

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

A.1. Pendapatan

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan mendefinisikan pendapatan adalah arus masuk bruto dari manfaat ekonomik yang timbul dari aktivitas normal entitas selama suatu periode, jika arus masuk tersebut mengakibatkan kenaikan ekuitas yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal.

Penghasilan (*income*) bisa dikelompokkan menjadi dua unsur, yaitu pendapatan (*revenue*) dan keuntungan (*gain*). Pendapatan merupakan penghasilan yang berasal dari aktivitas operasi utama perusahaan, misalnya aktivitas penjualan barang bagi perusahaan dagang atau perusahaan manufaktur dan aktivitas penyediaan jasa bagi perusahaan jasa. Sedangkan keuntungan merupakan kenaikan aset neto yang berasal dari transaksi insidental di luar transaksi perusahaan yang menghasilkan pendapatan. Misalnya sebuah perusahaan jasa memperoleh penghasilan dari aktivitas penyediaan jasa yang akan mengakui sebagai pendapatan, namun jika perusahaan memperoleh penghasilan dari penjualan kendaraan atau aset lainnya pada harga jual di atas nilai buku, maka akan diakui sebagai keuntungan.

A.2. Pengukuran Pendapatan

Pendapatan diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima (PSAK No. 23). Jumlah pendapatan yang timbul dari transaksi biasanya ditentukan oleh persetujuan antara entitas dengan pembeli atau pengguna aset, dan dinyatakan dalam nilai rupiah. Nilai rupiah hasil dari proses pengukuran pendapatan akan dicatat untuk dijadikan data dasar dalam pengakuan pendapatan untuk menyusun laporan keuangan. Standar akuntansi memberikan berbagai dasar pengakuan yang dapat digunakan untuk dapat menentukan berapa jumlah rupiah yang harus diperhitungkan dan dicatat dalam suatu transaksi atau berapa jumlah rupiah yang harus digunakan pada suatu akun atau pos dalam laporan keuangan.

Cara yang paling umum digunakan untuk mengukur pendapatan adalah dengan menggunakan nilai tukar dari barang dan jasa. Nilai tukar tersebut berupa kas atau setara kas atau nilai wajar dari tagihan - tagihan yang diharapkan akan diterima dari transaksi pendapatan. Ada empat dasar pengukuran yang dilakukan dalam akuntansi, yaitu :

- a) Harga pertukaran masa lalu (harga pokok historis)

Harga ini adalah harga pokok dari barang atau jasa saat diperoleh. Biasanya digunakan untuk mengukur persediaan, peralatan, dan aktiva lain.

- b) Harga pertukaran pembeli

Harga ini biasanya diartikan sebagai harga pokok pergantian karena barang atau jasa yang ditimbulkan oleh sumber daya yang diukur dengan harga beli yang berlaku saat ini akan dibayar untuk memperoleh barang

atau jasa tersebut. Contoh dalam hal menerapkan aturan harga pokok terendah atau harga pasar pada persediaan.

c) Harga pertukaran penjualan

Harga ini biasanya diartikan sebagai harga yang berlaku saat ini dan kondisi harga kemungkinan besar dalam keadaan stabil, misal untuk pertukaran logam mulia.

d) Harga pertukaran masa mendatang

Harga ini mencerminkan penerimaan tunai di masa mendatang dan mendiskontokannya terhadap nilai yang berlaku sehingga realisasi dan kesetaraan pendapatan dapat terjamin. Contoh penggunaan untuk menaksir harga pokok di masa yang akan datang untuk penjualan kredit.

A.3. Pengakuan Pendapatan

Kerangka kerja konseptual *Financial Accounting Standards Board* (FASB) telah mengidentifikasi dua kriteria yang seharusnya dipertimbangkan dalam menentukan kapan pendapatan dan keuntungan seharusnya diakui. Pendapatan dan keuntungan pada umumnya diakui ketika :

- a) Telah direalisasi atau dapat direalisasi ;
- b) Telah dihasilkan atau telah terjadi

Pendapatan dikatakan telah direalisasi (*realized*) jika barang atau jasa telah dipertukarkan dengan kas. Pendapatan dikatakan dapat direalisasi (*realizable*) apabila aktiva yang diterima dapat segera dikonversi menjadi kas. Pendapatan dianggap telah dihasilkan atau telah terjadi (*earned*) apabila perusahaan telah

melakukan apa yang seharusnya dilakukan untuk mendapatkan hak atas pendapatan tersebut (Hery, 2017:117).

Kedua kriteria diatas harus dipenuhi untuk pengakuan pendapatan. Pendapatan yang diukur dengan jumlah penghargaan sepakatan produk yang terjual baru akan menjadi pendapatan yang sepenuhnya setelah produk selesai di produksi dan penjualan benar – benar telah terjadi. Dengan kata lain, pendapatan belum terealisasi sebelum terjadinya penjualan (transfer produk) yang nyata ke pihak lain. Sebaliknya, terjadinya kontrak penjualan belum cukup untuk menandai eksistensi pendapatan sebelum barang atau jasa sudah cukup selesai dikerjakan atau diserahkan ke pelanggan. Beberapa kaidah pengakuan pendapatan adalah pada saat kontrak penjualan, selama proses produksi secara bertahap, saat produksi selesai, saat penjualan, saat kas terkumpul, saat penjualan jasa (Suwardjono, 2016 :363) :

a) Pada Saat Kontrak Penjualan

Dapat terjadi perusahaan telah menandatangani kontrak penjualan dan bahkan sudah menerima kas untuk seluruh nilai kontrak tetapi perusahaan belum mulai memproduksi barang. Pada titik ini pendapatan sudah terealisasi tetapi belum terbentuk. Pengakuan harus menunggu sampai proses penghimpunan cukup selesai yaitu di tahap penjualan. Sementara itu, pembayaran di muka harus diakui sebagai kewajiban sampai barang atau jasa diserahkan kepada pembeli.

b) Selama Proses Produksi Secara Bertahap

Dalam industri tertentu, pembuatan produk memerlukan waktu yang cukup lama atau dalam beberapa periode akuntansi. Misalnya dalam industri kontrak

bangunan seperti jembatan, jalan raya, dan bendungan. Biasanya perusahaan yang menghasilkan produk seperti ini memperlakukan pekerjaan sebagai proyek dan dilaksanakan atas dasar kontrak. Dalam hal ini, pengakuan pendapatan dapat dilakukan secara bertahap (per periode akuntansi) sejalan dengan kemajuan proses produksi atau disebut dengan metode persentase penyelesaian (*percentage-of-completion method*), sedangkan jika pengakuan pendapatan dilakukan sekaligus pada saat proyek selesai dan diserahkan disebut dengan metode kontrak selesai (*completed-contract method*). Kedua metode pengakuan dan pengukuran pendapatan jasa kontrak tersebut selengkapnya akan dibahas pada PSAK pasal 34 (revisi 2014).

c) Pada Saat Produksi Selesai (*Accrual Basis*)

Pengakuan dengan metode *accrual basis*, memastikan bahwa perusahaan telah memenuhi atau melakukan kewajiban untuk mendapatkan hak atas pendapatan. Meskipun aliran kas belum diterima perusahaan, namun pendapatan sudah cukup pasti terealisasi (*realizable*) sehingga pada saat selesainya produk atau terpenuhinya kewajiban, kedua kriteria pengakuan dianggap telah terpenuhi.

Metode *accrual basis* menyediakan informasi yang lebih handal tentang seberapa besar suatu perusahaan mengeluarkan uang atau menerima uang per bulan nya, sehingga dapat disimpulkan bahwa *accrual basis* lebih mencerminkan keadaan perusahaan dan lebih dapat mengukur kinerja perusahaan.

Contoh kasus untuk pengakuan pendapatan menggunakan metode *accrual basis* sebagai berikut, PT. Dinamika melakukan pekerjaan instalasi listrik pada PT. Duranggah pada tanggal 2 Agustus 2018, dan selesai pada tanggal 4 Agustus

2018. PT. Dinamika menerbitkan invoice dan faktur pajak kepada PT. Durangah. Kemudian pada tanggal 7 Agustus 2018, PT. Dinamika menerima pembayaran atas pekerjaan jasa instalasi listrik. Jurnal yang dilakukan PT. Dinamika menggunakan metode *accrual basis* adalah sebagai berikut (Gambar 2.1 : Jurnal *accrual basis*) :



04-08-2018 (untuk mencatat penagihan)	
Piutang	xxx
Pendapatan	xxx
07-08-2018 (untuk mencatat ketika kas diterima)	
Kas / Bank	xxx
Piutang	xxx

Pencatatan menggunakan *accrual basis* memiliki kelebihan dibandingkan dengan *cash basis*, yaitu lebih mudah digunakan dalam mengukur aset, kewajiban, ekuitas, dan informasi yang diberikan jauh lebih akurat, dikarenakan dalam setiap terjadinya transaksi, dilakukan pencatatan segera.

Pencatatan menggunakan *accrual basis* juga memiliki kelemahan dibandingkan dengan *cash basis*, yaitu kas hasil transaksi tidak bisa ditentukan kapan bisa diterima, dan memiliki resiko pendapatan yang tidak dapat tertagih.

d) Pada Saat Kas Terkumpul (*Cash Basis*)

Pengakuan pendapatan pada saat kas terkumpul sebenarnya merupakan pengakuan pendapatan berdasarkan asas kas (*cash basis*). Berbeda dengan pengakuan saat kontrak yang barangnya belum diserahkan, pengakuan dasar kas digunakan untuk transaksi penjualan yang barang atau jasanya telah diserahkan atau dilaksanakan tetapi kas nya baru akan diterima secara berkala dalam waktu yang cukup panjang.

Hal ini karena adanya ketidakpastian tentang kolektibilitas atau ketertagihan piutang. Dengan cara ini, pendapatan diakui sejumlah kas yang diterima pada saat kas diterima atau terkumpul (sampai akhir periode) dan baru kemudian menentukan biaya yang berkaitan dengan pendapatan dasar kas tersebut. Dengan kata lain, pendapatan suatu periode diakui secara proporsional atas dasar kas yang telah diterima dalam periode tersebut.

Contoh kasus untuk pengakuan pendapatan menggunakan metode *cash basis* sebagai berikut, PT. Dinamika melakukan pekerjaan instalasi listrik pada PT. Duranggah pada tanggal 2 Agustus 2018, dan selesai pada tanggal 4 Agustus 2018. PT. Dinamika menerbitkan invoice dan faktur pajak kepada PT. Duranggah. Kemudian pada tanggal 7 Agustus 2018, PT. Dinamika menerima pembayaran atas pekerjaan jasa instalasi listrik. Karena menggunakan metode *cash basis* maka pada tanggal 04 Agustus 2018 perusahaan tidak melakukan pencatatan. Kemudian pada tanggal 07 Agustus 2018, perusahaan melakukan pencatatan dengan jurnal sebagai berikut :

Gambar 2.2: Jurnal *cash basis*

07-08-2018 (mencatat penerimaan kas)	
Kas	xxx
Pendapatan	xxx

Pencatatan menggunakan *cash basis* memiliki kelebihan dibandingkan dengan *accrual basis*, yaitu pendapatan bisa langsung diakui saat kas diterima, dan tidak memiliki resiko pendapatan tak tertagih. Sedangkan kelemahan penggunaan metode *cash basis* dibandingkan dengan *accrual basis* adalah informasi yang diberikan tidak akurat, dikarenakan hanya menunjukkan posisi keuangan pada saat kas terkumpul saja. *Cash basis* dan *accrual basis* masing - masing memiliki kelebihan yang dirangkum dalam tabel berikut :

Tabel 2.1: Kelebihan *cash basis* dan *accrual basis*

Kelebihan	<i>Cash Basis</i>	<i>Accrual Basis</i>
Hasil transaksi dapat ditentukan kapan bisa diterima		
Tidak ada resiko pendapatan yang tidak tertagih		
Pendapatan langsung dapat diakui ketika kas diterima		
Pengakuan pendapatan lebih akurat		
Pencatatan akuntansi lebih lengkap dan segera		

e) Pada Saat Penjualan

Pengakuan ini merupakan dasar yang paling umum karena pada saat penjualan kriteria penghimpunan dan realisasi telah terpenuhi. Kriteria terealisasi telah dipenuhi karena telah ada kesepakatan pihak lain untuk membayar jumlah rupiah pendapatan secara objektif. Dengan demikian, saat penjualan merupakan saat yang kritis dalam operasi perusahaan sehingga menjadi standar utama dalam pengakuan pendapatan.

f) Saat Penjualan Jasa

AICPA (*American Institute of Certified Public Accountants*) memberikan kaidah pengakuan umum untuk penjualan jasa sebagai berikut :

- a) Kalau pemberian jasa (*performance*) terdiri atas pelaksanaan satu pekerjaan atau tindakan (*act*), pendapatan harus diakui pada saat pekerjaan tersebut telah dilakukan.
- b) Kalau pemberian jasa terdiri atas pelaksanaan serangkaian pekerjaan atau tindakan secara bertahap, pendapatan harus diakui selama periode pelaksanaan pekerjaan secara proporsional.
- c) Kalau pemberian jasa terdiri atas pelaksanaan serangkaian pekerjaan atau tindakan secara bertahap, pendapatan dapat diakui pada saat seluruh pekerjaan telah selesai dilaksanakan bila kondisi berikut dipenuhi :
 - a. Proporsi jasa yang dilaksanakan pada tahap akhir pekerjaan begitu kritisnya sehingga seluruh pekerjaan tidak dapat dikatakan selesai sebelum tahap akhir dilaksanakan. Dalam hal ini, penyerahan

barang merupakan pekerjaan kritis sehingga pekerjaan belum dapat dikatakan selesai sebelum penyerahan barang telah terlaksana. Oleh karena itu, perusahaan dapat mengakui pendapatan hanya pada saat penyerahan jasa telah dilakukan.

- b. Jasa harus diberikan dalam beberapa tahap yang tidak dapat ditentukan di muka selama waktu yang tidak pasti dan tidak ada cara yang cukup layak untuk menentukan tingkat penyelesaian pekerjaan.
- d) Kalau terdapat tingkat ketidakpastian yang tinggi berkenaan dengan ketertagihan atau kolektibilitas pendapatan jasa, pendapatan baru diakui setelah kas terkumpul.

A.4. Pengungkapan Pendapatan

PSAK No. 23 paragraf 35 menyatakan bahwa entitas mengungkapkan :

- a) Kebijakan akuntansi yang digunakan untuk pengakuan pendapatan, termasuk metode yang digunakan untuk menentukan tingkat penyelesaian transaksi penjualan jasa;
- b) Jumlah setiap kategori signifikan dari pendapatan yang diakui selama periode tersebut, termasuk pendapatan yang berasal dari penjualan barang, penjualan jasa, bunga, royalti, dividen; dan
- c) Jumlah pendapatan yang berasal dari pertukaran barang atau jasa yang tercakup dalam setiap kategori signifikan dari pendapatan kontrak tersebut diperoleh pada periode selanjutnya.

A.5. Penyajian Pendapatan

Pendapatan yang telah diukur dan diakui akan disajikan dalam laporan keuangan. Pada metode *cash basis*, pendapatan disajikan dalam laporan laba rugi pada periode dimana kas diterima atau dibayar. Sedangkan pada metode *acrual basis*, pendapatan disajikan dalam laporan laba rugi periode pada saat pendapatan tersebut dihasilkan.

A.6. Beban

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan mendefinisikan biaya atau beban adalah penurunan manfaat ekonomi selama satu periode akuntansi dalam bentuk arus keluar atau berkurangnya aktiva atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak menyangkut pembagian kepada penanam modal. Sebagai lawan dari pendapatan, terdapat dua karakteristik penting yang melekat pada makna biaya, yaitu (Suwardjono, 2016 : 400) :

- a) Aliran keluar (*outflow of assets*), penurunan aset (*gross decrease in assets*), penurunan keuntungan ekonomi (*decreases in economic benefits*), penggunaan aset (*consumption of assets*), biaya kadaluarsa (*expired costs*).
- b) Akibat kegiatan yang membentuk operasi utama yang menerus (*on going major operations*).

Secara garis besar, pengakuan biaya dapat dibagi ke dalam tiga kategori, yaitu penandingan langsung (*direct matching*), alokasi secara sistematis dan rasional (*systematic and rational allocation*), dan pengakuan segera (*immediate recognition*) (Hery, 2017 : 119) :

a) Penandingan langsung (*direct matching*)

Biaya – biaya yang secara langsung terkait dengan pendapatan penjualan atau jasa diestimasi dan ditandingkan terhadap pendapatan yang diakui dalam periode berjalan.

b) Alokasi sistematis dan rasional (*systematic and rational allocation*)

Melibatkan pengeluaran modal yang memiliki masa manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Seperti contoh biaya – biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh aktiva tetap, meningkatkan efisiensi operasional, dan kapasitas produksi aktiva tetap, serta memperpanjang masa manfaat aktiva tetap, pengeluaran biaya dalam kategori ini akan dicatat dengan cara mendebet akun aktiva terkait. Nantinya, secara sistematis dan rasional, bagian dari harga perolehan aktiva akan dialokasikan menjadi biaya pada masing – masing periode yang menerima manfaat atas pengeluaran modal tersebut.

c) Pengakuan segera

Dilakukan atas biaya – biaya yang hanya memberikan manfaat dalam periode ketika biaya tersebut dibayarkan atau terjadi, dan tidak terkait dengan pendapatan tertentu, tetapi secara tidak langsung membantu menciptakan pendapatan, contoh biaya umum dan administratif.

A.7. Proses dan Konsep Penandingan (*Matching Concept*)

Konsep atau prinsip penandingan adalah dasar pemikiran untuk menghubungkan pendapatan dan biaya sehingga laba yang dihasilkan bermakna

(*meaningful*). Prinsip penandingan menjadi suatu kebutuhan (*necessity*) dalam akuntansi karena alasan berikut (Suwardjono, 2016 : 410) :

- a) Pengakuan pendapatan tidak langsung dikaitkan dengan pengakuan biaya karena teknik pembukuan tidak memungkinkan hal tersebut. Dengan kata lain, proses penandingan tidak dilakukan pada saat transaksi pendapatan terjadi tetapi pada umumnya dilakukan pada akhir tahun.
- b) Transaksi terjadinya pendapatan pada umumnya tidak berkaitan langsung dengan transaksi terjadinya biaya.

Prinsip penandingan akan menghasilkan basis asosiasi atau dasar penandingan antara pendapatan dan biaya. Konsep penandingan menyatakan bahwa untuk mendapatkan laba periodik yang bermakna maka pendapatan yang diakui untuk suatu periode harus ditandingkan (diasosiasi) dengan biaya yang dianggap telah menciptakan pendapatan tersebut. Penandingan yang tepat akan terjadi kalau terdapat asosiasi yang masuk akal (layak) antara pendapatan dan biaya. Konsep penandingan menurut Suwardjono, 2016 : 411 adalah sebagai berikut :

- a) Kelayakan Ekonomik

Penandingan yang tepat harus didasarkan pada kelayakan ekonomik dan bukan fisis. Hubungan biaya dan pendapatan tidak selalu bersifat fisis atau hubungan satu lawan satu (pos lawan pos). Hubungan biaya dan pendapatan merupakan hubungan agregat antara berbagai faktor biaya sebagai kesatuan dan berbagai faktor pendapatan sebagai suatu kesatuan yang lain. Nilai aset atau jasa yang dikonsumsi harus ditentukan secara

tepat dengan memperhatikan kondisi yang melingkupinya (*economic reasonableness*).

b) Asosiasi Sebab Akibat (*Direct Matching*)

Konsep upaya dan capaian, menyatakan bahwa biaya merupakan upaya dalam rangka mendapatkan capaian berupa pendapatan. Oleh karena itu, basis penandingan yang paling masuk akal adalah sebab akibat, Karena mempunyai validitas. Pengamatan terhadap operasi perusahaan pada umumnya menunjukkan bahwa pendapatan tidak akan terjadi tanpa adanya penyerahan barang atau jasa. Jadi, tidak ada hasil tanpa upaya, tidak ada biaya maka tidak ada pendapatan.

c) Alokasi Sistematis dan Rasional (*Indirect Matching*)

Alokasi sistematis dan rasional merupakan proses penandingan dengan periode sebagai penakar pendapatan dan biaya. Dasar penandingan ini merupakan alternatif dasar sebab-akibat karena tidak selalu mudah mengidentifikasi hubungan sebab akibat antara pendapatan dan biaya, sehingga takarannya adalah periode pendapatan dan periode biaya.

A.8. Laporan Laba Rugi

Laporan laba rugi (*income statement*) adalah laporan yang menyajikan ukuran keberhasilan operasi perusahaan selama periode waktu tertentu (Hery, 2017 :115). Selisih antara pendapatan dan biaya, merupakan laba yang diperoleh atau rugi yang diderita oleh perusahaan. Pentingnya laporan laba rugi yaitu

sebagai alat untuk mengetahui kemajuan yang dicapai perusahaan dan juga mengetahui berapakah hasil bersih atau laba yang didapat dalam suatu periode.

Laporan laba rugi perusahaan disajikan sedemikian rupa yang menonjolkan berbagai unsur kinerja keuangan yang diperlukan bagi penyajian secara wajar. Laporan laba rugi minimal mencakup pos – pos berikut :

Untuk Perusahaan Dagang

- a) Hasil penjualan
- b) Harga pokok penjualan
- c) Biaya – biaya penjualan
- d) Biaya administrasi dan umum
- e) Pendapatan dan biaya lain
- f) Pos luar biasa
- g) Pengaruh kumulatif dari perubahan prinsip ekonomi
- h) Laba atau rugi kotor
- i) Pajak penghasilan
- j) Laba atau rugi bersih
- k) Laba per saham

Untuk Perusahaan Jasa

- a) Pendapatan jasa
- b) Biaya – biaya operasional
- c) Pendapatan dan beban non operasional
- d) Pos luar biasa
- e) Pengaruh kumulatif dari perubahan prinsip ekonomi

- f) Laba atau rugi kotor
- g) Pajak penghasilan
- h) Laba atau rugi bersih
- i) Laba per saham

Untuk Perusahaan Manufaktur

- a) Pendapatan usaha
- b) Harga pokok produksi
- c) Biaya operasional
- d) Biaya non operasional
- e) Pos luar biasa
- f) Pengaruh kumulatif dari perubahan prinsip ekonomi
- g) Laba atau rugi kotor
- h) Pajak penghasilan
- i) Laba atau rugi bersih
- j) Laba per saham

Sebagai hasil dari penandingan antara beban dan pendapatan, merupakan suatu estimasi yang mencerminkan sejumlah asumsi, sehingga laporan laba rugi memiliki keterbatasan yang dijelaskan oleh Hery, 2017 : 115 sebagai berikut :

- a) Pos – pos yang tidak dapat diukur secara akurat tidak dapat dilaporkan.

Praktek yang berlangsung saat ini melarang pengakuan pos – pos tertentu ketika menentukan laba, meskipun pos – pos ini cukup mempengaruhi kinerja perusahaan. Sebagai contoh, pada saat terjadi perubahan nilai sementara (harga pasar), keuntungan dan kerugian yang belum teralisasi

atas sekuritas investasi (khususnya sekuritas yang tersedia untuk dijual) tidak dicatat dalam laporan laba rugi mengingat adanya ketidakpastian mengenai realisasi atas perubahan nilai tersebut sampai sekuritas benar – benar dijual.

b) Laba dipengaruhi oleh metode akuntansi yang digunakan

Salah satu komponen laba adalah biaya, dan sebuah item akan dapat diperbandingkan (memiliki daya banding) jika adanya perlakuan metode akuntansi yang sama (keseragaman metode) dalam mencatat dan melaporkan item tersebut. Sebagai contoh adalah alternatif dalam metode penyusutan aktiva. Meskipun aktivitya sama, namun karena adanya perbedaan dalam penggunaan metode penyusutan, maka dapat dipastikan bahwa besarnya beban penyusutan untuk setiap periodenya dari kedua perusahaan tersebut juga akan menjadi tidak sama. Dengan asumsi bahwa semua faktor penentu beban penyusutan (harga perolehan, nilai residu, dan masa manfaat) adalah sama, maka di tahun pertama penyusutan, perusahaan yang menggunakan metode penyusutan garis lurus akan menghasilkan laba yang lebih besar dibanding dengan perusahaan lain yang menggunakan metode dipercepat (metode saldo menurun ganda atau metode jumlah angka tahun)

c) Laba juga dipengaruhi oleh faktor estimasi (melibatkan pertimbangan subjektif manajemen)

Seringkali pihak manajemen harus menggunakan pertimbangan subjektif untuk menetapkan besarnya estimasi atas suatu peristiwa akuntansi,

estimasi ini dapat ditetapkan secara subjektif dan rasional. Sebagai contoh adalah estimasi mengenai besarnya nilai residu dan masa manfaat dari sebuah aktiva tetap. Dalam hal ini, penggunaan estimasi yang berbeda akan menghasilkan beban penyusutan dan laba yang berbeda.

A.9. Perlakuan Akuntansi Pendapatan Berdasarkan PSAK No. 23

Berdasarkan PSAK No. 23 dijelaskan bahwa tujuan utama dalam akuntansi pendapatan adalah menentukan saat pengakuan pendapatan. Pendapatan diakui ketika kemungkinan besar manfaat ekonomik masa depan akan mengalir ke entitas dan manfaat ini dapat diukur secara andal. Pernyataan ini mengidentifikasi keadaan saat kriteria tersebut akan terpenuhi, sehingga pendapatan dapat diakui. Pernyataan ini juga memberikan panduan praktis dalam penerapan kriteria tersebut.

Paragraf 9 menyatakan bahwa pendapatan diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima

PENJUALAN BARANG

Paragraf 14 menyatakan bahwa pendapatan dari penjualan barang diakui jika seluruh kondisi berikut terpenuhi :

- a) Entitas telah memindahkan risiko dan manfaat kepemilikan barang secara signifikan kepada pembeli
- b) Entitas tidak lagi melanjutkan pengelolaan yang biasanya terkait dengan kepemilikan atas barang ataupun melakukan pengendalian efektif atas barang yang dijual

- c) Jumlah pendapatan dapat diukur secara andal
- d) Kemungkinan besar manfaat ekonomik yang terkait dengan transaksi tersebut akan mengalir ke entitas; dan
- e) Biaya yang terjadi atau akan terjadi sehubungan transaksi penjualan tersebut dapat diukur secara andal

Paragraf 15 menyatakan bahwa penentuan kapan entitas telah memindahkan risiko dan manfaat kepemilikan secara signifikan kepada pembeli memerlukan pengujian atas keadaan transaksi tersebut. Pada umumnya, pemindahan risiko dan manfaat kepemilikan terjadi pada saat yang bersamaan dengan pemindahan hak milik atau penguasaan atas barang tersebut kepada pembeli. Hal ini terjadi karena kebanyakan penjual eceran. Dalam kasus lain, pemindahan risiko dan manfaat kepemilikan terjadi pada saat yang berbeda dengan pemindahan hak milik atau penguasaan atas barang tersebut.

Paragraf 16 menyatakan bahwa jika entitas menahan risiko signifikan dari kepemilikan, maka transaksi tersebut bukanlah penjualan dan pendapatan tidak diakui. Entitas dapat menahan risiko dan manfaat kepemilikan secara signifikan dalam berbagai cara, sebagai contoh, situasi dimana entitas dapat mempertukarkan risiko dan manfaat kepemilikan secara signifikan adalah :

- a) Jika entitas menahan kewajiban sehubungan dengan pelaksanaan suatu hal tidak memuaskan yang tidak dijamin oleh ketentuan jaminan normal
- b) Jika penerimaan pendapatan dari penjualan bergantung pada pendapatan pembeli dari penjualan barang yang bersangkutan

- c) Jika pengiriman barang bergantung pada instalasinya dan instalasi tersebut merupakan bagian signifikan dari kontrak yang belum diselesaikan oleh entitas; dan
- d) Jika pembeli berhak membatalkan pembelian berdasarkan alasan yang ditentukan dalam kontrak dan entitas tidak dapat memastikan kemungkinan akan terjadi retur

Paragraf 17 menyatakan bahwa jika entitas hanya menahan resiko tidak signifikan atas kepemilikan, maka transaksi tersebut adalah penjualan dan pendapatan diakui. Sebagai contoh, penjual mungkin menahan hak milik atas barang semata – mata untuk melindungi kolektibilitas jumlah yang jatuh tempo. Dalam hal seperti itu, jika entitas telah memindahkan risiko dan manfaat kepemilikan secara signifikan, maka transaksi tersebut adalah penjualan dan pendapatan diakui. Contoh lain entitas yang hanya menahan resiko yang tidak signifikan dari kepemilikan adalah dalam penjualan eceran dengan syarat dapat dikembalikan jika pelanggan tidak puas. Pendapatan dalam hal ini diakui pada waktu penjualan dilakukan jika penjual dapat mengestimasi secara andal retur yang akan terjadi dan mengakui liabilitas untuk retur berdasarkan pengalaman sebelumnya dan faktor lain yang relevan.

Paragraf 18 menyatakan bahwa pendapatan diakui hanya jika kemungkinan besar manfaat ekonomik yang sehubungan dengan transaksi tersebut akan mengalir ke entitas. Dalam beberapa kasus, kemungkinan hal tersebut terjadi sangat kecil sampai imbalan diterima atau faktor ketidakpastian dihilangkan.

Paragraf 19 menyatakan bahwa pendapatan dan beban sehubungan dengan transaksi atau peristiwa lain yang sama diakui secara bersamaan; proses ini biasanya mengacu pada pengaitan pendapatan dengan beban. Beban, termasuk garansi dan biaya lain yang terjadi setelah pengiriman barang, biasanya dapat diukur secara andal jika kondisi lain untuk pengakuan pendapatan telah dipenuhi. Akan tetapi, pendapatan tidak diakui jika beban yang berkaitan tidak dapat diukur secara andal. Dalam keadaan tersebut, setiap imbalan yang diterima untuk penjualan barang tersebut diakui sebagai liabilitas.

PENJUALAN JASA

Paragraf 20 menyatakan bahwa jika hasil transaksi yang terkait dengan penjualan jasa dapat diestimasi secara andal, maka pendapatan sehubungan dengan transaksi tersebut diakui dengan mengacu pada tingkat penyelesaian dari transaksi pada akhir periode pelaporan. Hasil transaksi dapat diestimasi secara andal jika seluruh kondisi berikut ini dipenuhi :

- a) Jumlah pendapatan dapat diukur secara andal
- b) Kemungkinan besar manfaat ekonomik sehubungan dengan transaksi tersebut akan mengalir ke entitas
- c) Tingkat penyelesaian dari suatu transaksi pada akhir periode pelaporan dapat diukur secara andal; dan
- d) Biaya yang timbul untuk transaksi dan biaya untuk menyelesaikan transaksi tersebut dapat diukur secara andal

Paragraf 21 menyatakan bahwa pengakuan pendapatan dengan mengacu pada tingkat penyelesaian dari suatu transaksi sering disebut sebagai metode

persentase penyelesaian. Dengan metode ini, pendapatan diakui dalam periode akuntansi pada saat jasa diberikan. Pengakuan pendapatan atas dasar ini memberikan informasi yang berguna mengenai tingkat kegiatan jasa dan kinerja dalam suatu periode.

Paragraf 22 menyatakan bahwa pendapatan diakui hanya jika kemungkinan besar manfaat ekonomis sehubungan dengan transaksi tersebut akan mengalir ke entitas. Akan tetapi, jika ketidakpastian timbul atas kolektibilitas jumlah yang telah termasuk dalam pendapatan, maka jumlah yang tidak tertagih atau jumlah pemulihan yang kemungkinannya tidak lagi besar diakui sebagai beban, bukan sebagai penyesuaian terhadap jumlah pendapatan yang diakui semula.

Paragraf 23 menyatakan bahwa entitas pada umumnya dapat membuat estimasi andal setelah entitas mencapai persetujuan dengan pihak lain mengenai hal – hal berikut dalam transaksi :

- a) Hak masing – masing pihak yang pelaksanaannya dapat dipaksakan secara hukum terkait dengan jasa yang diberikan dan diterima pihak tersebut;
- b) Imbalan yang dipertukarkan; dan
- c) Cara dan persyaratan penyelesaian

Biasanya entitas juga perlu mempunyai sistem anggaran dan pelaporan keuangan internal yang efektif. Entitas menelaah dan jika perlu merevisi estimasi pendapatan sewaktu jasa diberikan. Kebutuhan revisi tersebut tidak berarti mengindikasikan bahwa hasil transaksi tersebut tidak dapat diestimasi secara andal.

Paragraf 24 menyatakan bahwa tingkat penyelesaian transaksi dapat ditentukan dengan berbagai metode. Entitas menggunakan metode yang dapat mengukur secara andal jasa yang diberikan. Bergantung pada sifat transaksi, metode tersebut dapat mencakup :

- a) Survei pekerjaan yang telah dilaksanakan
- b) Jasa yang dilakukan hingga tanggal tertentu sebagai persentase dari total jasa yang dilakukan; atau
- c) Proporsi biaya yang timbul hingga tanggal tertentu dibagi estimasi total biaya transaksi tersebut. Hanya biaya yang mencerminkan jasa yang dilaksanakan hingga tanggal tertentu yang dimasukkan dalam biaya yang terjadi hingga tanggal tersebut.

Pembayaran berkala dan uang muka yang diterima dari pelanggan sering kali tidak mencerminkan jasa yang dilakukan.

Paragraf 25 menyatakan bahwa untuk tujuan praktis, jika jasa dilakukan melalui sejumlah kegiatan yang tidak dapat ditentukan selama suatu periode tertentu, maka pendapatan diakui atas dasar garis lurus selama periode tertentu tersebut, kecuali jika ada bukti bahwa terdapat metode lain yang lebih baik dalam mencerminkan tingkat penyelesaian.

Paragraf 26 menyatakan bahwa jika hasil transaksi terkait dengan penjualan jasa tidak dapat diestimasi secara andal, maka pendapatan diakui hanya sebesar beban yang telah diakui dan dapat dipulihkan.

Paragraf 28 menyatakan bahwa jika hasil transaksi tidak dapat diestimasi secara andal dan kemungkinan kecil biaya yang terjadi akan dipulihkan, maka

pendapatan tidak diakui dan biaya yang timbul diakui sebagai beban. Jika tidak ada lagi kondisi semula yang mengakibatkan hasil kontrak tidak dapat diestimasi secara andal, maka pendapatan diakui sesuai paragraf 20.

B. Penelitian Terdahulu

Tabel 2.2 : Ringkasan Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti	Judul	Tahun & Tempat Penelitian	Pendekatan Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Misbahuddin Bariq Ali	Pengakuan, Pengukuran, Penyajian, dan Pengungkapan Pendapatan Pada PT Tab Hotel Indonesia di Surabaya Tahun 2017 dalam Perspektif SAK ETAP Bab 20	2018, Pada PT. Tab Hotel	Deskriptif Kualitatif	<ul style="list-style-type: none"> - PT. Tab Hotel mengalami berbagai masalah terkait dengan perlakuan akuntansi pendapatan, dan belum bisa memahami dan menentukan parameter pendapatan - Perlakuan akuntansi pendapatan harus memenuhi pengukuran, pengakuan, pengungkapan, dan penyajian laporan keuangan - Pengakuan pendapatan yang dilakukan PT. Tab Hotel diharapkan beralih ke metode <i>acrual</i> agar sesuai dengan kondisi

					yang sebenarnya
2.	Dwi Rinawati	Pengakuan dan Pengukuran Pendapatan menurut PSAK No. 23 pada Perusahaan Biro Jasa Perjalanan	2017, Pada Perusahaan Biro Jasa Perjalanan	Deskriptif Kualitatif	- Bertujuan untuk mengetahui pendapatan yang diakui pada saat penerimaan pembayaran - Pengukuran pendapatan sudah dilakukan dengan benar yaitu menggunakan nilai wajar sesuai dengan PSAK No. 23 - Penulis memberi saran agar perusahaan biro jasa perjalanan melakukan pengukuran, pengakuan, pengungkapan, dan penyajian pendapatan sesuai dengan SAK ETAP Bab 20.
3.	Galih Candra Kirana dan Adi Chandra	Analisis Pengakuan & Pengukuran Pendapatan Berdasarkan PSAK No. 23 Pada PT. Bhakti Grahasta Mandiri	2017, PT. Bhakti Grahasta Mandiri	Deskriptif Kualitatif	- Pengukuran pendapatan sudah dilakukan dengan benar yaitu menggunakan nilai wajar sesuai dengan PSAK No. 23. - Penulis memberi saran agar perusahaan biro jasa perjalanan melakukan pengukuran, pengakuan, pengungkapan, dan penyajian pendapatan sesuai dengan SAK ETAP

C. Kerangka Konseptual

Gambar 2.3: Kerangka Konseptual

