

TEORI AKUNTANSI KONSEP AKUNTANSI PENDAPATAN

Sri Hartiyah^a

^aProgram Studi Akuntansi Universitas Sains Al Qur'an (UNSIQ) Wonosobo

^aE-mail: hartyahsry@gmail.com

INFO ARTIKEL

Riwayat Artikel:

Diterima : 28 Maret 2014

Disetujui : 23 April 2014

Kata Kunci:

akuntansi, akuntansi keuangan, pendapatan

ABSTRAK

Menyajikan informasi yang relevan bagi para penggunanya guna pengambilan keputusan adalah tujuan dari akuntansi keuangan dan pendapatan sebagai unsur akuntansi yang merupakan unsur kehidupan dari suatu perusahaan. Pendapatan adalah penghasilan yang timbul dari aktivitas perusahaan yang biasa dan dikenal dengan sebutan berbeda seperti penjualan, penghasilan jasa (fees), bunga, deviden, royalti, dan sewa. Pendapatan biasanya diukur dalam satuan harga pertukaran yang berlaku, pendapatan harus diakui setelah kejadian penting atau setelah proses penjualan pada dasarnya telah diselesaikan.

ARTICLE INFO

Article History

Received : March 28, 2014

Accepted : April 23, 2014

Key Words :

Accounting, financial accounting, revenue

ABSTRACT

Presenting relevant information for its users to decision-making is the purpose of financial accounting and revenue as accounting elements which are elements of a company's life. Income is income arising from the ordinary activities of the company and is known by different designations such as sales, service income (fees), interest, dividends, royalties, and rents. Revenue is usually measured in units of the applicable exchange rates, revenue should be recognized as important events or after the sales process has been basically completed.

1. PENDAHULUAN

Penghasilan didefinisikan dalam rangka penyusunan dan penyajian laporan keuangan sebagai peningkatan ekonomi pada periode akuntansi tertentu. Menurut FASP:

Pendapatan adalah arus masuk atau penambahan lainnya pada aktiva satu kesatuan usaha atau penyelesaian kewajiban-kewajibannya (atau kombinasi keduanya) dari pengiriman atau produksi barang, pemberian jasa, atau kegiatan lain yang merupakan kegiatan utama atau pusat dari satuan usaha yang berkesinambungan.

GAAP menyatakan:

Bahwa pendapatan dan karena itu laba harus diakui dalam laporan akuntansi bila kriteria berikut terpenuhi:

1. Nilai ekonomi harus ditambahkan oleh perusahaan pada produknya

2. Jumlah pendapatan harus dapat diukur
3. Pengukuran harus dapat diuji dan secara relatif bebas dari bias
4. Harus mungkin untuk mengestimasi beban yang berhubungan dengan tingkat akurasi yang wajar.

2. KAJIAN PUSTAKA

2.1. Prinsip pendapatan

Prinsip pendapatan (*revenue principle*) menspesifikasi:

1. Hakikat dari komponen-komponen pendapatan
2. Pengukuran pendapatan dan
3. Penentuan waktu dari pengakuan pendapatan

Setiap fakta dari prinsip pendapatan menimbulkan masalah yang menarik dan kontroversial dalam teori akuntansi.

2.2. Hakikat dan Komponen-Komponen Pendapatan

Pendapatan telah diinterpretasikan sebagai:

1. Arus masuk aktiva bersih yang dihasilkan dari penjualan barang atau jasa
2. Arus keluar barang atau jasa dari perusahaan ke pelanggannya dan
3. Produk perusahaan yang dihasilkan dari penciptaan barang atau jasa oleh usaha selama periode waktu tertentu

Hendriksen mempertimbangkan bahwa:

1. Konsep produk lebih superior dibandingkan dengan konsep arus keluar, yang lebih superior dibandingkan dengan konsep arus masuk
2. Konsep produk adalah netral dalam hal pengukuran (jumlah) dan penentuan waktu (tanggal pengakuan) dari pendapatan, tetapi konsep arus masuk membingungkan baik pengukuran maupun penentuan waktu dengan proses pendapatan.

Interpretasi yang berbeda dari hakikat pendapatan semakin diperburuk oleh pandangan-pandangan yang berbeda mengenai apa yang sebaiknya dimasukkan dalam pendapatan. Pada dasarnya, ada dua pandangan mengenai komponen-komponen pendapatan. Pandangan luas atau komprehensif dari pendapatan memasukkan semua penghasilan dari aktivitas bisnis dan investasi. Pandangan ini mengidentifikasi semua perubahan dalam aktiva bersih yang berasal dari aktifitas penghasil pendapatan dan keuntungan atau kerugian lainnya yang berasal dari penjualan aktiva tetap dan investasi sebagai pendapatan. Menerapkan pandangan ini, *Accounting Terminology Bulletin No. 2* mendefinisikan pendapatan (*revenue*) sebagai berikut :

Pendapatan berasal dari penjualan barang dan penyerahan jasa serta diukur dengan pembebanan yang dikenakan kepada pelanggan, klien, atau penyewa untuk barang dan jasa yang disediakan bagi mereka. Pendapatan juga mencakup keuntungan dari penjualan atau pertukaran aktiva (selain saham yang diperdagangkan), bunga dan

dividen yang diperoleh dari investasi, dan peningkatan lainnya dalam ekuitas pemilik kecuali yang berasal dari kontribusi modal dan penyesuaian modal.

Pandangan yang lebih sempit dari pendapatan hanya memasukkan hasil dari aktivitas penghasil pendapatan dan mengeluarkan laba investasi serta keuntungan dan kerugian dari penjualan aktiva tetap. Pandangan ini mengharuskan pemisahan yang jelas, dibuat antara pendapatan dengan keuntungan dan kerugian. Dengan mengadopsi pandangan yang lebih sempit dari pendapatan, *American Accounting Association* pada pernyataan yang mendefinisikan laba bersih (*net income*) sebagai:

...kelebihan dari kekurangan pendapatan dibandingkan dengan biaya yang telah habis masa berlakunya serta keuntungan dan kerugian bagi perusahaan dari penjualan, pertukaran, atau konversi lainnya dari aktiva.

3. PEMBAHASAN

3.1. Pengukuran pendapatan

Pendapatan diukur dalam hal nilai dari produk atau jasa yang dipertukarkan dalam transaksi "wajar" (*arms-length*). Nilai ini mewakili ekuivalen kas bersih atau nilai sekarang terdiskonto atas uang yang diterima atau akan diterima dalam pertukaran dengan produk atau jasa yang ditransfer oleh perusahaan kepada pelanggannya. Dua interpretasi utama yang timbul dari konsep pendapatan ini:

1. Diskon kas dan pengurangan apapun dalam harga tetap, seperti kerugian dari piutang tak tertagih, adalah penyesuaian yang diperlukan untuk menghitung ekuivalen kas bersih atau nilai sekarang terdiskonto atas klaim uang yang sebenarnya dan sebagai konsekuensinya, harus dikurangi ketika menghitung pendapatan. (Interpretasi ini berlawanan dengan pandangan bahwa diskon kas dan kerugian dari piutang tak tertagih sebaiknya dianggap sebagai beban).

2. Untuk transaksi nonkas, nilai pertukaran ditetapkan setara dengan nilai pasar wajar dari pengorbanan yang diberikan atau diterima, mana yang lebih mudah dan lebih jelas untuk dihitung.

3.2. Penentuan waktu dari pengakuan pendapatan

Pada umumnya diakui bahwa pendapatan dan laba diperoleh sepanjang seluruh tahapan dari siklus operasi (yaitu selama penerimaan pesanan, produksi, penjualan dan penagihan). Dengan adanya kesulitan dalam mengalokasikan pendapatan dan laba ketahapan yang berbeda dari siklus operasi, akuntan menggunakan prinsip realisasi untuk memilih “kejadian penting” (*critical event*) dalam siklus tersebut untuk penentuan waktu pendapatan dan pengakuan laba. Definisi awal dari prinsip realisasi (*realization*) adalah:

Arti penting dari realisasi adalah bahwa suatu perubahan dalam aktiva atau kewajiban telah menjadi cukup pasti dan objektif untuk membenarkan pengakuan dalam akun-akun. Pengakuan ini dapat tergantung pada transaksi pertukaran antara pihak-pihak yang independen, atau pada praktik perdagangan yang sudah mapan, atau pada persyaratan dari suatu kinerja kontrak yang dianggap kelihatan cukup pasti.

Hakikat yang luas dari pernyataan ini telah menyebabkan akuntan mencari aturan-aturan atau pertimbangan-pertimbangan spesifik yang diperlukan untuk pengakuan atas perubahan aktiva dan kewajiban tertentu. Tentu saja, prinsip realisasi dan kriteria terkait untuk pengakuan perubahan aktiva dan kewajiban memiliki interpretasi yang berbeda-beda. Sebagaimana dilaporkan oleh *American Accounting Association Committee* tahun 1973-1974 mengenai *Concepts and standards external reporting*, kriteria spesifik untuk pengakuan pendapatan dan laba adalah:

1. diperoleh, dalam satu pengertian atau yang lain
2. dalam bentuk yang dapat didistribusikan
3. hasil dari konversi yang ditetapkan dalam transaksi antara perusahaan dengan pihak eksternal
4. hasil dari penjualan secara legal atau dari proses yang serupa

5. terpisah dari modal
6. dalam bentuk aktiva yang likuid
7. baik dampak kotor maupun bersihnya atas ekuitas pemegang saham harus dapat diestimasi dengan tingkat keandalan yang tinggi.

Komite tersebut mengaitkan prinsip realisasi dengan konsep pengukuran laba yang andal. Prinsip realisasi adalah pernyataan atas tingkat kepastian terhadap dampak laba dari suatu kejadian yang dilaporkan sebagai pendapatan. Lebih eksplisit lagi, Komite tersebut mendefinisikan realisasi (*realization*) sebagai berikut :

Laba harus selalu ada sebelum pertanyaan mengenai realisasi dapat muncul. Realisasi bukanlah penentu dalam konsep laba; prinsip realisasi hanyalah berfungsi sebagai pedoman dalam menentukan kapan kejadian, yang jika tidak demikian akan dianggap sebagai barada dalam konsep laba, dapat dimasukkan dalam catatan akuntansi secara objektif; yaitu, ketika ketidakpastian telah dikurangi sampai tingkat yang diterima.

Dengan adanya interpretasi yang berbeda-beda ini dari prinsip realisasi dan dari kriteria yang akan digunakan untuk pengakuan perubahan aktiva dan kewajiban, ketergantungan pada prinsip realisasi dapat menyesatkan. Secara umum, pendapatan diakui menggunakan dasar akrual atau dasar kejadian penting.

Dasar akrual (*accrual base*) untuk pengakuan pendapatan dapat mengimplikasikan bahwa pendapatan sebaiknya dilaporkan selama produksi (dalam kasus dimana laba dapat dihitung secara proporsional terhadap pekerjaan yang diselesaikan atau jasa yang dilakukan), pada akhir produksi, pada saat penjualan produk atau pada saat penagihan penjualan. Pendapatan secara umum diakui selama dalam situasi-situasi berikut ini:

1. Pendapatan sewa, bunga, dan komisi diakui ketika diperoleh, dengan adanya perjanjian atau kontrak sebelumnya yang menspesifikasikan peningkatan perlahan-lahan dalam klaim terhadap pelanggan
2. Seorang individu atau sekelompok orang yang memberikan jasa profesional atau jasa serupa dapat menggunakan basis akrual dengan lebih baik untuk pengakuan

pendapatan, dengan adanya fakta bahwa hakikat dari klaim terhadap pelanggan adalah suatu fungsi dari proporsi jasa yang diberikan

3. Pendapatan atas kontrak jangka panjang diakui berdasarkan kemajuan kontruksi atau persentase penyelesaian (*percentage of completion*). Persentase penyelesaian dihitung sebagai:
 - a. Estimasi teknik dari pekerjaan yang dilakukan sampai tanggal tersebut dibandingkan dengan total pekerjaan yang akan diselesaikan dalam hal kontrak, atau
 - b. Total biaya yang terjadi sampai tanggal tersebut dibandingkan dengan total biaya yang di estimasikan untuk total proyek didalam kontrak tersebut.
4. Pendapatan atas kontrak biaya plus pembiayaan tetap (*cost plus fixed-fee contract*) lebih baik diakui menggunakan basis akrual
5. Perubahan aktiva akibat pertumbuhan menimbulkan pendapatan (misalnya, ketika minuman atau anggur semakin bertambah umurnya, pohon semakin bertumbuh atau hewan peliharaan semakin besar). Meskipun suatu transaksi harus terjadi sebelum pendapatan diakui dalam contoh-contoh ini, pertumbuhan pendapatan didasarkan pada penilaian persediaan komparatif.

Dasar kejadian penting (*critical event base*) untuk pengakuan pendapatan dipicu oleh kejadian penting dalam siklus operasi. Kejadian tersebut dapat berupa :

- Waktu penjualan
- Penyelesaian produksi, atau
- Penerimaan pembayaran setelah penjualan

Dasar penjualan (*sales base*) untuk pengakuan pendapatan dibenarkan karena

1. Harga dari produk tersebut diketahui dengan pasti
2. Pertukaran telah difinalisasi dengan pengantaran barang, sehingga mengarah pada pengetahuan yang objektif atas biaya yang terjadi dan
3. Dalam hal realisasi, penjualan merupakan kejadian penting

Dasar penyelesaian produksi (*completion of production base*) untuk pengakuan pendapatan dibenarkan ketika ada pasar yang stabil dan harga yang stabil untuk komoditas standar. Proses produksi dan bukannya penjualan yang merupakan kejadian penting untuk pengakuan pendapatan. Aturan ini terutama berlaku untuk “logam mulia yang memiliki harga jual tetap dan harga pasar yang tidak signifikan”. Perlakuan penyelesaian produksi sesuai untuk emas, perak dan logam mulia lainnya dan juga sesuai untuk produk pertanian dan mineral yang memenuhi kriteria yang diperlukan.

Dasar pembayaran (*payment base*) untuk pengakuan pendapatan dibenarkan ketika penjualan akan dibuat dan ketika penilaian yang cukup akurat tidak dapat diberikan kepada produk yang akan ditransfer. Metode ini yang sebenarnya merupakan penangguhan pendapatan, terutama diidentifikasi dengan “metode cicilan” (*installment method*) untuk pengakuan pendapatan.

4. KESIMPULAN

Bahwa penentuan sifat yang tepat dari pendapatan, bagaimana mengukur, dan mengakuinya adalah masalah teori akuntansi yang menarik dan penting untuk dikaji, sebagai pedoman praktis dalam praktek penyusunan dan penyajian laporan keuangan agar menghasilkan informasi yang handal.

5. DAFTAR PUSTAKA

- American Accounting Association, 1964 Concepts and Standards Research Committee. “The realization Concept”. *The Accounting Review*, April 1965, pp. 312-22
- American Accounting Association, 1972-73 Committee and concept and Standards. “External Reporting” . *The Accounting Review, supplement to 1974*, pp. 203-22
- Arnett, HE., “Recognition as a Function of Measurement in the Realization Concept” *The Accounting Review* (Oktober 1963), h. 733-741
- Belkaoui, Ahmed R., “Accounting Theory”, Salemba Empat, 2006.
- Chariri, A dan Ghozali, I.2003, *Toeri Akuntansi, Edisi Revisi*, Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

- Hendriksen, ES and M.Van Breda, "Teori Akuntansi", Edisi Kelima, Interaksara, 2002
- Horngrén, Charles T., "How Should We Interpret the Realization Concept?" *The Accounting Review* (Oktober 1965), h. 323-333
- Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) 2009. *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Revisi 2009. Installment Accounting*
- Cerf, Alan Robert, "Accounting for Retail Land Sales." *The accounting review*, July 1975, pp. 451 – 65
- Myers, I.H., ., "The Critical Event and the Recognition of Net Profit" *The Accounting Review* (Oktober 1959), h. 528-532
- Scott, D.R., "Financial Accounting Theory", Prentice Hall, Second Edition, 2000
- Scott, Richard A., and Rita K. Scott, "Installment Accounting" It is Inconsistent? *Journal of Accountancy*, November 1979, pp. 52-58
- Staubus, G.J., "Revenue and Revenue Accounts" *The Accounting Review* (Juli 1956), h. 284-294
- Suwardjono, *Teori Akuntansi : Perekayasaan Pelaporan Keuangan*, BPF E Yogyakarta, Edisi Ketiga, 2005.