami perubahan yang mendasar. Sejak ditemukannya, akuntansi sudah mengandung keajaiban. *“It is a beautiful system, a science in fact”* menurut Childs (1901). Hal ini

dikarenakan akuntansi dirancang benar-benar berdasarkan prinsip-prinsip matematika. Dapat dibayangkan sebagaimana yang diilustrasikan oleh Childs bahwa semua komponen akuntansi saling berkaitan sedemikian rupa sehingga bila terjadi ketidakberesan (*derangement*) pada salah satu akun, orang dapat menelusuri dampaknya kepada akun-akun yang lain, suatu sistem yang sempurna dan selalu seimbang yang berupa saling cek (*checks and counter checks*), setiap rincian selalu disesuaikan enak (*nicety*) dan tepat yang akhirnya membuahkan hasil yang penuh kebenaran perhitungan (*correctness*), sempurna dan lengkap (Mann, 1994).

Tentunya, kita dan para akuntan yang telah lama berkecimpung dengan akuntansi akan sependapat dengan pernyataan Childs seperti yang diungkapkan diatas. Teknologi akuntansi memang handal. Padahal, akuntansi ditemukan atau dikenal lebih dari enam abad yang lalu. Kemudian bila kita mau merenungkan tentunya akan timbul pertanyaan, siapakah orang yang sudah sedemikian hebat yang hidup pada saat itu? Tidakkah terpikir oleh kita siapa kalau demikian pencetusnya? Namun, ternyata jarang orang yang menaruh perhatian terhadap pencetus sistem yang demikian sempurna itu. Apakah betul Benedetto Cotrugli (1458) atau Luca Pacioli (1494), atau adakah orang lain? Mencermati pertanyaan tersebut, ada yang berpendapat bahwa ada kemungkinan lain adanya pencetus akuntansi selain yang telah disinggung di atas. Dasar pemikirannya adalah ketika kita mengenang masa kejayaan islam pada abad pertengahan, dimana para Muslim menyebarkan ilmu pengetahuan ke benua Eropa, misalnya ilmu kedokteran, aritmatika-matematika, alkimia (kimia-alchemy), astronomi, logika dan metafisika (Watt, 1972). Berdasarkan sejarah tersebut bahwa kalau sebagian besar ilmu pengetahuan berasal dari masa kejayaan islam tersebut, apakah tidak mungkin kalau tata buku berpasangan juga berasal dan dikembangkan pula oleh ahli-ahli muslimin pada masa tersebut?.

Rasa ingin tahu untuk membuktikan bahwa tata buku berpasangan dikembangkan oleh para ahli muslim dapat dikuatkan oleh studi pendahuluan yang dilakukan oleh Storrar and Scorgie. Dalam artikelnya yang diuraikan pada Kongres Dunia tentang Accounting Historians di Sydney yang kelima tahun 1988, mereka berdua mengajukan premis bahwa budaya Hindu dan Islam pada abad pertengahan mempunyai andil dalam penemuan dan pengembangan sistem Double Entry Bookkeeping (DEB) di Eropa.

Kemudian pertanyaan tersebut dikaitkan dengan hasil studi oleh Hamid dan kawan-kawan (1995). Mereka bertiga melakukan studi dan berusaha meneliti lebih lanjut mengenai peran Islam di dalam memajukan akuntansi di benua Eropa. Hasil studinya menyatakan adanya temuan baru, yaitu bahwa pemerintah Islam pada abad kesepuluh sudah menggunakan pembukuan berpasangan. Mempertimbangkan kesesuaian studi antara Watt (1972) dan Hamid et al (1995), studi ini menengarai bahwa kemungkinan besar sistem DEB juga berasal dari masa kejayaan Islam.

Sistem tata buku berpasangan secara bertahap mulai muncul selama abad ke-13 dan ke-14 di beberapa pusat perniagaan di Italia bagian utara. Catatan pertama mengenai suatu sistem tata buku berpasangan yang lengkap ditemukan dalam catatan kota Genoa, Italia pada tahun 1340 (Raymond de Roover, 115:1956). Bagian-bagian sebelumnya ditemukan dalam catatan *Giovani Farolfi & Company*, sebuah perusahaan dagang di Florence pada tahun 1299-1300, kemudian dalam catatan *Rinieri Fini & Brothers* yang berdagang pada beberapa pekan raya terkenal pada masa itu di Champagne Perancis (Geoffrey Alan Lee, 79-96:).

Orang pertama yang mengkodifikasi akuntansi adalah seorang Rahib Fransisca bernama Bruder Luca Pacioli yang menghabiskan sebagian besar hidupnya sebagai guru dan pelajar di beberapa universitas di Perugia, Florence, Pisa, dan Bologna. Ia mengakhiri karirnya yang terkenal itu dengan mengajar Matematika di Universitas Roma, suatu kedudukan yang bergengsi sampai ia dipanggil Paus Leo X. Di antara teman-temannya adalah beberapa Paus, ahli matematika dan arsitek Leon Battista Alberti, dan yang terdekat adalah Leonardo da Vinci. Saat itu adalah masa Renaisans dan Pacioli adalah salah satu produknya yang sejati.

Buku yang ditulis Pacioli berjudul *Summa de Arithmetica, Geometrica, Proportion et Proportionalita*. Buku ini muncul tahun 1494 di Venesia hanya dua tahun setelah Columbus mendarat di Amerika dan hanya beberapa tahun setelah percetakan pertama didirikan di Venesia sehingga menunjukkan pentingnya karya ini. Buku *Summa* ini terutama merupakan risalah mengenai matematika, tetapi juga mencakup suatu bagian mengenai tata buku berpasangan yang disebut *Particularis de Computis et Scripturis*. Bagian ini merupakan tulisan yang pertama kali diterbitkan yang menggambarkan sistem tata buku berpasangan dan yang memberi kita wawasan ke dalam dasar pemikiran yang ada di balik catatan-catatan akuntansi. Komentar

Pacioli mengenai akuntansi masih relevan dan sesegar seperti ketika komentar itu ditulis hampir 500 tahun yang lalu.

Pada masa Renaisans melahirkan istilah-istilah akuntansi, yaitu *debt*, *debtor*, *debenture*, dan *debit* semuanya diturunkan dari kata dasar *debere*, yaitu berutang yang disingkat menjadi *dr* yang dipakai dalam jurnal. Kredit datang dari akar kata yang sama dengan kata *creed* yang berarti sesuatu yang dipercaya, seperti kepercayaan agama Kristen yang dikenal sebagai *Apostles' Creed*. Kata itu dapat juga berarti orang yang dipercaya seseorang, seperti kreditur dengan memberi mereka pinjaman kita memberikan kepercayaan pada mereka. Kata asalnya dalam bahasa Latin adalah *credere*, yang disingkat menjadi *cr* yang digunakan dalam ayat jurnal.

Apabila kita akan menelusuri asal mula sejarah sains (akuntansi) yang penting ini, secara alamiah kita akan menganggap bahwa penemuan pertama akuntansi adalah oleh para pedagang dan tidak ada orang yang memiliki klaim yang lebih utama daripada Bangsa Arabia. Bangsa Mesir yang selama beberapa abad menguasai perdagangan dunia, menurunkan gagasan pertama tentang perdagangan dari hubungan mereka dengan orang-orang yang jujur ini dan konsekuensinya mereka harus menerima bentuk pertama dari perakuntanan yang dalam cara perdagangan yang alamiah dikomunikasikan kepada semua kota Mediterania. Ketika kekaisaran barat diserang oleh bangsa Barbar dan semua negara yang telah disusunnya, mengambil kesempatan untuk menyatakan kemerdekaan, perniagaan segera hilang setelah kemerdekaan, dan segera Italia yang pernah menjadi pusat dunia menjadi pusat perdagangan yang merupakan puing-puing kekaisaran timur oleh Turki yang tidak pernah dimasuki oleh orang-orang yang berbakat atau aturan-aturan seni perniagaan bukan merupakan penyumbang kecil. Bisnis pertukaran yang oleh Lombard dikaitkan dengan semua kota-kota perdagangan Eropa, memperkenalkan metode pencatatan akun dengan cara berpasangan yang saat sekarang memperoleh nama pembukuan Italia.

Pencapaian besar pedagang-pedagang Italia kira-kira antara 1250 dan 1400, adalah menggabungkan elemen-elemen yang beragam menjadi suatu sistem klasifikasi yang terintegrasi di mana lacinya disebut akun dan semua transaksi dimasukkan dengan prinsip berpasangan. Namun, tidak dapat diasumsikan bahwa keseimbangan pembukuan merupakan tujuan utama akuntansi abad pertengahan. Sebaliknya, paling tidak di Italia, pedagang-pedagang telah mulai menggunakan akuntansi sebagai alat

pengendalian manajemen sejak Tahun 1400. Mereka belumlah semaju kita sekarang ini, bahkan masih jauh dari mewujudkan potensi-potensi pembukuan berpasangan. Namun, mereka telah memulai dengan mengembangkan dasar-dasar akuntansi biaya (*cost*) dengan memperkenalkan pembalikan dan penyesuaian-penyesuaian yang lain, seperti akrual (*accrual*) dan tangguhan (*deferred*), dan dengan memberi perhatian pada audit neraca. Hanya dalam analisis laporan keuangan saja pedagang-pedagang pada masa itu membuat kemajuan kecil. Adalah wajar juga untuk menyebut bahwa bentuk-bentuk dasar akuntansi berpasangan yang belum sempurna telah ada dalam peradaban Inca kuno dalam Tahun 1577.



LATIHAN

Untuk memperdalam pemahaman Anda mengenai materi di atas, kerjakanlah latihan berikut!

- 1) Jelaskan fakta-fakta sejarah yang menunjukkan bahwa sistem pencatatan telah ada sejak peradaban sekitar 3000 sM!
- 2) Mengapa Luca Pacioli lebih dikenal sebagai peletak dasar akuntansi khususnya dalam tata buku berpasangan?

Petunjuk Jawaban Latihan

- 1) Fakta-fakta sejarah yang menunjukkan bahwa sistem pencatatan telah ada sejak sekitar 3000 sM, antara lain:
 - a. zaman peradaban Kaldea-Babilonia, Asiria, dan Samaria yang merupakan pembentuk sistem pemerintahan pertama di dunia, pembentuk sistem bahasa tulisan tertua, dan pembuat catatan usaha tertua;
 - b. peradaban Mesir, di mana para penulis membentuk poros tempat berputarnya seluruh mesin keuangan dan departemen;
 - c. peradaban Cina, dengan akuntansi pemerintahan yang memainkan peran kunci dan canggih selama Dinasti Chao (1122-256 sM);
 - d. peradaban Yunani di mana Zenon manajer Estat Appolonius memperkenalkan sistem akuntansi pertanggungjawaban yang luas pada Teori Akuntansi tahun 256 sM;

- e. peradaban Roma, dengan hukum yang menentukan bahwa pembayar pajak harus membuat laporan posisi keuangan, dan dengan hak sipil yang tergantung pada tingkat kekayaan yang dinyatakan warga negara.
- 2) Luca Pacioli lebih dikenal sebagai peletak dasar akuntansi khususnya dalam tata buku berpasangan karena dari beliau tulisan pertama kali diterbitkan yang menggambarkan sistem tata buku berpasangan, dan memberi kita wawasan ke dalam dasar pemikiran yang ada di balik catatan-catatan akuntansi. Tulisan terkenal beliau disebut *Particularis de Computis et Scripturis* dalam buku *Summa de Arithmetica, Geometrica, Proportion et Proportionalita*.



RANGKUMAN

Para ahli sejarah sebagian besar mengakui bahwa sistem pencatatan telah ada pada peradaban kurang lebih 3000 SM. Bentuk pembukuan pada peradaban itu berkaitan dengan faktor-faktor, antara lain sistem penulisan, pengenalan angka arab dan desimal, aljabar, bahan-bahan penulisan yang murah, meningkatnya literasi, dan adanya medium pertukaran yang baku.

Orang pertama yang dikenal mengkodifikasikan akuntansi dengan mengulas tata buku berpasangan yang disebut *Particularis de Computis et Scripturis* adalah Luca Pacioli karena inilah tulisan pertama kali yang diterbitkan dan dipublikasikan dan masih relevan sampai sekarang. Kendatipun demikian peran para pedagang khususnya dari bangsa Arabia dan Mesir dalam penemuan akuntansi pertama kali tidak dapat diabaikan dengan bukti adanya praktik sistem buku berpasangan oleh pemerintahan islam pada abad ke-10.

Sumbangan masa Renaisans pada akuntansi, antara lain munculnya istilah-istilah akuntansi yang dipakai sampai saat ini, antara lain *debt*, *debtor*, *debenture*, *debit*, *kredit*, *creed*, dan *credere*. Selain itu mereka telah memulai pengembangan akuntansi biaya, *accrual*, *deffered*, dan audit neraca.



TES FORMATIF 1

Pilihlah satu jawaban yang paling tepat!

- 1) Bukti yang menunjukkan bahwa Islam telah terlebih dahulu menerapkan sistem pembukuan berpasangan adalah
 - A. pedagang-pedagang muslim berniaga sampai ke penjuru dunia jauh sebelum masa renaissance
 - B. penggunaan angka Arab dan aljabar dalam perdagangan
 - C. penerapan sistem pembukuan berpasangan oleh kantor pemerintahan muslim pada abad ke-10
 - D. warisan kejayaan Islam sebelum munculnya masa renaissance di Eropa

- 2) Zaman peradaban kuno yang mengharuskan pembayar pajak membuat laporan posisi keuangan adalah
 - A. Kaldea Babilonia
 - B. Mesir
 - C. Cina
 - D. Roma

- 3) Salah satu prakondisi bagi timbulnya pembukuan yang sistematis dengan meninjau dari segi catatan kekayaan dari Littelton (1966) adalah
 - A. seni menulis
 - B. aritmetika
 - C. kekayaan pribadi
 - D. modal

- 4) Orang pertama yang dikenal sebagai pengkodifikasi akuntansi adalah
 - A. Leon Battista Alberti
 - B. Luca Pacioli
 - C. Leonardo da Vinci
 - D. Paus Leo X

- 5) Istilah dalam akuntansi yang diambil dari bahasa latin yang berarti kepercayaan pada sesuatu adalah
 - A. Debere
 - B. Debtor
 - C. Debenture
 - D. Credere

- 6) Hasil studi yang menyatakan bahwa pemerintah Islam pada abad kesepuluh sudah menggunakan pembukuan berpasangan, dilakukan oleh...
- A. Hamid dkk (1995)
 - B. Bennedito Cotrugli (1458)
 - C. Luca Pacioli (1494)
 - D. Watt (1992)
- 7) Pedagang di Italia telah mulai menggunakan akuntansi sebagai alat pengendalian manajemen sejak Tahun 1400, dengan digunakannya ...
- A. dasar-dasar akuntansi biaya (*cost*)
 - B. prinsip *accrual*
 - C. prinsip penangguhan (*deferred*)
 - D. semua jawaban benar
- 8) Dalam istilah akuntansi, pihak yang berhutang disebut dengan...
- A. debtor
 - B. debenture
 - C. creed
 - D. credere
- 9) Salah satu prakondisi timbulnya pembukuan karena transaksi yang belum selesai mendorong untuk membuat catatan jika semua transaksi pertukaran telah selesai pada saat kejadian, yakni...
- A. perniagaan
 - B. modal
 - C. uang
 - D. kredit
- 10) Bentuk-bentuk pembukuan pada zaman kuno dipengaruhi oleh beberapa penemuan diantaranya adalah..
- A. penemuan sistem penulisan
 - B. pengenalan angka Arab dan sistem desimal
 - C. penyebaran pengetahuan aljabar
 - D. semua jawaban benar

Cocokkanlah jawaban Anda dengan Kunci Jawaban Tes Formatif 1 yang terdapat di bagian akhir modul ini. Hitunglah jawaban yang benar. Kemudian, gunakan rumus berikut untuk mengetahui tingkat penguasaan Anda terhadap materi Kegiatan Belajar 1.

$$\text{Tingkat penguasaan} = \frac{\text{Jumlah Jawaban yang Benar}}{\text{Jumlah Soal}} \times 100\%$$

Arti tingkat penguasaan: 90 - 100% = baik sekali
80 - 89% = baik
70 - 79% = cukup
< 70% = kurang

Apabila mencapai tingkat penguasaan 80% atau lebih, Anda dapat meneruskan dengan Kegiatan Belajar 2. **Bagus!** Jika masih di bawah 80%, Anda harus mengulangi materi Kegiatan Belajar 1, terutama bagian yang belum dikuasai.

KEGIATAN BELAJAR 2**Perkembangan Akuntansi****A. PERKEMBANGAN AKUNTANSI DI AMERIKA**

Berbagai kelompok di *United State of America* (USA), dengan menerapkan bauran pendekatan telah secara terus-menerus melakukan pengujian dan analisis kritis terhadap teori dan prinsip-prinsip akuntansi. Ada empat fase proses perkembangan akuntansi yang dapat diidentifikasi. Pada *fase pertama*, (1900-1933) manajemen sepenuhnya mengendalikan pemilihan informasi keuangan yang harus diungkapkan dalam laporan tahunan, pada *fase kedua*, (1933-1959) dan *fase ketiga*, (1959-1973) lembaga-lembaga profesional memainkan peranan signifikan dalam pengembangan prinsip-prinsip akuntansi, dan pada *fase keempat*, yang berlanjut sampai sekarang. *Financial Accounting Standards Board* (FASB) dan berbagai kelompok penekan mendorong terjadinya politisasi akuntansi.

1. Fase Kontribusi Manajemen (1900-1933)

Pengaruh manajemen dalam pembentukan prinsip-prinsip akuntansi muncul dari meningkatnya jumlah pemegang saham dan peranan ekonomi yang dominan yang dimainkan oleh korporasi industri setelah Tahun 1900. Penyebaran kepemilikan saham memberi peluang bagi manajemen untuk sepenuhnya mengendalikan bentuk dan isi ungkapan akuntansi. Intervensi manajemen dicirikan oleh penyelesaian-penyelesaian yang bersifat *ad hoc* terhadap masalah-masalah mendesak dan kontroversial. Ketergantungan pada inisiatif manajemen menimbulkan konsekuensi-konsekuensi berikut ini.

- a. Dikarenakan ciri pragmatik solusi yang diadopsi sebagian besar teknik akuntansi tidak memiliki dukungan teoretis.
- b. Fokusnya adalah pada penentuan income kena pajak (taxable income) dan minimisasi pajak income.
- c. Teknik yang diadopsi didorong oleh keinginan untuk meratakan earnings.
- d. Masalah-masalah kompleks dihindari dan solusi berdasarkan kebijaksanaan diadopsi.

- e. Perusahaan yang berbeda mengadopsi teknik akuntansi yang berbeda untuk masalah yang sama.

Situasi ini menghasilkan ketidakpuasan selama Tahun 1920-an. William Z. Ripley dan J.M.B. Hoxley adalah dua orang yang bersuara keras menuntut adanya peningkatan dalam standar pelaporan keuangan. Adolph A. Berle dan Gardiner C. Means menunjuk pada kemakmuran korporat dan kekuatan korporasi industri, dan meminta adanya perlindungan bagi investor.

Pemain utama pada saat itu adalah asosiasi akuntan profesional, *The American Institute of Accountants* (AIA) yang pada Tahun 1917 mendirikan *Board of Examiners* untuk membuat ujian CPA yang seragam, dan *The New York Stock Exchange* yang dari Tahun 1900 mensyaratkan semua korporasi yang mencatatkan saham untuk mempublikasi laporan keuangan tahunan. Perdebatan teoretis dan kontroversial pada periode tersebut adalah pertanyaan tentang akuntansi untuk kos bunga. Memorandum Diskusi FASB tentang "Akuntansi untuk Kos Bunga" menelusur latar belakang kontroversi "bunga sebagai sebuah kos":

Menjelang akhir abad kesembilan belas, isu akuntansi untuk bunga muncul sebagai bagian dari kepedulian yang besar terhadap pengembangan kos produk yang realistis sebagai dasar bagi penentuan harga penjualan dan pengukuran efisiensi pemanufakturan. Meningkatnya kompleksitas bisnis, meningkatnya kepercayaan pada mesin-mesin, dan kebutuhan akan investasi modal yang besar untuk periode waktu yang panjang meningkatkan jumlah *overhead*. Dengan demikian, pemasukan *overhead* dalam kos produk menjadi 33 isu akuntansi utama.

Pendirian AIA terhadap permintaan *Federal Trade Commission* (FTC) adalah "tidak ada kos penjualan, beban bunga atau biaya administratif yang dimasukkan dalam kos overhead pabrik". Perlawanan terhadap pendirian AIA dijawab melalui pernyataan dalam suatu laporan bahwa "pemasukan bunga ke dalam biaya produksi adalah tidak sehat dalam teori dan salah jika bukan *absurd*, dalam praktik". Oposisi kalah karena AIA memenuhi permintaan FTC untuk seragamnya praktik akuntansi dan permintaan yang "menakutkan" dari ketuanya, Edward N. Hurley, bahwa "pertimbangan mungkin diberikan bagi kemungkinan pengembangan suatu register akuntan publik yang sertifikat auditnya akan diterima oleh *Commission* dan [*Federal Reserve*] *Board*. Namun, yang menarik untuk dicatat, bahwa perselisihan tentang akuntansi bagi kos bunga dipandang kemudian oleh Previt dan

Merino sebagai konflik antara teori entitas (*entity*) dan kepemilikan (*proprietary*).

Peristiwa penting lain pada era tersebut adalah pengaruh pajak *income* bisnis terhadap teori akuntansi. Sementara *Revenue Act* 1913 menyediakan cara menghitung *income* kena pajak atas dasar penerimaan dan pembayaran kas, *Act* 1918 merupakan aturan pertama yang mengakui peran prosedur akuntansi dalam penentuan *income* kena pajak. Sebagaimana dinyatakan dalam Seksi 212 (b) undang-undang tersebut.

Income bersih harus dihitung atas dasar periode akuntansi tahunan pembayar pajak (tahun fiskal atau tahun kalender, tergantung kasusnya) sesuai dengan metode akuntansi yang secara reguler digunakan dalam pembukuan pembayar pajak; tetapi jika tidak ada metode akuntansi yang telah digunakan, atau jika metode yang digunakan tidak merefleksikan *income*, perhitungan harus dibuat atas dasar dan dengan cara menurut pendapat *Commissioner* yang secara jelas merefleksikan *income*.

Hal tersebut merupakan tahap awal harmonisasi antara akuntansi pajak dan akuntansi keuangan.

2. Fase Kontribusi Institusi (1933-1959)

Fase ini ditandai oleh penciptaan dan peningkatan peran institusi dalam pengembangan prinsip akuntansi, termasuk di dalamnya adalah pembentukan *Securities and Exchange Commission* (SEC), persetujuan "prinsip-prinsip umum" oleh AIA, dan peran baru *Committee on Accounting Procedures*. Masing-masing akan diuraikan berikut ini.

- a. Dalam Tahun 1934 Kongres membentuk SEC untuk melaksanakan berbagai peraturan investasi federal termasuk *Securities Act* 1933 yang mengatur tentang penerbitan sekuritas di pasar antarnegara bagian dan *Securities Act* 1934 yang mengatur tentang perdagangan sekuritas.

Berkaitan dengan perannya dalam pengembangan prinsip akuntansi, Seksi 13 (b) *Securities Exchange Act* 1934 menyatakan bahwa komisi dapat merumuskan, berkenaan dengan laporan menurut judul ini, bentuk atau bentuk-bentuk informasi yang diminta untuk ditetapkan, pokok-pokok atau rincian yang harus ditunjukkan dalam neraca dan laporan *earnings*, dan metode-metode yang akan diikuti dalam penyiapan laporan, dalam penaksiran atau penilaian aset dan kewajiban dalam

penentuan depresiasi, dan deplesi dalam perbedaan *income* yang berulang dan tidak berulang.

Untuk membuat segala sesuatunya jelas maka pada 25 April 1938 SEC mengirimkan pesan yang definitif bahwa jika profesi tidak membentuk badan penetapan standar, SEC akan menggunakan mandat tersebut dan mengembangkan prinsip akuntansi.

Lihat pernyataan berikut yang nampak dalam *Accounting Series Releases* (ASR) No. 4, yaitu dalam kasus di mana laporan keuangan yang diserahkan kepada Komisi ... disusun sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang tidak memiliki dukungan otoritatif yang substansial, laporan keuangan semacam itu akan dipandang menyesatkan atau tidak akurat walaupun ungkapan yang terkandung dalam sertifikat akuntan atau dalam catatan kaki terhadap laporan material. Dalam kasus di mana ada perbedaan pendapat antara komisi dan pendaftar (*registrant*) tentang prinsip akuntansi yang benar yang harus diikuti, ungkapan akan diterima sebagai pengganti koreksi laporan keuangan itu sendiri hanya jika yang dimasukkan adalah sesuatu yang memiliki dukungan otoritatif yang substansial bagi praktik yang diikuti oleh pendaftar dan posisi komisi sebelumnya belum pernah dinyatakan dalam aturan, regulasi, atau siaran-siaran resmi komisi, termasuk opini-opini yang dipublikasikan akuntan kepalanya.

Hal tersebut merupakan tahap awal bagi peran SEC sebagai pendorong dalam pengembangan prinsip akuntansi di USA.

- b. Mengikuti publikasi artikel Ziple yang mengkritik teknik pelaporan sebagai sesuatu yang memperdayakan, George O. May orang Inggris yang mengusulkan agar *the American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA) mulai melakukan upaya kerja sama dengan bursa saham sehingga: standar dapat ditetapkan untuk akun-akun neraca dan *income* yang akan disambut oleh banyak eksekutif korporasi dan akuntan yang ingin dibimbing oleh praktik terbaik jika mereka dapat diyakinkan tentang praktik tersebut (May, George O, 324:1926).

Hasilnya, Komite Khusus AICPA bekerja sama dengan Bursa Saham mengusulkan solusi murni berikut ini kepada Komite NYSE:

Alternatif yang lebih praktis adalah membiarkan setiap korporasi bebas untuk memilih metode akuntansinya sendiri dalam ... batas yang sangat luas ..., tetapi mensyaratkan pengungkapan metode yang digunakan dan

konsistensi penerapan mereka dari tahun ke tahun (American Institute of Accountants, 9:1934).

Sebagai tambahan, komite mengusulkan upaya formal pertama untuk mengembangkan teknik akuntansi berterima umum. Dikenal dengan "prinsip-prinsip dewan" May yang mencakup bahwa:

- 1) akun *income* seharusnya tidak memasukkan *profit* yang belum terealisasi, dan biaya yang dapat dibebankan pada *income* seharusnya tidak dibebankan kecuali terhadap *profit* yang telah terealisasi,
- 2) surplus modal (tambahan modal disetor) seharusnya tidak dibebankan dengan jumlah yang dapat dibebankan pada *income*;
- 3) surplus yang diperoleh (atau *earnings* ditahan) perusahaan anak yang diciptakan sebelum pengambilalihan bukan merupakan bagian dari surplus yang diperoleh perusahaan induk konsolidasian;
- 4) dividen atas saham treasury tidak dapat dikreditkan pada *income* perusahaan;
- 5) jumlah tagihan dari pejabat, pegawai, dan perusahaan afiliasi seharusnya tidak ditunjukkan secara terpisah.

Evaluasi yang baik atas upaya bersama ini berbunyi sebagai berikut.

Rekomendasi (semua aspek dokumen NYSE/AICPA yang asli) tidak sepenuhnya diimplementasikan, tetapi konsep dasarnya yang memungkinkan masing-masing korporasi untuk memilih metode-metode dan prosedur-prosedur yang paling tepat bagi laporan keuangannya dalam kerangka dasar "prinsip akuntansi yang berterima" menjadi hal yang penting dari perkembangan prinsip akuntansi di USA (Storey, Reed K, 12:1964).

- c. Setelah penerbitan ASR No. 4 oleh SEC yang menentang profesi untuk menyediakan "dukungan autoritatif yang substansial" bagi prinsip akuntansi yang berterima, dan kritik yang meningkat dari *American Accounting Association* (AAA) yang baru dibentuk dan anggota-anggotanya, AICPA memutuskan untuk memberdayakan *Committee on Accounting Procedure* (CAP) pada Tahun 1938 untuk menerbitkan pernyataan-pernyataan. CAP menerbitkan duabelas *Accounting Research Bulletins* (ARBs) selama kurun waktu 1938-1939, dan terus berlanjut selama masa perang. Periode pasca perang merupakan masa yang sangat bersemangat bagi CAP, dengan menerbitkan delapan belas ARBs dari

1946 sampai 1953 dengan strategi mengeliminasi praktik akuntansi yang dicurigai dan menimbulkan pertanyaan, dan memfokuskan pada masalah-masalah pelaporan tertentu, termasuk akuntansi bagi pengaruh perubahan tingkat harga, dan merekomendasikan konsep kinerja operasi berjalan (*the current operating performance concept*) dalam ARB 32. Di samping upaya-upaya ini, periode 1957 sampai 1959 ditandai dengan kritik intensif terhadap CAP karena berbagai alasan termasuk kegagalan untuk mendengarkan eksekutif keuangan dan praktisi akuntansi, kegagalan untuk bekerja pada isu-isu yang tidak populer; kegagalan untuk mengembangkan pernyataan yang komprehensif tentang prinsip-prinsip akuntansi yang mendasar, dan beberapa kali perselisihan dengan SEC, yang tidak senang dengan pilihan CAP terhadap konsepsi laporan *income* berdasarkan kinerja operasi berjalan dan karena kegagalan CAP untuk membatasi alternatif yang tersedia bagi manajemen.

3. Fase Kontribusi Profesional (1959-1973)

Ketidakpuasan terhadap CAP dinyatakan oleh presiden AICPA, yaitu Alvin R. Jennings dengan pertanyaan "seberapa berhasilkah kita dalam mempersempit bidang perbedaan dan inkonsistensi dalam penyiapan dan penyajian informasi keuangan?" Komite Khusus tentang Program Riset yang dibentuk Tahun 1957 dan 1958 mengusulkan pembubaran CAP dan departemen risetnya. AICPA menerima rekomendasi tersebut dan dalam Tahun 1959 mendirikan *The Accounting Principles Board* (APB) dan *The Accounting Research Division* (ARD) dengan untuk memajukan pernyataan tertulis tentang apa yang merupakan prinsip-prinsip akuntansi berterima umum. ARD memulai dengan publikasi posisi yang disusun dengan cermat yang didasarkan pada penalaran deduktif.

4. Fase Politisasi (1973-sekarang)

Keterbatasan asosiasi profesional dan manajemen dalam merumuskan teori akuntansi mendorong diadopsinya pendekatan yang lebih deduktif dan politisasi proses penetapan standar suatu situasi yang diciptakan oleh pandangan yang diterima luas bahwa angka-angka akuntansi mempengaruhi perilaku ekonomi, dan konsekuensinya aturan-aturan akuntansi harus ditetapkan dalam arena politis. Dalam pandangan yang sama, Horngren menyatakan bahwa penetapan standar akuntansi merupakan produk temuan

logis atau empiris sekaligus produk tindakan politis. Mengapa? Karena penetapan standar merupakan keputusan sosial. Standar menentukan batasan perilaku sehingga harus diterima oleh pihak-pihak yang dipengaruhi. Penerimaan ini mungkin dipaksakan atau secara sukarela, atau keduanya. Dalam masyarakat demokratis, mencapai keberterimaan merupakan proses yang sangat rumit yang memerlukan keterampilan pemasaran dalam arena politis.

-Sejak pembentukannya, FASB telah mengadopsi pendekatan deduktif dan menguasai politik untuk merumuskan prinsip-prinsip akuntansi. Perilaku FASB dapat ditandai dengan:

- a. adanya upaya untuk mengembangkan kerangka teoretis atau konstitusi akuntansi;
- b. timbulnya berbagai kelompok kepentingan suatu kontribusi yang diperlukan bagi penerimaan "umum" standar yang baru. Dengan demikian, proses penetapan standar memiliki aspek politis. Pernyataan FASB berikut mengindikasikan kesadarannya akan situasi yang baru.

Proses penetapan standar akuntansi dapat digambarkan sebagai proses demokratis, seperti halnya semua badan-badan pembuat aturan, hak dewan untuk membuat aturan tergantung sepenuhnya pada persetujuan pihak yang diatur, tetapi karena penetapan standar memerlukan beberapa perspektif, tidaklah tepat untuk menetapkan suatu standar hanya didasarkan pada permintaan konstituen. Proses penetapan standar dapat digambarkan sebagai proses legislatif karena proses tersebut harus dilakukan secara hati-hati karena semua pandangan harus didengar, tetapi pembuat standar diharapkan merepresentasi seluruh konstituen dan bukan hanya mewakili kelompok konstituen tertentu. Proses penetapan standar dapat digambarkan sebagai proses politis karena ada unsur edukasional yang terlibat dalam mengupayakan keberterimaan standar baru, tetapi proses itu bukan bersifat politis dalam pengertian bahwa akomodasi diperlukan untuk terbitnya pernyataan.

B. PERKEMBANGAN AKUNTANSI DI INDONESIA

Sejarah perkembangan akuntansi di Indonesia tidak lepas dari sejarah Indonesia baik secara politik maupun perkembangan perdagangan yang terjadi di Indonesia. Indonesia yang memiliki sejarah panjang dalam perniagaan yang dilakukan sejak zaman Kerajaan Hindu sampai dengan dekade Kerajaan Islam. Arus lalu lintas perniagaan yang terjadi saat itu melahirkan ketertarikan negara-negara lain yang memasuki wilayah Indonesia.

Semula mereka mengadakan hubungan perniagaan. Namun, lama-kelamaan perniagaan yang semula saling menguntungkan kedua belah pihak, tetapi akhirnya melahirkan keuntungan yang sepihak, yaitu yang memiliki tawar-menawar lebih kuat yang pada gilirannya melahirkan kolonialisme. Kolonial tersebut mulai dari bangsa Portugis, Spanyol, Inggris, Belanda, dan Jepang sehingga dalam perkembangan akuntansi yang sekarang ada sangat kental pengaruh perjalanan panjang sebagai negara yang pernah dijajah oleh Belanda selama 350 tahun. Akibatnya yang paling memberikan warna dalam akuntansi di Indonesia adalah pengaruh Belanda. Untuk itu dalam uraian perkembangan akuntansi di Indonesia dibagi menjadi beberapa dekade berdasarkan sejarah yang dapat memberikan warna akuntansi di Indonesia.

1. Dekade Zaman Penjajahan sampai dengan Tahun 1955

Praktik akuntansi di Indonesia dimulai sejak zaman VOC (1642). Akuntan-akuntan Belanda mendominasi praktik akuntansi di Indonesia mulai abad ke-17 hingga ke-19. Mereka bekerja pada pabrik-pabrik pengolahan dan perdagangan hasil pertanian dan perkebunan yang pada masa itu dikuasai secara monopoli oleh pemerintah kolonial Belanda. Akuntansi yang berkembang saat itu sangat dipengaruhi oleh perkembangan perdagangan yang bercorak *single voyage venture*. Model perdagangan ini menggunakan armada laut dengan sekali berlayar lalu pulang membawa hasil. Itulah model perdagangan Belanda yang sedang menjadi *trend* pada masa itu.

Pendidikan pada zaman penjajahan umumnya sangat sulit. Hal ini tentunya seiring dengan misi penjajah untuk membuat putra-putri negeri jajahannya menjadi terbelakang dan bodoh. Pendidikan akuntansi pada waktu itu terbatas dalam bentuk pendidikan tata buku secara formal di sekolah menengah atas dan sekolah menengah dagang. Secara nonformal pendidikan akuntansi juga diberikan di kursus-kursus untuk memperoleh ijazah Bond A

dan Bond B. Selain itu, terdapat pula ujian untuk memperoleh *Akta MO-Boekhouden* bagi yang akan mengajar tata buku.

Untuk memperoleh gelar akuntan dari *Vereniging Academisch Gevormde Accountants* (VAGA) harus belajar di Sekolah Tinggi Dagang (*Handels Hogeschool*) di Rotterdam, Negeri Belanda. Prof. Dr. Abutari merupakan orang Indonesia pertama yang memperoleh gelar Doktor dalam ilmu ekonomi, maupun gelar akuntan dari sekolah ini pada 1932. Cara lain untuk mendapatkan gelar akuntan, yaitu melalui kursus-kursus. Setelah itu dilanjutkan dengan mengikuti ujian akuntan yang diselenggarakan oleh organisasi profesi akuntan *Nederlands Instituut van Accountants* (NIVA).

Pada masa penjajahan Jepang, pendidikan akuntansi hanya diselenggarakan oleh Departemen Keuangan berupa kursus Ajun Akuntan di Jakarta. Kursus ini dipicu dengan adanya kekosongan tenaga di bidang akuntansi akibat peralihan kekuasaan dari Belanda kepada Jepang. Kursus tersebut hanya dapat diikuti oleh mereka yang telah tamat sekolah menengah.

Untuk menjaring peserta kursus, Departemen Keuangan mengundang pelajar-pelajar pribumi dengan menyebarkan kartu pos ke berbagai pelosok tanah air. Jumlah undangan sekitar 80 hingga 100 orang calon mahasiswa. Mereka kemudian disalurkan ke dalam enam jenis kursus, yaitu kursus A (6 bulan) untuk inspektur keuangan yang hanya boleh diikuti oleh mereka yang sudah sarjana hukum, Kursus B1 (1 tahun) untuk kontrolir pajak, Kursus B2 (1 tahun) pejabat perpajakan; Kursus C (3 tahun) untuk ajun akuntan, Kursus D (1 tahun) untuk pejabat pembukuan; dan Kursus Pajak Bumi (6 bulan).

Peserta kursus ajun akuntan pada waktu itu (1942-1945) kurang lebih hanya ada 30 orang. Termasuk Soemardjo dan H.S. Hadibroto. Kursus C ini dimulai 26 November 1942 dan dibagi menjadi dua tahap. Sampai dengan Tahun 1944 baru diselenggarakan ujian pertama untuk tahap I yang hasilnya hanya meluluskan empat orang. Kursus tahap II belum sempat dilaksanakan karena kondisi waktu itu semakin memburuk dengan semakin berkecamuknya perang Pasifik. Kursus ini akhirnya diteruskan di Yogyakarta sampai akhir 1948.

“Jadi pada zaman kolonial sampai akhir perang dunia kedua, pada hakikatnya belum terdapat suatu profesi akuntan di Indonesia,” kenang Prof. Hadibroto sampai akhir masa penjajahan (1945) di seluruh Indonesia hanya terdapat enam orang warga negara Indonesia yang memperoleh gelar akuntan

dari negeri Belanda, yaitu Abutari, Tio Po Tjang, Tan Eng Oen, Tang Siu Tjhan, Liem Kwie Liang, dan The Tik Him.

Praktik akuntan asing di Indonesia sudah dimulai sejak zaman VOC (1642). Cuma bedanya waktu itu mereka berpraktik pada saat Indonesia berada di bawah pemerintahan kolonial Hindia Belanda. Akuntan-akuntan Belanda mendominasi praktik akuntan di Indonesia cukup lama, sejak abad ke-17 hingga ke-19. Mereka bekerja pada pabrik-pabrik pengolahan dan perdagangan hasil pertanian dan perkebunan. Lapangan usaha pada masa itu dikuasai secara monopoli oleh pemerintah kolonial Belanda. Karena 80% investasi modalnya murni berasal dari negeri Kincir Angin itu. Berikut ini daftar kantor Akuntan Belanda di Indonesia pada tahun 1946 sampai dengan 1958 yang bersumber dari “List der Kantoren” yang dimuat dalam De Accountant terbitan Nederlands Instituut van accountants.

Tabel 1.1
Kantor Akuntan Belanda di Indonesia Pada Tahun 1946-1958

Tahun	Nama Kantor Akuntan	Tempat Beroperasi
1946	1. Frese & Hogeweg	Jkt, Bdg, Med, Pmb, Smg, Sby
1947	1. Frese & Hogeweg	Jkt, Bdg, Med, Pmb, Smg, Sby
1948	1. Frese & Hogeweg	Jkt, Bdg, Med, Pmb, Smg, Sby
	2. Oudshoff en Besancon	Jkt, Med, Smg, Sby
	3. Preyer en de Haan	Jkt
1949	1. Frese & Hogeweg	Jkt, Bdg, Med, Pmb, Smg, Sby
	2. Namink	Jkt, Bdg
	3. Van Dien, Van Uden & Co	Jkt
	4. J. Walta	Jkt
	5. Oudshoff en Besancon	Jkt, Med, Sby
	6. Preyer en de Haan	Jkt, Mks
1951	1. Frese & Hogeweg	Jkt, Bdg, Med, Smg, Sby
	2. Namink	Jkt, Bdg, Mks
	3. Van Dien, Van Uden & Co	Jkt
	4. J. Walta	Jkt
	5. Oudshoff en Besancon	Jkt, Med, Sby
	6. Preijer & De Haan	Jkt, Mks
1952	1. Frese & Hogeweg	Jkt, Bdg, Med, Smg, Sby

Tahun	Nama Kantor Akuntan	Tempat Beroperasi
	2. Namink 3. Van Dien, Van Uden & Co 4. Oudshoff en Besancon 5. Prijer & De Haan 6. J. Walta	Jkt, Bdg, Mks Jkt Jkt, Med, Sby Jkt, Med, Mks Jkt
1953	1. Frese & Hogeweg 2. Namink 3. Van Dien, Van Uden & Co 4. Oudshoff en Besancon 5. Prijer & De Haan 6. J. Walta	Jkt, Bdg, Med, Smg, Sby Jkt, Bdg, Med Jkt Jkt, Med, Sby Jkt, Mks, Sby Jkt
1954	1. Frese & Hogeweg 2. Namink 3. Van Dien, Van Uden & Co 4. Oudshoff en Besancon 5. Preijer & De Haan 6. J. Walta	Jkt, Bdg, Med, Smg, Sby Jkt, Bdg, Mks Jkt Jkt, Med, Sby Jkt, Mks, Med, Sby Jkt
1955	1. Frese & Hogeweg 2. Van Dien, Van Uden & Co 3. Koppenberg, Konig & Swart 4. Oudshoff en Besancon 5. Preijer & De Haan 6. J. Walta	Jkt, Bdg, Med, Smg, Sby Jkt, Bdg, Mks Jkt Jkt, Med, Sby Jkt, Mks, Med, Sby Jkt
1956	1. Frese & Hogeweg 2. Van Dien, Van Uden & Co 3. Koppenberg, Konig & Swart 4. Oudshoff en Besancon 5. J. Walta 6. Bakkenist, Spits & Co	Jkt, Bdg, Med, Smg, Sby Jkt Jkt, Bdg, Mks Jkt, Med, Sby Jkt Jkt, Mks, Med, Sby
1957	1. Frese & Hogeweg 2. Bakkenist, Spits & Co 3. Oudshoff en Besancon 4. J. Walta	Jkt, Bdg, Med, Smg, Sby Jkt, Mks, Med, Sby Jkt, Med, Sby Jkt
1958	1. Frese & Hogeweg 2. J. Walta	Jkt Jkt

Media Akuntansi No.27/Th. V/Juni 1998

Ket: Jkt = Jakarta, Bdg = Bandung, Med = Medan, Smg = Semarang, Sby = Surabaya, Pmb = Palembang, Mks = Makasar

2. Dekade Tahun 1955 sampai dengan 1980

Pendidikan untuk memperoleh gelar Akuntan di Indonesia dimulai Tahun 1955 pada Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, berdasarkan UU No. 34 Tahun 1954. Sebelumnya, untuk menjadi akuntan harus belajar di luar negeri, terutama di Negeri Belanda. Prof. Dr. Abutari merupakan akuntan pertama Indonesia yang menyelesaikan pendidikannya di Negeri Belanda sebelum Tahun 1955. Semula pendidikan akuntansi berpola Belanda karena sewaktu Jurusan Akuntansi UI dibuka para pengajarnya adalah guru besar Belanda. Lulusan akuntansi pertamanya lahir dalam Tahun 1957. Pada tanggal 23 Desember 1957 di Jakarta didirikan Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) adalah organisasi profesi akuntan di Indonesia yang didirikan oleh para pengurus pertama terdiri dari:

Ketua : Prof. Dr. Soemardjo Tjitrosidojo
 Panitera : Drs. Go Tie Siem
 Bendahara : Drs. Sie Bing Tat (Basuki Siddharta)
 Komisaris : Dr. Tan Tong Djoe
 Drs. Oey Kwie Tek (Hendra Darmawan)

Keenam akuntan lainnya sebagai pendiri IAI adalah:

1. Prof. Dr. Abutari
2. Tio Po Tjiang
3. Tan Eng Oen
4. Tang Siu Tjhan
5. Liem Kwie Liang
6. The Tik Him

| *Sumber:* Laporan Pertanggungjawaban DPN-IAI

Sengketa politik antara Indonesia dan Belanda pada Tahun 1958 mengenai Irian Barat, mengakibatkan banyak mahasiswa Indonesia dikirim ke luar negeri untuk belajar akuntansi ke Amerika Serikat. Para lulusan Amerika Serikat ini, sekembalinya ke Indonesia mengajar berdasarkan pola Amerika. Sehingga pada dekade 60-an dan 70-an terdapat dualisme dalam sistem pendidikan akuntansi. Disahkannya Prinsip Akuntansi Indonesia oleh

Kongres IAI Tahun 1973 yang berorientasi ke pola Amerika maka konsorsium Ilmu Ekonomi menetapkan kurikulum Jurusan Akuntansi berdasarkan pola Amerika pada Tahun 1979.

Pendidikan akuntansi berdasarkan UU No. 34 Tahun 1954 sebenarnya mengarah ke pendidikan untuk Akuntan Publik. Karena latar belakang diundangkannya UU tersebut banyak Kantor Akuntan dibuka bukan oleh seorang akuntan profesional pada awal Tahun 1950 sampai 1954. Seorang dengan Ijazah Pembukuan (Bond-B), misalnya bisa bertindak sebagai akuntan publik. Melihat keadaan yang tidak sehat ini maka almarhum Wakil Presiden RI Dr. Mohammad Hatta menugaskan Menteri Keuangan Dr. Ong Eng Die untuk menyusun rancangan undang-undang yang mengatur kantor-kantor akuntan publik. Dalam UU No. 34 Tahun 1954 ini terdapat dua hal yang dalam perkembangan profesi akuntan menimbulkan masalah, yaitu bahwa:

1. yang diperbolehkan mendidik calon akuntan adalah universitas negeri di fakultas ekonominya. Akibatnya mempunyai konsekuensi bahwa universitas swasta tidak dibenarkan menghasilkan akuntan;
2. pendidikan mengarah ke pendidikan akuntan publik.

Sejalan dengan perkembangan pendidikan akuntansi yang cenderung berorientasi pada lulusan untuk menghasilkan akuntan publik. Praktik akuntan publik di Indonesia diawali dengan hadirnya beberapa akuntan asing yang sudah ada sejak zaman VOC hingga pada awal tahun kemerdekaan yaitu para akuntan dari Belanda. Ada beberapa hal yang menarik dalam masa ini berkaitan dengan praktik akuntan asing di Indonesia.

Pertama, munculnya nama “Indonesia” *accountants kantoor* di bawah pimpinan Dr. Tio Poo Tjiang (1954). Namun nama ini tidak terlihat dalam *Lijs der Kantoren*. Kedua, cabang-cabang kantor akuntan Belanda ini meliputi kota-kota diluar Jakarta, seperti: Surabaya, Bandung, Semarang, Palembang, Makasar dan Medan.

Selanjutnya, masa antara tahun 1958 sampai 1968 bukanlah masa yang menarik ditinjau dari segi ekonomi baik bagi akuntan Indonesia maupun bagi kantor akuntan asing (Belanda dan lain-lain). Khususnya bagi akuntan asing, keadaan politik merupakan halangan bagi kehadiran mereka secara formal di Indonesia. Baru kemudian di era Orde Baru ditandai oleh keterbukaan di bidang ekonomi dalam hubungan luar negeri. Undang-Undang penanaman

Modal diperkenalkan pemerintah pada 1967. Sejak saat itu mulailah investor asing mengalir ke Indonesia.

Seiring dengan masuknya penanaman modal asing, jasa-jasa yang mendukung modal asing juga masuk. Diantara jasa-jasa ini adalah akuntan publik. Perusahaan-perusahaan penanaman modal asing pun ramai berdatangan. Mereka membawa praktik akuntansi dari negaranya masing-masing. Karena akuntan publik di dalam negeri pada saat itu belum siap, para pemodal pun “membawa” akuntan publiknya dari luar negeri.

Di bawah Menteri Keuangan Frans Seda, dua kantor akuntan asing mendapat izin: Arthur Young & Co. (November 1967) dan SyCip, Gorres, Velayo & Co. (Mei 1968). Kemudian pada 1968 akuntan asing yang datang bertambah lagi, seperti: Coopers & Librand: Peat, Marwick, Mitchell & Co; dan Prince Waterhouse. Dengan demikian, di bidang akuntansi hal ini ditandai dengan masuknya kantor-kantor akuntan asing yang mencari afiliasi dengan kantor akuntan domestik.

Namun, dalam praktiknya ternyata yang menggunakan akuntan asing bukan hanya perusahaan PMA. Perusahaan-perusahaan nasional negara Indonesia. *Ketiga*, kantor akuntan *joint* tersebut pada dasarnya hanya memeriksa perusahaan-perusahaan asing. *Keempat*, izin mendirikan kantor akuntan *joint* tersebut diberikan paling lama untuk tiga tahun. *Kelima*, kantor akuntan *joint* yang sudah berdiri pada saat dikeluarkannya keputusan ini, dalam waktu enam bulan harus memenuhi ketentuan-ketentuan dalam keputusan ini beserta peraturan pelaksanaannya.

Pada Tabel 2 berikut ini disajikan Kantor Akuntan Publik Asing yang izinnya dikeluarkan oleh DJKPN mulai tahun 1968 sampai dengan 1980.

Tabel 1.2
Kantor Akuntan Publik Asing Dengan Izin DJKPN Th. 1968-1980

Tahun	Wakil Dari Kantor Akuntan								Total
	AY	C&L	JP	KK	PMM	PW	SGV	TR	
1968	1	-	-	-	-	-	3	-	4
1969	1	-	-	-	-	-	6	-	7
1970	2	-	-	-	-	-	14	-	16
1971	2	1	-	-	-	2	17	-	22

1972	2	2	-	-	1	4	15	-	24
1973	3	2	-	-	2	8	15	1	24
1974	5	3	-	1	4	7	23	-	43
1975	22	4	-	1	5	9	26	1	68
1976	42	6	1	2	4	18	20	1	94
1977	5	4	1	2	5	9	20	1	47
1978	4	5	-	3	3	11	19	2	47
1979	4	6	-	3	3	12	15	2	45
1980	4	4	-	2	3	7	14	-	34

Sumber: Media Akuntansi No. 27/Th. V/Juni 1998

Catatan;

1. Sumber data: DJKPN dengan pengolahan kembali
2. Data dalam tabel di atas tidak mencerminkan jumlah seluruh akuntan asing yang bekerja di Indonesia karena adanya akuntan asing yang bekerja tanpa izin DJKPN.
3. Singkatan di atas berarti: Arthur Young & Co (AY); Coopers & Lybrand (C&L); Jordan Pulumahunij (JP, akuntan Indonesia yang tidak mewakili salah satu kantor akuntan di luar negeri, tetapi mempekerjakan akuntan asing); Klijnveld Kraijenhof (KK); Peat Marwick, Mitchell & Co (PPM); Price Waterhouse (PW); SyCip, Gorres, Velayo & Co (SGP); Touche Ross (TR)
4. Dalam kolom AY termasuk akuntan asing untuk Pertamina sebanyak 16 dan 38 masing-masing dalam tahun 1975 dan 1976. Sedangkan dalam kolom PW termasuk 2 orang untuk Pertamina dalam tahun 1975; 5 orang untuk Krakatau Steel tahun 1976 dan 2 untuk Pusri dalam tahun 1976.

3. Dekade 1981 sampai dengan 2000

Pada dekade ini ada beberapa kejadian penting berkaitan dengan perkembangan akuntansi di Indonesia terutama bagi Perguruan Tinggi Swasta. Pada Tahun 1980 ada kejadian yang sangat penting bagi Perguruan Tinggi Swasta, yaitu dengan dikeluarkannya aturan bagi lulusan PTS untuk dapat memperoleh sebutan akuntan melalui Ujian Negara Akuntansi (UNA). Aturan tersebut sudah memotong tirai yang memisahkan hak bagi lulusan PTS dan PTN yang belum memenuhi syarat dengan PTN yang sudah dianggap berhak secara langsung untuk memperoleh sebutan akuntan.

Berdasarkan keluhan para penyelenggara universitas swasta, mereka dianaktirikan terhadap pendidikan akuntan ini. Maka atas desakan Wakil

Presiden Adam Malik, dikeluarkanlah peraturan Ujian Negara Akuntansi (UNA) pada Tahun 1980. Berdasarkan peraturan ini para mahasiswa Jurusan Akuntansi Perguruan Tinggi Swasta (PTS) dapat memperoleh sebutan akuntan melalui ujian khusus setelah memperoleh gelar Sarjana Jurusan Akuntansi dalam ujian negara.

Perkembangan pendidikan akuntansi selanjutnya, IAI telah memutuskan untuk mengusulkan kepada Pemerintah dalam kongres Tahun 1990 mengubah UU No. 34 Tahun 1954 atau mencabutnya sehingga dalam peraturan perundang-undangan mengenai akuntansi dihapus perbedaan perlakuan terhadap Perguruan Tinggi Swasta dan memperluas keprofesionalan tidak hanya terbatas pada akuntan publik. Namun, sampai saat itu belum berhasil. Sementara itu pada Tahun 1989 telah disahkan UU pendidikan akuntan pola baru, sekaligus mengubah istilah “gelar” akuntan menjadi “sebutan” akuntan. Berdasarkan UU No. 21 Tahun 1989 ini maka untuk memperoleh sebutan akuntan seseorang harus memperoleh dulu gelar Sarjana Ekonomi. Belum jelas, Sarjana Ekonomi yang mana dan bagaimana pendidikan untuk akuntan selanjutnya diatur. Mengenai jangka waktu dan kurikulumnya sampai saat itu belum diketahui bagaimana secara nyata pola pendidikan akuntansi yang baru.

Pada Tahun 1997 merupakan babak baru dalam sejarah pemberian izin akuntan publik, semula bagi mereka yang memiliki gelar atau sebutan akuntan dengan mudah dapat mengajukan izin praktik akuntan publik. Namun, mulai Tahun 1997 sudah tidak zamannya lagi seperti itu, tetapi harus melalui Ujian Sertifikasi Akuntan Publik (USAP). USAP tampaknya sudah menjadi kebutuhan bagi para akuntan di Indonesia. Hal ini terbukti dari peserta angkatan pertama pengikut USAP yang ditargetkan 200 orang, ternyata yang mengikuti ujian pada tanggal 24-25 September 1997 mencapai sekitar 350 orang. Berdasarkan pengalaman hasil USAP yang berlangsung dari Tahun 1997 sampai Tahun 2000 menunjukkan hasil bahwa 23% berasal dari Perguruan Tinggi Swasta, bahkan ada salah satu perguruan tinggi swasta yang menduduki posisi urutan ketiga dari sepuluh besar perguruan tinggi penghasil BAP (Bersertifikasi Akuntan Publik). Hal ini mendorong untuk segera dihapuskannya UNA bagi akuntan yang berasal dari Perguruan Tinggi Swasta, paling tidak dari sekian kali penyelenggaraan USAP, ternyata lulusan dari PTS tidak bisa dipandang sebelah mata.

Sejalan dengan lahirnya UU No. 2 Tahun 1989 tentang Sistem Pendidikan Nasional, PP No. 30 Tahun 1990 tentang Pendidikan Tinggi dan SK Mendikbud No. 036/1993 tentang Gelar Akademik dan Sebutan Profesi, terlebih lagi disusul dengan SK Mendikbud No. 056/U/1999 tentang Penyelenggaraan Pendidikan Profesi Akuntansi (PPA). Namun demikian masih tetap memberlakukan UU No. 34 Tahun 1954 yang menimbulkan kerancuan, baik dalam pelaksanaan maupun dalam hal pemberian gelar dan sebutan akuntan. Tabel 1.1 menunjukkan beberapa perguruan tinggi yang dapat menghasilkan gelar akuntan secara langsung tanpa harus mengikuti Ujian Negara Akuntansi (UNA).

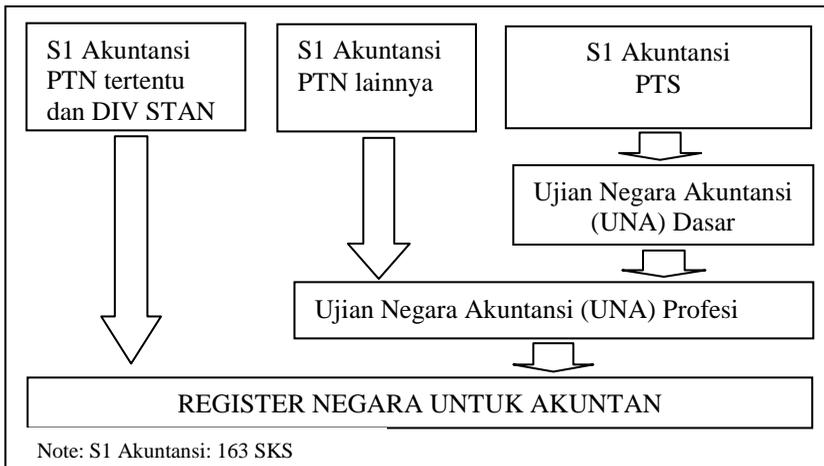
Tabel 1.3
PTN Bebas Ujian Negara Akuntansi

No.	Naman dan Kota	Tahun Pembukaan Jurusan Akuntansi	Tahun Bebas UNA	Pembina (Masa Binaan)
1.	Univ. Andalas (Padang)	1977	1983	UI (1977-1982)
2.	Univ. Airlangga (Surabaya)	1973	1973	Tanpa Pembinaan
3.	Univ. Brawijaya (Malang)	1977	1977	Tanpa Pembinaan
1.	Univ. Diponegoro (Semarang)	1990	1992	UGM (1990-1992)
2.	Univ. Gadjah Mada (Yogyakarta)	1963	1963	Tanpa Pembina
3.	Univ. Hasanudin (Makasar)	1982	1990	UGM (1982-1990)
1.	Univ. Indonesia (Jakarta)	1955	1955	Tanpa Pembina
2.	Univ. Jend. Soedirman (Purwokerto)	1986	1995	UNPAD (1986-1995)
3.	Univ. Padjadjaran (Bandung)	1968	1968	Tanpa Pembina
1.	Univ. Riau (Pekanbaru)	1980	1992	USU (1980-1990)
2.	Univ. Sebelas Maret (Solo)	1983	1991	UGM (1983-1991)
3.	Univ. Sriwidjaja (Palembang)	1962	?	?
1.	Univ. Samratulangi (Manado)	1983	1994	UNAIR (1983-1984)
2.	Univ. Sumatera Utara (Medan)	1960	1960	Tanpa Pembina

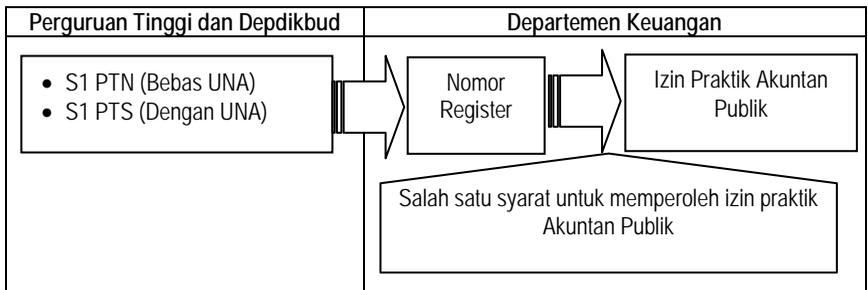
No.	Nama dan Kota	Tahun Pembukaan Jurusan Akuntansi	Tahun Bebas UNA	Pembina (Masa Binaan)
3.	Univ. Syiah Kuala (Banda Aceh)	1971	1980	USU (1971-1979)
1.	Univ. Udayana (Denpasar)	1983	1995	?
2.	STIKN/STAN (Jakarta)	1960	1960	Tanpa Pembina
1.	Univ. Lampung (Bandar Lampung)	1994		UGM (1994-sekarang)
2.	Univ. Lambung Mangkurat (Banjarmasin)	1996		UNAIR(1994-sekarang)
3.	Univ. Tanjung Pura (Pontianak)	1996		UI(1996-sekarang)
4.	Universitas Tadulako (Palu)	1999		UNAIR & UNHAS (1995-sekarang)

Sumber: Media Akuntansi 13: Des 99-Jan 2000

Skema Pelaksanaan UU No. 34 Tahun 1954 Register Negara Untuk Akuntan Sebelum 31 Agustus 2004



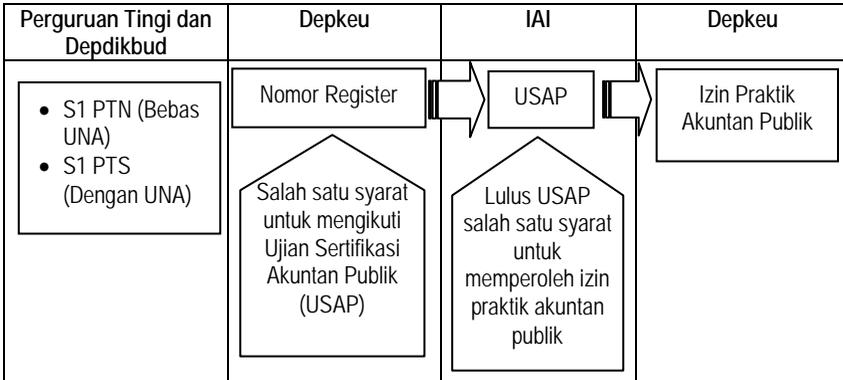
Pola pendidikan akuntansi yang berkembang di Indonesia secara tidak langsung dipengaruhi oleh Pola Belanda dan Amerika. Pengaruh kedua pola ini sering menimbulkan ketidakjelasan dalam praktik pendidikan. Sejak keluarnya SK. Mendikbud No. 056/U/1999 tentang Penyelenggaraan Pendidikan Profesi Akuntansi (PPA) menggulirkan bola panas untuk penghapusan UNA. Adanya SK tersebut melahirkan mekanisme baru dalam meraih sebutan akuntan yang semula hanya diselenggarakan oleh PTN yang memenuhi syarat dan melalui UNA. Namun, dengan lahirnya SK. Mendikbud No. 056/U/1999 tentang Penyelenggaraan Pendidikan Profesi Akuntansi (PPA) dapat diselenggarakan oleh PTN maupun PTS yang memenuhi syarat. Kaitan pendidikan akuntansi dan izin praktik akuntan publik berdasarkan UU No. 34 Tahun 1954 disajikan pada Gambar 1.2



Gambar 1.2
Kaitan Pendidikan Akuntansi dan Izin Praktik Akuntan Publik Berdasarkan UU No. 34 tahun 1954

4. Dekade 2004 s/d 2010

Selanjutnya kaitan pendidikan akuntansi dan izin praktik akuntan publik sejak keluarnya Kepmenkeu No. 43/KMK.17/1997 disajikan pada Gambar 1.2.

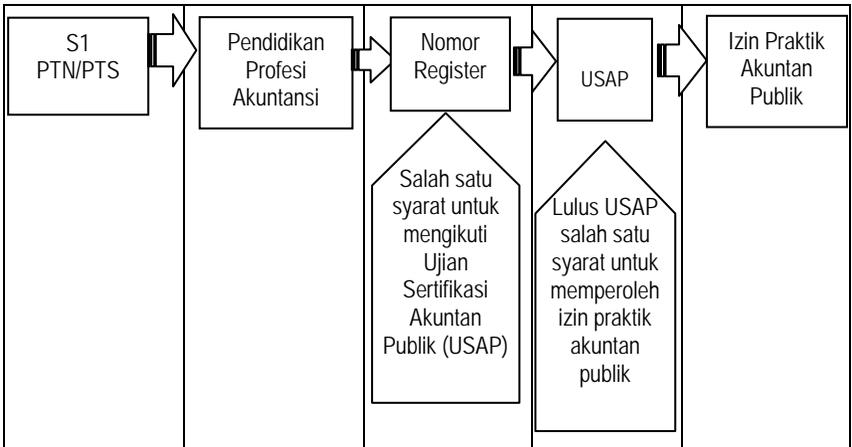


Gambar 1.3

Kaitan Pendidikan Akuntansi dan Izin Praktik Akuntan Publik Sejak Keluarnya Kepmenkeu No.43/KMK.17/1997

Kaitan pendidikan akuntansi dan izin praktik akuntan publik apabila penyelenggaraan pendidikan profesi akuntansi telah berjalan disajikan pada Gambar 1.3.

Perguruan Tinggi	IAI + Depdiknas	Depkeu	IAI	Depkeu
------------------	-----------------	--------	-----	--------



Gambar 1.4
Kaitan Pendidikan Akuntansi dan Izin Praktik Akuntan Publik Apabila Penyelenggaraan Pendidikan Profesi Akuntansi Telah Berjalan

Beberapa Perbedaan antara UNA dan PPA.

Spesifikasi	Ujian Negara Akuntansi	Pendidikan Profesi Akuntansi
Dasar Hukum	<ul style="list-style-type: none"> UU No. 34/1954 Kep. Dikti No.15/DJ/Kep/1980 	<ul style="list-style-type: none"> UU. No.2/1989 SK. Mendikbud No.36/1993 SK. Mendikbud No.056/1999
Berlaku Mulai	28 Maret 1980.	Tahun ajaran 2000/2001.
Mekanisme	Menyelesaikan 2 tahapan ujian: UNA Dasar dan UNA Profesi.	Menyelesaikan pendidikan selama 2-6 semester dengan beban 20-40 SKS.
Persyaratan	S1 FE Jurusan Akuntansi PTS/PTN yang harus mengikuti UNA.	Seluruh Ekonomi Jurusan Akuntansi PTN/PTS.
Penyelenggara	Depdiknas melalui Pusat Pengembangan Akuntansi	Organisasi Profesi (IAI) dengan menggunakan fasilitas PT.
Mata Ujian atau Mata Kuliah	Mata Ujian UNA Dasar: Statistik Deskriptif dan Inferensial, Akuntansi Keuangan Dasar, Menengah dan Lanjutan, Akuntansi Biaya, Pembelanjaan. Mata Ujian UNA Profesi: Auditing, Controllershship, Teori Akuntansi, Akuntansi Pemerintahan, Sistem Akuntansi, Perpajakan	Mata kuliah minimal terdiri dari atas: Etika Bisnis dan Profesi, Seminar Perpajakan, Praktik Auditing, Lingkungan Bisnis, Pengantar Pasar Modal, Seminar Akuntansi Keuangan, dan Seminar Akuntansi Manajemen.



Mulai September 2002 gelar akuntan bukan lagi monopoli Perguruan Tinggi Negeri (PTN) tertentu yang diberi hak istimewa Depdiknas. Kali ini semua PT boleh menyelenggarakan PPA (Pendidikan Profesi Akuntansi), termasuk Perguruan Tinggi Swasta (PTS) tanpa pilih kasih. Namun, tentunya ada beberapa persyaratan tertentu yang harus diikuti PT-PT tersebut.

Sejak dikeluarkannya Surat Keputusan Dirjen Dikti melalui SK Menteri Pendidikan Nasional Nomor 179/U/2001 tentang “Penyelenggaraan Pendidikan Profesi Akuntansi”. Berdasarkan Surat Keputusan tersebut untuk meraih gelar akuntan, sistem pendidikannya kini diubah. Mahasiswa program S1 jurusan akuntansi di PTN tertentu yang biasanya secara otomatis meraih gelar akuntan, dengan berlakunya model baru ini tidak bisa lagi. Setelah lulus S1 akuntansi, mereka harus melanjutkan pendidikan lagi di PPA selama paling lama dua tahun. Barulah si sarjana akuntansi tersebut dapat menyandang gelar dan register akuntan. Sejak dikeluarkannya SK Menteri Pendidikan Nasional No.179/U/2001, bagi Perguruan Tinggi yang menghasilkan akuntan dibatasi sampai dengan tanggal 31 Agustus 2004. Setelah tanggal tersebut para Perguruan Tinggi tersebut tidak lagi menghasilkan akuntan.

Ada hal yang menarik dari model ini, PPA bisa diselenggarakan oleh semua Perguruan Tinggi mana saja. Asal PT tersebut memenuhi syarat yang

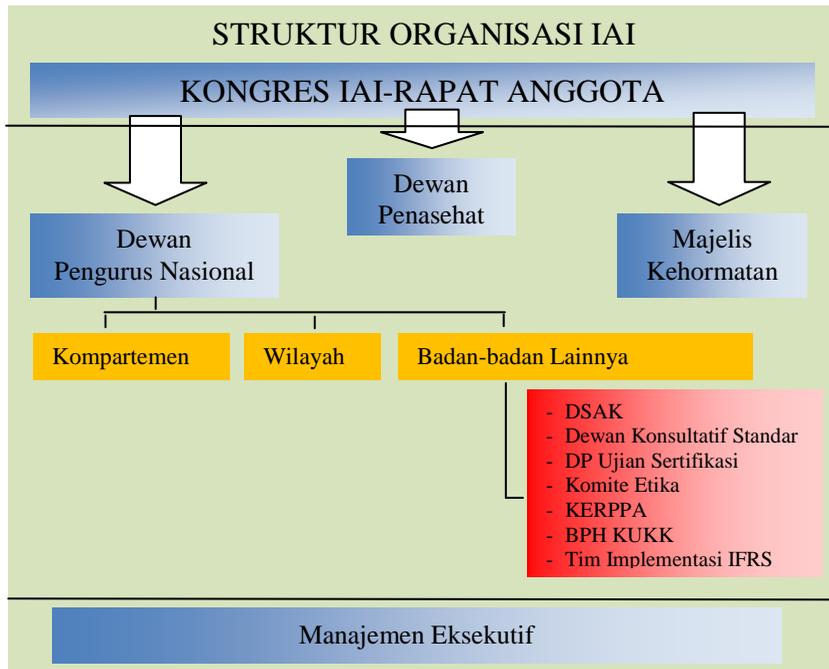
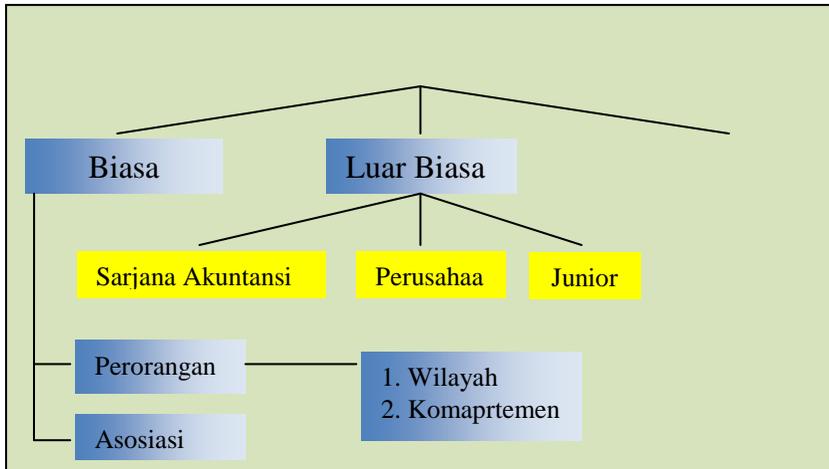
direkomendasikan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) melalui seleksi Panitia Ahli. Kemudian untuk mendukung kelancaran penyelenggaraan Pendidikan Profesi Akuntansi, Menteri Pendidikan Nasional memperbarui susunan Panitia Ahli. Dikeluarkannya Surat Keputusan Menteri Pendidikan Nasional Nomor 180/P/2001 tentang “Pengangkatan Panitia Ahli Pertimbangan Persamaan Ijazah Akuntan” maka PPA dengan segera dapat ditindaklanjuti.

Perguruan Tinggi Penyelenggara PPAk

No.	Nama PTN dan PTS	No.	Nama PTN dan PTS
1.	Universitas Airlangga	21	Universitas Sebelas Maret
2	Universitas Surabaya	22	Universitas Sriwijaya
3	STIE YKPN Yogyakarta	23	Universitas Sumatera Utara
4	Universitas Islam Bandung	24	Universitas Trisakti
5	Univesitas Widyatama	25	Universitas Tarumanegara
6	Institut Teknologi & Bisnis Kalbe	26	Universitas Udayana
7	Universitas Teknologi Yogyakarta	27	Institut Bisnis dan Informatika Indonesia
8	Universitas Andalas	28	Universitas Stikubank Semarang
9	Universitas Brawijaya	29	STIESIA-Surabaya
10	Universitas Diponegoro	30	STIE Tridharma Bandung
11	Universitas Gadjah Mada	31	Universitas Mulawarman
12	Universitas Hasanuddin	32	Universitas Katolik Parahyangan
13	Universitas Indonesia	33	Universitas Syiah Kuala
14	Universitas Jenderal Soedirman	34	Universitas Gajayana
15	Universitas Lambung Mangkurat	35	STIE Malangkucecwara
16	Universitas Lampung	36	Universitas Mercubuana
17	Universitas Kristen Maranatha	37	Universitas Katolik Indonesia Atamajaya
18	Universitas Padjadjaran	38	Universitas Islam Indonesia
19	Universitas Riau	39	Universitas Tanjung Pura

20	Universitas Sam Ratulangi	40	Universitas Sanata Dharma
----	---------------------------	----	---------------------------

Pada tanggal 22 Mei 2007 dilaksanakan kongres luar biasa (KLB) IAI untuk menuntaskan transformasi organisasi. Keanggotaan IAI dapat digambarkan sebagai berikut:



ORGANISASI IAI

1. Dewan Pengurus Nasional
2. Dewan Penasehat
3. Majelis Kehormatan
4. Kompartemen
5. Wilayah
6. Badan-badan:
Badan-badan terdiri dari:
 - a. Dewan Standar Profesi
 - b. Dewan Konsultatif Standar
 - c. Dewan Penguji Ujian Sertifikasi
 - d. Komite Etika dan
 - e. Badan Khusus
7. Alat kelengkapan kepengurusan adalah Manajemen Eksekutif

5. Dekade 2011 s/d Sekarang

Dewan Perwakilan Rakyat Indonesia dalam sidang paripurna tanggal 5 April 2011 telah mengesahkan RUU Akuntan Publik untuk menjadi Undang-undang (UU AP), UU AP ini juga akan melengkapi sekitar 20 undang-undang lainnya yang menyebutkan peran akuntan publik (AP) terkait dengan informasi keuangan, seperti UU Perseroan Terbatas, UU Pasar Modal, UU Perbankan, UU Pemilu, UU BPK, UU Pemeriksaan Tanggungjawab Pengelolaan Keuangan Negara, dan UU lainnya. Di usia yang mencapai lebih dari setengah abad, Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) merupakan salah satu organisasi profesi paling solid di Indonesia. IAI sudah memberikan kontribusi positif bagi perkembangan dunia akuntansi khususnya dalam pengembangan mutu pendidikan akuntansi, penyediaan standar-standar akuntansi bagi dunia bisnis, pemerintahan dan bahkan aktivitas sosial kemasyarakatan, serta mendukung pelaksanaan Good Governance dalam dunia bisnis dan pemerintahan. Namun demikian, permasalahan-permasalahan bangsa seperti maraknya praktik korupsi, manipulasi laporan keuangan untuk kepentingan pajak, bahkan penggelapan tidak lepas dari

peran negatif para oknum akuntan yang secara tidak langsung menurunkan kredibilitas profesi ini (Rifqi Muhammad, 2011).

Di sisi lain, IAI juga dituntut selalu beradaptasi dengan perkembangan praktik akuntansi baik pada skala regional maupun internasional. Berbagai peluang dan tantangan tentunya sangat menarik untuk dikaji dalam rangka menemukan solusi yang cerdas dan kreatif menuju profesi akuntan yang berkarakter, profesional dan modern. Organisasi IAI telah berkembang dengan pesat dan menginspirasi tumbuhnya profesi-profesi turunannya seperti Akuntan publik, Akuntan manajemen, Akuntan pendidik, dan Akuntan sektor publik. Hal ini menunjukkan bahwa profesi akuntan terus berkembang memasuki area-area publik yang memerlukan adanya proses penyusunan laporan keuangan dan transparansi manajemen.

Satu dekade terakhir ini, IAI dihadapkan pada beberapa tantangan baik yang berupa kelemahan internal organisai, perkembangan perekonomian nasional dan persaingan global yang membuat organisasi ini perlu melakukan evaluasi sebagai bahan transformasi organisasi ke arah yang lebih profesional dan modern. Beberapa tantangan tersebut antara lain: *Pertama*, secara struktur dan peran organisasi, IAI memiliki kelemahan seperti: (1) fungsi IAI yang semula sebagai perkumpulan Akuntan Indonesia perlu melakukan redefinisi mengingat profesi dalam bidang akuntansi telah mengalami pertimbangan, seperti Amerika dan Malaysia yang telah melakukan pemisahan yang tegas antara organisasi profesi akuntan dan dewan penyusun standar akuntan dan dewan penyusun standar akuntansi. Bahkan, Malaysia membuat lembaga sertifikasi dan pendidikan profesi berjenjang yang terpisah dari dua institusi tersebut. Walaupun IAI telah mempelopori juga pendirian IAPI, namun dalam IAI sendiri masih terdapat pencampuran fungsi seperti Dewan Standar Akuntansi Keuangan (DSAK) dan penyelenggara sertifikasi dan training yang tidak lazim ada di negara-negara lain; (2) akuntabilitas IAI terhadap stakeholde-nya belum direpresentasikan dalam bentuk laporan tahunan (*annual report*) yang berisi informasi pertanggungjawaban keuangan maupun perkembangan aktifitas padahal IAI merupakan organisasi profesi yang fokus pada pentingnya akuntabilitas dan transparansi.

Kedua, IAI dihadapkan pada kenyataan bahwa RUU Pelaporan Keuangan dan RUU Akuntan Publik yang masih belum final pembahasannya. Padahal kedua RUU tersebut sangat vital bagi pengembangan dunia akuntansi dan profesi akuntan di Indonesia mengingat

RUU Pelaporan Keuangan akan memperjelas tanggung jawab perusahaan atau emiten di pasar modal untuk melaporkan kondisi keuangannya, sedangkan RUU Akuntan Publik akan menjadi dasar bagi eksistensi dan perlindungan profesi Akuntan Publik. RUU Pelaporan Keuangan saat ini dalam tahap perancangan naskah akademik di Departemen Keuangan RI, sedangkan RUU Akuntan Publik masih perlu diperbaiki khususnya berkaitan dengan perlindungan profesi Akuntan Publik lokal dan eksistensi IAPI.

Ketiga, IAI perlu mengawal implementasi konvergensi IFRS yang dimulai awal 2012 mendatang yang prosesnya sudah mulai bergulir beberapa tahun terakhir ini. Hal ini merupakan kerja besar bagi IAI karena akan mempengaruhi pola pertukaran informasi keuangan dalam prosen inventasi. Dalam hal ini IAI dituntut untuk jeli dan dalam melakukan adopsi yang tidak sekedar melakukan standarisasi 100% dengan mengganti semua PSAK. Misalnya eksistensi PSAK Syariah yang baru saja diluncurkan sebagai SAK yang khas dimiliki oleh dunia akuntansi Indonesia perlu tetap dipertahankan atau paling tidak dilakukan harmonisasi.

Keempat, jumlah Akuntan Publik yang masih sedikit sedangkan kebutuhan akuntan yang semakin meningkat serta persaingan dengan akuntan asing. Data IAPI menunjukkan bahwa jumlah Akuntan publik di Indonesia saat ini hanya 920 orang yang bergabung di 501 KAP. Jumlah ini sangat kurang jika dibandingkan dengan kondisi di negara-negara lain seperti Singapura dan Philipina dengan masing-masing 15.000 Akuntan Publik, serta Thailand dan Malaysia yang masing-masing memiliki 6.000 dan 25.000 Akuntan Publik. Bukan tidak mungkin di masa yang akan datang, jika UU Akuntan Publik terlalu liberal, maka posisi Akuntan Publik lokal akan diambil oleh negara-negara lain yang surplus akuntan.

Kelima, korupsi yang menjadi musuh nomor satu di Indonesia menunjukkan lemahnya pengawasan pengelolaan keuangan serta rendahnya etika para pejabat publik. Hal ini juga merupakan tantangan bagi IAI mengingat korupsi tidak lepas dari peran para pengelola keuangan yang notabene adalah “seorang akuntan”, apakah oknum itu adalah akuntan sektor publik, akuntan manajemen, atau bahkan akuntan publik yang turut bermain.

Lahirnya Undang-undang Republik Indonesia Nomor 5 tahun 2011 tentang Akuntan Publik memberikan dampak langsung baik terhadap profesi akuntan publik dan pendidikan akuntansi di Indonesia. Dalam UU Akuntan Publik pada Pasal 6 mengenai perizinan untuk menjadi akuntan publik pada

ayat 1 menyatakan bahwa untuk mendapatkan izin menjadi akuntan publik sebagaimana dimaksud dalam pasal 5 ayat 1 seseorang diantaranya harus memenuhi memiliki sertifikat tanda lulus ujian profesi akuntan publik yang sah. Lebih lanjut dalam penjelasan UU-Akuntan Publik yang dimaksud dengan sertifikat tanda lulus ujian profesi akuntan publik yang sah adalah surat tanda lulus ujian yang diterbitkan oleh:

- a. Asosiasi Profesi Akuntan Publik; atau
- b. Perguruan tinggi yang terakreditasi oleh Asosiasi Profesi Akuntan Publik untuk menyelenggarakan pendidikan profesi akuntan publik

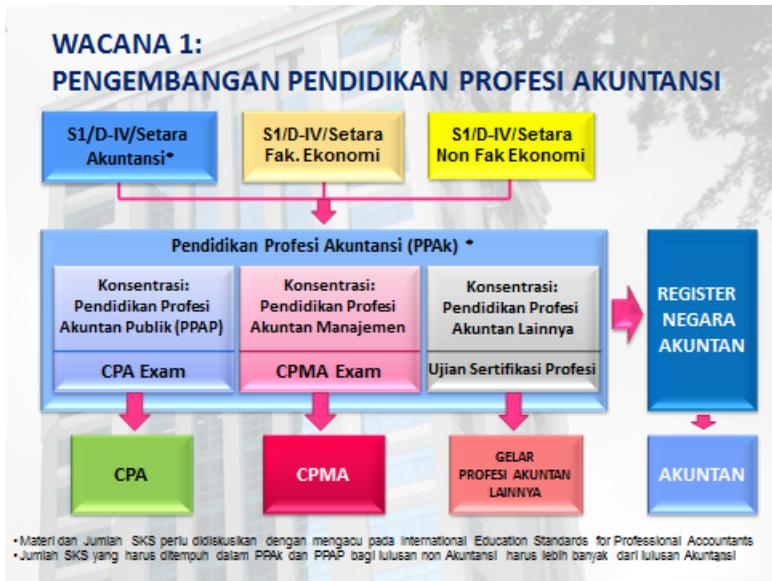
Yang dapat mengikuti pendidikan profesi akuntan publik adalah seseorang yang memiliki pendidikan minimal sarjana strata 1 (S-1), diploma IV (D-IV), atau yang setara.

Dampak langsung dari pasal 6 ayat 1 tersebut berdampak langsung kepada profesi akuntan publik yaitu dapat menerima lulusan dari berbagai macam latar belakang pendidikan, yang penting lulus ketika mengikuti ujian sertifikasi akuntan publik. Sedangkan bagi dunia pendidikan akuntansi akan memberikan sugesti agar lulusan yang berasal dari program studi akuntansi dapat lebih berkualitas sehingga dapat lebih bersaing dengan para akuntan publik yang berasal dari sarjana selain dari program studi akuntansi. Sebelum lahirnya UU Akuntan publik, profesi akuntan publik merupakan profesi yang eksklusif karena hanya dapat diikuti oleh mereka yang berlatar pendidikan akuntansi.

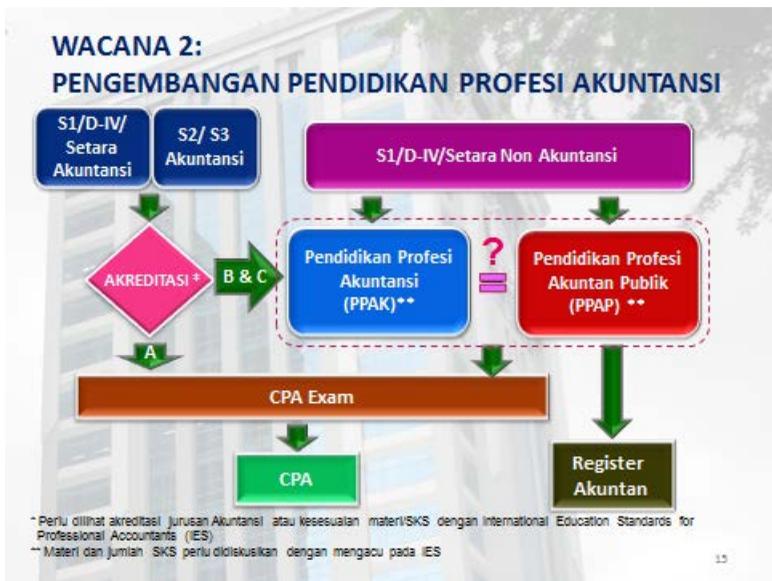
Wacana pengembangan pendidikan profesi akuntansi di masa yang akan datang adalah:

1. Pendidikan Profesi Akuntansi mengacu ke standar internasional pendidikan profesi akuntansi (*International Education Standard for Professional Accountants*) yang dikeluarkan oleh IFAC (*International Federation of Accountant*)
2. Mengintegrasikan Pendidikan Profesi Akuntansi dengan Pendidikan Profesi Akuntan Publik dan lainnya.

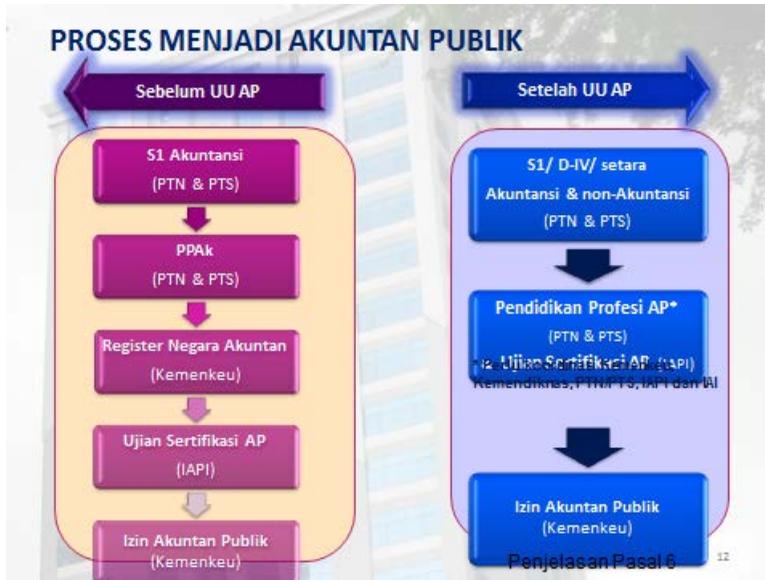
Wacana pengembangan pendidikan profesi akuntansi dapat diskemakan sebagai berikut:



Sumber: Langgeng Subur, 2011



Sumber: Langgeng Subur, 2011



LATIHAN

Untuk memperdalam pemahaman Anda mengenai materi di atas, kerjakanlah latihan berikut!

- 1) Jelaskan secara singkat 4 (empat) fase perkembangan akuntansi di USA!
- 2) Sebutkan pandangan Horngren terhadap perumusan teori akuntansi yang dipengaruhi perilaku ekonomi dan konsekuensinya!
- 3) Jelaskan kontroversi UU No. 34 Tahun 1954!
- 4) Jelaskan perubahan signifikan perkembangan pendidikan akuntansi dekade 2000 sampai dengan sekarang!

Petunjuk Jawaban Latihan

- 1) Fase perkembangan akuntansi di USA dapat dibagi ke dalam 4 (empat) fase, yaitu:

- a) fase pertama (1900-1933) manajemen sepenuhnya mengendalikan pemilihan informasi keuangan yang harus diungkapkan dalam laporan tahunan;
 - b) fase kedua (1933-1959), dan
 - c) fase ketiga (1959-1973) lembaga-lembaga profesional memainkan peranan signifikan dalam pengembangan prinsip-prinsip akuntansi, serta
 - d) fase keempat (1973, yang berlanjut sampai sekarang) *Financial Accounting Standards Board* (FASB) dan berbagai kelompok penekan mendorong terjadinya politisasi akuntansi.
- 2) Pandangan Horngren terhadap perumusan teori akuntansi yang dipengaruhi perilaku ekonomi dan konsekuensinya adalah penetapan standar akuntansi merupakan produk temuan logis atau empiris sekaligus produk tindakan politis karena penetapan standar merupakan keputusan sosial. Standar menentukan batasan perilaku sehingga harus diterima oleh pihak-pihak yang dipengaruhi. Penerimaan ini mungkin dipaksakan atau secara sukarela, atau keduanya. Dalam masyarakat yang demokratis, mencapai keberterimaan merupakan proses yang sangat rumit yang memerlukan keterampilan pemasaran dalam arena politik.
- 3) Kontroversi UU No. 34 Tahun 1954 terfokus pada dua hal, yaitu bahwa:
- a) yang diperbolehkan mendidik calon akuntan adalah universitas negeri di fakultas ekonominya, akibatnya mempunyai konsekuensi bahwa universitas swasta tidak dibenarkan menghasilkan akuntan;
 - b) pendidikan mengarah ke pendidikan akuntan publik.
- 4) Perubahan signifikan perkembangan pendidikan akuntansi dekade 2000 sampai dengan sekarang adalah Pendidikan Profesi Akuntansi (PPA) dapat diselenggarakan oleh PTS dengan syarat-syarat tertentu. Dengan demikian PPA dapat diselenggarakan oleh perguruan tinggi mana saja asalkan memenuhi syarat. Untuk mendukung hal ini Dikeluarkannya Surat Keputusan Menteri Pendidikan Nasional Nomor 180/P/2001 tentang "Pengangkatan Panitia Ahli Pertimbangan Persamaan Ijazah Akuntan". Selain itu berdasarkan SK Mendiknas No. 179/U/2001, bagi Perguruan Tinggi yang menghasilkan akuntan dibatasi sampai dengan tanggal 31 Agustus 2004.



RANGKUMAN

Fase perkembangan akuntansi di USA yang dapat diidentifikasi sebagai kedalam 4 fase yakni.

1. Fase pertama (1900-1933) manajemen sepenuhnya mengendalikan pemilihan informasi keuangan yang harus diungkapkan dalam laporan tahunan.
2. Fase kedua (1933-1959).
3. Fase ketiga (1959-1973) lembaga-lembaga profesional memainkan peranan signifikan dalam pengembangan prinsip-prinsip akuntansi.
4. fase keempat (1973-sekarang) *Financial Accounting Standards Board* (FASB) dan berbagai kelompok penekan mendorong terjadinya politisasi akuntansi.

Fase-fase tersebut mencerminkan dinamika penetapan standar akuntansi mulai dari ketergantungan pada inisiatif manajemen, kemudian peran aktif lembaga-lembaga profesional yang menerbitkan regulasi-regulasi sehingga sampai pada *Financial Accounting Standards Board* (FASB) yang mengutamakan pendekatan politis dalam akuntansi.

Sedangkan perkembangan akuntansi di Indonesia tidak terlepas dari nuansa sejarah politik dan perdagangan di Indonesia. Pada dekade zaman penjajahan sampai 1955 cara untuk memperoleh gelar akuntan melalui pendidikan formal dan nonformal (kursus-kursus). Pada dekade 1955 sampai dengan 1979 gelar akuntan mulai diberikan. Berdasarkan UU No. 34 Tahun 1954, diawali dengan pembukaan jurusan akuntansi di UI Tahun 1955 lulusan akuntansi pertama pada Tahun 1957. Akan tetapi, UU tersebut ternyata mengandung kontroversi-kontroversi. Baru pada akhirnya dekade 2001 sampai dengan sekarang lahirnya mekanisme baru seiring dengan terbitnya SK Mendikbud No. 056/U/1999.



TES FORMATIF 2

Pilihlah satu jawaban yang paling tepat!

- 1) Pengembangan prinsip-prinsip akuntansi yang memfokuskan pada penentuan pajak pendapatan menjadi ciri utama fase
 - A. kontribusi manajemen (1900-1933)
 - B. kontribusi institusi (1933-1959)

- C. kontribusi profesional (1959-1973)
 - ~~D.~~ D. politisasi (1973-sekarang)
- 2) Peraturan investasi federal yang mengatur tentang perdagangan sekuritas adalah
 - A. Securitas Act 1933
 - B. Securitas Act 1934
 - C. Securitas Act 1938
 - D. Securitas Act 1939
 - 3) Sebagai pengganti CAP karena dianggap gagal dalam membatasi alternatif yang tersedia bagi manajemen maka pada fase profesional, AICPA mendirikan
 - A. FASB
 - B. AAA
 - C. APB
 - D. NYSE
 - 4) Pandangan bahwa proses penetapan standar akuntansi memiliki aspek politis karena proses penetapan standar merupakan
 - A. keputusan dewan
 - B. proses penalaran induktif
 - C. keputusan sekelompok profesional
 - D. proses demokratis
 - 5) Unsur yang sangat dipertimbangkan dalam penetapan standar akuntansi adalah
 - A. konstituen
 - B. dewan
 - C. profesional
 - D. divisi
 - 6) Orang Indonesia pertama yang memperoleh gelar akuntan pada tahun 1932 dari Sekolah Tinggi Dagang adalah
 - A. Abutari
 - B. Tio Po Tjang
 - C. Tan Eng Oen
 - D. H.S. Hadibroto

- 7) Universitas negeri yang menyelenggarakan pertama kali jurusan akuntansi di Indonesia sejak diberlakukannya UU No. 34 Tahun 1954 adalah
- A. UGM
 - B. UI
 - C. Unair
 - D. Unhas
- 8) Pada dekade ini seorang dengan ijazah pembukuan (Bond-B) dapat bertindak sebagai akuntan publik
- A. penjajahan sampai dengan 1955
 - B. 1955 sampai dengan 1979
 - C. 1980 sampai dengan 2000
 - D. 2001 sampai dengan sekarang
- 9) Pada dekade 1980 sampai dengan 2000 seorang lulusan akuntansi PTS dapat memperoleh sebutan akuntan jika lulus dalam
- A. Ujian Negara Akuntansi
 - B. Ujian Sertifikasi Akuntan Publik
 - C. Bersertifikat Akuntan Publik
 - D. Pendidikan Profesi Akuntansi
- 10) Sejak diberlakukannya SK Mendiknas No. 179/U/2001 seseorang lulusan jurusan akuntansi PTN tidak otomatis bergelar akuntan sebelum menempuh
- A. Ujian Negara Akuntansi
 - B. Ujian Sertifikasi Akuntan Publik
 - C. Bersertifikat Akuntan Publik
 - D. Pendidikan Profesi Akuntansi

Cocokkanlah jawaban Anda dengan Kunci Jawaban Tes Formatif 2 yang terdapat di bagian akhir modul ini. Hitunglah jawaban yang benar. Kemudian, gunakan rumus berikut untuk mengetahui tingkat penguasaan Anda terhadap materi Kegiatan Belajar 2.

$$\text{Tingkat penguasaan} = \frac{\text{Jumlah Jawaban yang Benar}}{\text{Jumlah Soal}} \times 100\%$$

Arti tingkat penguasaan: 90 - 100% = baik sekali

80 - 89% = baik

70 - 79% = cukup

< 70% = kurang

Apabila mencapai tingkat penguasaan 80% atau lebih, Anda dapat meneruskan dengan modul selanjutnya. **Bagus!** Jika masih di bawah 80%, Anda harus mengulangi materi Kegiatan Belajar 2, terutama bagian yang belum dikuasai.

Kunci Jawaban Tes Formatif

Tes Formatif 1

- 1) C
- 2) D
- 3) C
- 4) B
- 5) D
- 6) A
- 7) D
- 8) A
- 9) D
- 10) D

Tes Formatif 2

- 1) A
- 2) B
- 3) C
- 4) D
- 5) A
- 6) A
- 7) B
- 8) B
- 9) B
- 10) D

Daftar Pustaka

- Belkaoui, Ahmed Riahi. (2001). *Teori Akuntansi*. Edisi Keempat. Jakarta: Salemba Empat.
- Childs, C.W., 1901. *The Essentials of Bookkeeping for Public Schools*. San Francisco.
- Hamid, S; R. Craig and F. Clarke, 1995, *Bookkeeping and Accounting Control Systems in Tenth-Century Muslim Administrative Office*. *Accounting, Business and Financial History* 5(3): 321-333
- H.S. Hadibroto, *Profesi Akuntansi dan Dunia Bisnis di Indonesia Menjelang Abad Ke-21*. *Media Akuntansi* No. 08/Thn II/1995
- Hendriksen. (2000). *Accounting Theory*. 9th Edition.
- Ikatan Akuntan Indonesia, *Laporan Pertanggungjawaban DPN 2006-2010*, Jakarta, 10 Desember 2010.
- Langgeng Subur, *Dampak Pengesahan UU Akuntan Publik Terhadap Dunia Pendidikan dan Profesi Akuntansi*, Seminar Sehari Atas Kerja Sama PPAk Universitas Trisakti dengan IAI KAPd Wilayah Jakarta, Jakarta 30 April 2011.
- Mann, G., 1994. *The Origins of Double Entry*. *Australian Accountant* (July):17-21
- Moenaf H. Regar, *Sertifikasi Akuntan publik Bertentangan dengan Undang-undang?*. *Media Akuntansi* No. 17/Th. IV/1997.
- Moenaf H. Regar, *Profesi Akuntansi Indonesia dan Pendidikannya*, *Media Akuntansi* No. 18/Th. IV/1997.
- Moenaf H. Regar, *Undang-undang No. 34 Tahun 1954 Tentang Pemakaian Gelar Akuntan Suatu Tinjauan Mengenai Perannya*. *Media Akuntansi* No. 20/Th. IV/1997.

- Rifqi Muhammad, 2011. Strategi Penguatan Profesi Akuntan Indonesia: Upaya Menuju Organisasi yang Berkarakter, Profesional, dan Modern. *Majalah Akuntan Indonesia*, Edisi 29/Tahun V/2011.
- Storror, A.C. and Scorgie, M.E. 1988. Eastern Influences on the Developmnet of Double Entry Bookkeeping. Paper presented at the Fifth World Congress of Accounting Historians, Sydney.
- SY, Tarik-Ulur Praktik Akuntan Asing, *Media Akuntansi* No. 27/Th. V/Juni 1998.
- Tjiptohadi Sawarjuwono, Darimana Bibit Double-entry Bookkeeping Dikembangkan: Italia atau Islam?. *Artikel Media Akuntansi* No. 17/Th/IV/1997.
- Watt, W. Montgomery (1972). *The Influence of Islam on Medieval Europe*. Eidenburgh University Press. Diterjemahkan oleh Hendro Prasetyo. 1995. *Islam dan Peradaban Dunia*. P.T. Gramedia Pustaka Utama.
- Yamey, B.S. 1994a. Benedetto Cotrugli on Bookkeeping (1458). *Accounting, Business and Financial History* 4(1):43-50.
- Yamey, B.S. 1994b. Notes on Pacioli's first chapter. *Accounting, Business and Financial History* 4(1):51-66