

## BAB II

### TELAAH PUSTKA DAN HIPOTESIS

#### A. Telaah Pustaka dan Hipotesis

##### 1. Pengertian Pendapatan

Pendapatan merupakan tujuan utama dari pendirian suatu perusahaan. Sebagai suatu organisasi yang berorientasi profit maka pendapatan. Mempunyai peranan yang sangat besar. Pendapatan merupakan faktor penting dalam operasi suatu perusahaan, karena pendapatan akan mempengaruhi tingkat laba yang diharapkan akan menjamin kelangsungan hidup perusahaan.

Menurut Dwi Martani (2012:43) Pendapatan adalah:

Kenaikan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk pemasukan atau penambahan asset atau penurunan liabilitas yang mengakibatkan kenaikan ekuitas yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal.

Kemudian menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2011 : 23.2) definisi dari pendapatan adalah:

Arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas normal perusahaan selama suatu periode bila arus masuk tersebut mengakibatkan kenaikan ekuitas, yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal.

Sofyan Syafri Harahap (2015:243,244) mendefinisikan pendapatan sebagai hasil dari penjualan barang atau jasa yang dibebankan kepada langganan atau mereka yang menerima jasa.

Rudianto (2012:18) mengemukakan pendapat adalah:

Kenaikan kekayaan perusahaan akibat penjualan produk perusahaan dalam rangka kegiatan usaha normal.

9

Perbedaan penafsiran pendapatan ditentukan pada pandangan yang berlainan dengan apa yang harus dimasukkan ke dalam pendapatan yang pada dasarnya terdiri dari dua pandangan yaitu:

- a. Pandangan yang lebih sempit tentang pendapatan, adalah pendapatan yang hanya mencakup hasil-hasil dari kegiatan produksi. Pendapatan tidak memasukkan laba dan keuntungan serta kerugian yang diperoleh dari pelepasan harta tetap.
- b. Pandangan yang luas dan mendalam tentang pendapatan, yang meliputi semua hasil dari kegiatan bisnis dan investasi perusahaan baik berupa industri maupun jasa.

## 2. Sumber Pendapatan

Pendapatan merupakan sumber pemasukan perusahaan yang berasal dari kegiatan normal perusahaan. Kegiatan perusahaan yang dimaksud seperti kegiatan dagang, jasa, maupun manufaktur. Melalui kegiatan tersebut, perusahaan dapat menerima pendapatan sehingga terjadi keberlangsungan usaha.

IAI melalui PSAK 23 revisi 2009 (2009:33) mengungkapkan sumber pendapatan adalah sbb:

- 1) Penjualan Barang
- 2) Penjualan Jasa
- 3) Bunga, Royalti dan Dividen

4) Pertukaran Barang dan Jasa”

Pendapatan dari penjualan pada penjelasan diatas berhubungan dengan PSAK 34 tentang Akuntansi Kontrak Konstruksi yang menjelaskan tentang pendapatan kontrak. Pendapatan Kontrak menurut PSAK 34 revisi 2010 (2010:11) adalah sebagai berikut :

Pendapatan kontrak terdiri dari:

- 1) Nilai pendapatan semula yang disetujui dalam kontrak; dan
- 2) Penyimpangan dalam pekerjaan kontrak, klaim, dan pembayaran insentif:
  - a. Sepanjang hal ini memungkinkan untuk menghasilkan pendapatan; dan
  - b. Dapat diukur secara andal.

Suatu pendapatan kontrak yang diterangkan diatas merupakan pendapatan yang dihasilkan dari suatu penjualan jasa. Penjualan jasa dalam PSAK 34 revisi2010 (2010:03) yakni tentang kontrak konstruksi dijelaskan sebagai berikut :

Kontrak konstruksi adalah suatu kontrak yang dinegosiasikan secara khusus untuk konstruksi suatu aset atau suatu kombinasi aset yang berhubungan erat satu sama lain atau saling tergantung dalam hal rancangan, teknologi, dan fungsi atau tujuan pokok penggunaan.

Suatu kontrak konstruksi menurut PSAK 34 revisi 2010 (2010:05) meliputi:

- 1) kontrak pemberian jasa yang berhubungan langsung dengan konstruksi aset, misalnya, pelayanan jasa untuk manajer proyek dan arsitek; dan
- 2) kontrak untuk penghancuran atau restorasi aset dan restorasi lingkungan setelah penghancuran aset.

Dengan demikian dalam kontrak konstruksi berdasarkan IAI melalui PSAK 34 revisi 2010 diatas menjelaskan jenis kontrak konstruksi yakni kontrak dalam konstruksi aset dan penghancuran aset tersebut.

Ada dua konsep lain yang sangat erat hubungannya dengan masalah proses pendapatan yaitu konsep proses pembentukan pendapatan (*Earning Process*) dan proses realisasi pendapatan (*Realization Process*).

1) Proses pembentukan pendapatan (*Earnings Process*)

Proses pembentukan pendapatan adalah suatu konsep tentang terjadinya pendapatan. Konsep ini berdasarakan pada asumsi bahwa semua kegiatan operasi yang diperlukan dalam rangka mencapai hasil, yang meliputi semua tahap kegiatan produksi, pemasaran, maupun pengumpulan piutang, memberikan kontribusi terhadap hasil akhir pendapatan berdasarkan perbandingan biaya yang terjadi sebelum perusahaan tersebut melakukan kegiatan produksi.

2) Proses realisasi pendapatan (*Realization Process*)

Proses realisasi pendapatan adalah proses pendapatan yang terhimpun atau terbentuk sesudah produk selesai dikerjakan dan terjual atas kontrak penjualan. Jadi, pendapatan dimulai dengan tahap terakhir kegiatan produksi, yaitu pada saat barang atau jasa dikirimkan atau diserahkan kepada pelanggan. Jika, kontrak penjualan mendahului produksi barang atau jasa maka pendapatan belum dapat dikatakan terjadi, karena belum terjadi proses penghimpunan pendapatan. Proses realisasi pendapatan ditandai oleh dua kejadian berikut ini:

- a) Kepastian perubahan produk menjadi potensi jasa yang lain melalui proses penjualan yang sah atau semacamnya.

b) Pengesahan atau validasi transaksi penjualan tersebut dengan aktiva lancar.

### 3. Pengakuan Pendapatan

Pendapatan diakui hanya jika kemungkinan besar manfaat ekonomi sehubungan dengan transaksi akan tersebut akan memperoleh entitas. Pengakuan menurut SFAC yang dikutip oleh Kieso, Weygandt, dan Warfield (2009:907) dalam bukunya *Intermediate Accounting Edisi 12* yaitu :

*Recognition is the process of formally recording or incorporating an item in the accounts and financial statements of an entity.* Pengakuan adalah proses pencatatan atau bersamaan dengan item dalam akun dan entitas laporan keuangan.

Menurut Kieso, Weygandt, dan Warfield (2009 : 907) menjelaskan prinsip pengakuan dan realisasi pendapatanyaitu:

Pengakuan tidak sama dengan realisasi, walaupun keduanya digunakan dalam beberapa literatur akuntansi. Realisasi adalah proses mengubah dari nonkas menjadi uang dan tepat digunakan dalam akuntansi pelaporan keuangan untuk mengacu pada penjualan dari asset menjadi kas atau klaim menjadi kas. Pengakuan adalah proses pencatatan suatu item dalam akun dan laporan keuangan secara kesatuan.

Menurut Kieso, Weygandt, dan Warfield (2009 : 909) mengungkapkan tentang pengakuan pendapatan pada transaksi penjualan produk:

- 1) *Revenue recognition at point of sale (delivery)*
- 2) *Revenue recognition before delivery*
- 3) *Revenue recognition after delivery*
- 4) *Revenue recognition for special sales transaction*”

a) Pengakuan pendapatan saat penjualan

Pendapatan dan keuntungan pada umumnya diakui ketika pendapatan tersebut sudah direalisasi atau dapat direalisasi kemudian pendapatan tersebut

diperoleh dari penyelesaian produksi dan aktivitas yang terkait dengan proses menghasilkan. Pada pengakuan pendapatan saat penjualan, kedua kriteria tersebut biasanya dipenuhi yaitu perusahaan telah menyediakan suatu produk atau jasa dan pelanggan telah menyediakan pembayaran atau janji akan pembayaran yang masih berlaku.

b) Pengakuan pendapatan sebelum penjualan

Dalam pengakuan pendapatan saat penjualan, pemahaman atas proses pendapatan dan perubahan harga tidak diketahui. Dalam suatu kontrak konstruksi jangka panjang terdapat dua metode yakni metode persentase penyelesaian dan metode kontrak selesai. Hampir semua jenis kontrak konstruksi jangka panjang menggunakan metode persentase penyelesaian.

c) Metode Persentase Penyelesaian (*Percentage of Completion Method*)

Pengakuan pendapatan pada kontrak konstruksi jangka panjang dapat diperoleh dengan menggunakan dua metode yakni metode persentase penyelesaian dan metode kontrak selesai. Perusahaan harus menggunakan metode persentase penyelesaian selama estimasi kemajuan kontrak dan realisasi pendapatan dan biaya dapat diperkirakan. Metode kontrak selesai digunakan jika metode persentase penyelesaian tidak sesuai.

Perusahaan mengenali pendapatan dan laba bruto masing-masing periode berdasar pada kemajuan dari konstruksi itu. Perusahaan menghimpunkan biaya konstruksi dan juga biaya konstruksi yang didapat sampai saat tertentu di suatu rekening dan menghimpunkan kemajuan dari tagihan pada rekening tersebut.

Dalam suatu kontrak konstruksi, IAI melalui PSAK 34 (2010:22-24) menjelaskan tentang metode pengakuan pendapatan yaitu:

Jika hasil kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal, maka pendapatan kontrak dan biaya kontrak yang berhubungan dengan kontrak konstruksi diakui masing-masing sebagai pendapatan dan beban dengan memerhatikan tahap penyelesaian aktivitas kontrak pada tanggal akhir periode pelaporan. Pengakuan pendapatan dan beban dengan memerhatikan tahap penyelesaian suatu kontrak sering disebut sebagai metode persentase penyelesaian.

d) Metode Kontrak Selesai (*Completed Contract Method*)

Perusahaan mengakui pendapatan dan laba kotor hanya pada saat kontrak telah selesai. Perusahaan mengakumulasi beban produksi pada akun persediaan dan mengakumulasikan perkembangan tagihan pada akun persediaan. Keuntungan dari metode kontrak selesai adalah akan dilaporkan hasil akhir pendapatan dimana estimasi tidak dapat dilakukan.

Menurut Kieso, Weygandt, dan Warfield (2009:912) menyatakan bahwa perbedaan metode persentase penyelesaian dengan metode kontrak selesai pada kontrak konstruksi jangka panjang adalah:

Dalam metode persentase penyelesaian, perusahaan mengenali pendapatan dan laba bruto masing-masing periode berdasar pada kemajuan dari konstruksi itu. Sedangkan dalam metode kontrak selesai, Perusahaan mengakui pendapatan dan laba kotor hanya pada saat kontrak telah selesai.

Dari penjelasan diatas, perusahaan dapat mengenali pendapatan dan laba kotor dengan metode persentase penyelesaian maupun metode kontrak selesai. Perbedaan keduanya adalah waktu mengakui pendapatan. Metode persentase penyelesaian mengakui pendapatan tiap periode sedangkan metode kontrak selesai hanya mengakui pendapatan disaat kontrak telah selesai. Dari kedua metode tersebut, perusahaan dapat mengakui pendapatan dan laba kotor yang lebih menguntungkan dalam memperoleh laba.

Menurut Kieso, Weygant dan Warfield (2009:912-913) menjelaskan tentang pengakuan pendapatan pada kontrak konstruksi jangka panjang :

*Companies should use the completed-contract-method when one of following condition applies :*

- *primarily short term contracts*
- *cannot meet the conditions for using the percentage of completion method, or*
- *when there are inherent hazards in the contract beyond the normal, recurring business risks.*”

Berdasarkan pernyataan diatas, perusahaan dapat menggunakan metode kontrak selesai disaat kondisi tertentu seperti terjadinya kontrak tidak wajar yang dapat berisiko bagi bisnis perusahaan. Sebaliknya, menurut Marisi. P. Purba (2010:115):

PSAK 34 tentang Akuntansi Kontrak Konstruksi sama seperti IAS, IAS mengharuskan penggunaan metode persentase penyelesaian (*percentage of completion method*) untuk melakukan pengakuan pendapatan terhadap pendapatan dan beban jika realisasi konstruksi dapat diestimasi dengan andal.

Dengan demikian, perusahaan di Indonesia harus menggunakan metode persentase penyelesaian dalam mengakui pendapatan kontrak jangka panjang.

Pendapatan suatu perusahaan diperoleh sepanjang tahap siklus operasi yaitu saat pesanan, produksi, penjualan, dan penagihan. Seperti dalam perusahaan jasa proses penciptaannya dimulai dari pembuatan persetujuan pemberian jasa sampai terjadinya proses penagihan atas balas jasa. Yang menjadi masalah sekarang ini adalah kapan saat yang tepat untuk melakukan pengakuan pendapatan dalam siklus tersebut. Apabila dalam pelaksanaan proses produksi lebih dari satu periode akuntansi maka akan timbul permasalahan bagaimana dan berapa pendapatan yang harus dan dapat diakui dari pelaksanaan kegiatan yang sebagian telah selesai pelaksanaannya. Jika sebagian, maka prinsipnya upaya dan hasil operasi atau kegiatan perusahaan tidak dapat dipenuhi.

Agar permasalahan ini dapat diatasi, maka dapat ditempuh dengan menentukan persentase penyelesaian secara fisik atau berdasarkan pengorbanan ataupun pengeluaran yang telah dilakukan untuk menyelesaikan produk atau proyek yang bersangkutan. Bila hasil output kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal, pendapatan kontrak dan biaya kontrak yang berhubungan dengan kontrak konstruksi harus diakui masing-masing pendapatan dan beban dengan memperhatikan tahap penyelesaian aktiva kontrak pada tanggal neraca. Taksiran rugi (*expected los*) pada kontrak konstruksi tersebut harus diakui sebagai beban.

Pengakuan pendapatan untuk kontrak jangka panjang, menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2012 :34.5) adalah :

Bila hasil(*outcome*) kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal, pendapatan kontrak dan biaya kontrak yang berhubungan dengan kontrak konstruksi harus diakui masing-masing sebagai pendapatan dan beban dengan memperhatikan tahap penyelesaian aktivitas kontrak pada tanggal neraca (*percentage of completion*). Taksiran rugi (*expected loss*) pada kontrak konstruksi harus segera diakui sebagai beban.

Standar Akuntansi Keuangan (2012:23.5) selanjutnya menyebutkan bahwa untuk kontrak konstruksi jangka panjang, jika hasil kontrak dapat diestimasi secara andal maka pendapatan kontrak dan biaya kontrak yang berhubungan dengan kontrak konstruksi yang terjadi harus diakui sebagai pendapatan dan beban dengan memperhatikan tahap penyelesaian aktivitas kontrak pada tanggal neraca.

Pendapatan sehubungan dengan transaksi jasa harus diakui dengan acuan pada tingkat penyelesaian dari transaksi itu pada tanggal neraca. Hasil dari transaksi dapat diestimasi dengan andal manakala seluruh kondisi berikut ini dapat dipenuhi :

- a) Jumlah pendapatan dapat diukur dengan andal
- b) Besar kemungkinan manfaat ekonomi sehubungan dengan transaksi tersebut akan diperoleh perusahaan.
- c) Tingkat penyelesaian dari suatu transaksi pada tanggal neraca dapat diukur dengan andal
- d) Biaya yang terjadi untuk transaksi tersebut dan biaya untuk menyelesaikan transaksi dapat diukur dengan andal.

Pendapatan yang bersumberkan kepada penjualan jasa menurut pernyataan diatas dapat diakui manakala dapat diestimasikan secara andal, apabila tidak dapat diukur dengan andal maka pendapatan yang diakui hanya berkaitan dengan beban yang telah diakui dan dapat diperoleh kembali. pengakuan pendapatan tersebut

diatas lazim disebut dengan metode persentase penyelesaian, dimana pendapatan diakui dalam periode akuntansi pada saat jasa tersebut diberikan.

Menurut Sofyan Syafri Harahap (2015 : 246) pengakuan pendapatan diakui:Ketika suatu penghasilan akan diakui sebagai penghasilan pada periode kapan kegiatan utama yang perlu untuk menciptakan dan menjual barang dan jasa itu telah selesai.

L.M. Samryan (2015:252) pengakuan pendapatan dapat dibedakan:

*Cash basis* pendapatan hanya dapat diakui jika penyerahan barang diikuti dengan penerimaan kas.Dalam *accrual basis* pendapatan dapat diakui sekalipun saat penyerahan hak atas barang belum direalisasikan dalam bentuk penerimaan.

Walter T. Harrison Jr (2011:123) dalam pengakuan pendapatan mengharuskan:

- a. Entitas telah mengtransfer kepada pembeli resiko dan imbalan yang signifikan atas kepemilikan barang,
- b. Entitas tidak mempertahankan baik keterlibatan manajerial lebih lanjut hingga tingkat yang biasanya dihubungkan dengan kepemilikan maupun pengendalian yang efektif terhadap barang yang dijual,
- c. Jumlah pendapatan dapat diukur secara andal,
- d. Mungkin manfaat ekonomi yang dihubungkan dengan transaksi akan mengalir kepada entitas, dan
- e. Biaya yang dikeluarkan atau yang akan dikeluarkan terkait dengan transaksi dapat diukur secara andal.

#### **4. Pengukuran Pendapatan**

Jumlah pendapatan yang timbul karena adanya transaksi dari aktivitas perusahaan biasanya ditentukan oleh kesepakatan antara penjual dan pembeli suatu aset berupa barang, jasa, dsb. Untuk mengukur jumlah pendapatan tersebut, IAI melalui PSAK 23 (2012:08) mengungkapkan pengukuran pendapatan yakni :

Pendapatan diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima.

Nilai wajar yang dimaksud PSAK 23 (2012:06) adalah :

Nilai wajar adalah jumlah dimana suatu aset dapat dipertukarkan atau suatu liabilitas diselesaikan antara pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar (*arm's length transaction*).

Jumlah tersebut diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima oleh entitas dikurangi jumlah diskon dagang dan rabat volume yang diperbolehkan oleh entitas.

Menurut James D. Stice, Earl K. Stice dan K. Fred Skousen (2009 : 493) pendapatan dapat diakui ketika :

- 1) Pendapatan atau keuntungan tersebut sudah direalisasikan atau dapat direalisasikan.
- 2) Pendapat atau keuntungan tersebut diperoleh dari penyelesaian secara substansial atas aktivitas-aktivitas yang terkait dengan proses perolehan.

Dengan demikian pendapatan direalisasikan pada saat produk, barang dagangan atau aktiva lain ditukarkan dengan kas atau klaim terhadap kas, dan dapat direalisasikan apabila aktiva yang didapat dalam transaksi pertukaran dapat dengan segera dikonversikan menjadi kas atau klaim terhadap kas. Pendapatan diperoleh apabila perusahaan sudah secara substansial menyelesaikan apa yang harus dilakukan untuk mendapatkan hak atas manfaat yang dapat diperoleh dari pendapatan terkait.

Menurut Sofyan Syafri Harahap (2015: 246) ada empat alternatif dalam pengukuran pendapatan pada saat produksi selesai, yaitu:

1. Selama produksi;
2. Pada saat produksi selesai;
3. Pada saat penjualan;
4. Pada saat penagihan kas.

Kemudian menurut FASB seperti dikutip oleh Kieso dan Weygandt (2009:7) pendapatan agar dapat dilakukan pada saat penjualan harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut :

1. Harga penjual kepada pembeli pada hakikatnya tetap (*Fixed*) atau dapat ditentukan pada saat penjualan
2. Pembeli sudah membayar penjual, atau pembeli berkewajiban untuk membayar penjualan kewajiban itu tidak tergantung pada penjualan kembali produk tersebut.
3. Kewajiban pembeli kepada penjual tidak akan berubah apabila terjadi pencurian atau kerusakan atau rusaknya fisik produk.
4. Pembeli yang memperoleh produk untuk dijual kembali memiliki substansi ekonomi yang terpisah dari yang diberikan oleh penjual.
5. Penjual tidak memiliki kewajiban yang signifikan atas kinerja masa depan yang secara langsung menyebabkan penjualan kembali produk itu oleh pembeli.
6. Jumlah retur dimasa depan dapat diestimasi secara layak.

Pendapatan diperoleh dari suatu transaksi ekonomi, harus diukur dengan nilai yang wajar yang diterima atau yang dapat diterima.

Sementara itu untuk pendapatan yang berasal dari kontrak jangka panjang memiliki perlakuan yang berbeda, berikut ini pendapat Kieso dan Weygandt (2009 : 09) :

1. Metode persentase penyelesaian. Pendapatan dan laba kotor diakui setiap periode, berdasarkan pada kemajuan proses konstruksi, yaitu persentase penyelesaian. Biaya konstruksi ditambah laba kotor yang dihasilkan sampai hari ini diakumulasi dalam sebuah akun persediaan (Konstruksi dalam

proses) dan termin diakumulasi dalam akun kontra persediaan (tagihan atas kontruksi dalam proses).

2. Metode kontrak selesai. Pendapatan dan laba kotor hanya diakui pada saat kontrak diselesaikan. Biyakontruksi diakumulasi dalam suatu akun persediaan (Kontruksi dalam Proses) dan termin diakumulasi dalam akunkontra persediaan (Tagihan atas Kontruksi dalam Proses).

Alasan mendasar dipakainya akuntansi persentase penyelesaian bahwa dalam kebanyakan kontrak-kontrak ini, adalah pembeli dan penjual memperoleh hak yang diberlakukan. Pembeli memiliki hak resmi untuk mendapatkan prestasi kerja tertentu dalam kontrak, penjual memiliki hak resmi untuk meminta kemajuan pembayaran yang memberikan bukti hak kepemilikan dari pembeli. Akibatnya kesinambungan penjualan terjadi selama pekerjaan berlangsung dan pendapatan dapat diakui sesuai dengan itu.

Jika perusahaan menerapkan metode kontrak selesai dalam pengakuan pendapatan dan biayanya, maka ayat jurnal yang diperlukan untuk mencatat transaksi biaya pembangunan, pengajuan tagihan pada langganan dan penerimaan tagihan dari langganan sama halnya dengan pencatatan yang dilakukan pada metode persentase penyelesaian. Akan tetapi pada akhir tahun tidak diketahui adanya pendapatan dan biaya, dengan demikian tidak dilakukan pencatatan. Pengakuan pendapatan dan biaya dilakukan pada saat proyek telah dilaksanakan.

Dari penjelasan diatas diketahui bahwa pendapatan dapat diakui pada saat produksi diselesaikan apakah harga jual dapat ditaksir dengan baik dan bahan yang diperlukan tidak material dan dapat diprediksi serta produk tersebut harus dapat saling tukar.

## 5. Pengertian Beban

Menurut Rudianto (2012 : 19) beban adalah:

Pengorbanan ekonomis yang dilakukan perusahaan untuk memperoleh barang dan jasa yang akan digunakan dalam usaha normal dan bermanfaat selama suatu periode tertentu.

Kemudian menurut FASB seperti dikutip oleh Sofyan Syafri Harahap(2015:244) Biaya didefinisikan:

Sebagai arus kas keluar aktiva, penggunaan aktiva atau munculnya kewajiban atau kombinasi keduanya selama suatu periode yang disebabkan oleh pengiriman barang, pembuatan barang, pembebanan jasa atau pelaksanaan kegiatan lainnya yang merupakan kegiatan utama perusahaan.

Sedangkan Dwi Martani (2012:43) Beban adalah:

Penurunan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk arus kas keluar atau kurangnya asset atau terjadinya liabilitas yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak menyangkut pembagian kepada penanam modal.

Bastian Bustami (2013:7) biaya adalah:

Pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu.

Pengertian beban dapat disimpulkan bahwa beban dapat ditandingkan dengan pendapatan, dimana untuk memperoleh pendapatan maka perusahaan menggunakan jasa ekonomis yang mengakibatkan pengurangan aktiva netto.

Beban dihitung menurut penggunaan aktiva dan penambahan kewajiban

yang berkaitan dengan produksi dengan pengiriman barang serta pemberian jasa. Dalam arti yang terluas, beban mencakup semua biaya yang telah habis terpakai (*expired*) yang dapat dikurangkan dari pendapatan. Dengan demikian pengertian pendapatan ini lebih sempit dari pengertian biaya (*cost*), karena beban (*expense*) merupakan biaya yang telah habis terpakai (*expired*).

Adapun ruang lingkup dari beban, menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2012:14) adalah:

Beban mencakup baik kerugian maupun beban yang timbul dalam pelaksanaan aktivitas perusahaan yang biasa.

Beban yang timbul dalam pelaksanaan aktivitas perusahaan yang biasa, antara lain meliputi misalnya beban pokok penjualan, gaji dan penyusutan. Beban menurut biasanya berbentuk arus keluar atau berkurangnya aktiva seperti kas atau setara kas, persediaan atau aktiva tetap. Sementara itu kerugian mencerminkan pos lain yang memenuhi definisi beban yang mungkin timbul dari aktivitas perusahaan yang biasa. Kerugian dapat merupakan berkurangnya manfaat ekonomi yang pada dasarnya sama dengan beban yang lainnya.

## **6. Pengakuan dan Pengukuran Beban**

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2012:17) berkenaan dengan pengakuan beban ini antara lain disebutkan bahwa beban diakui dalam laporan laba rugi kalau penurunan manfaat ekonomi masa depan yang berkaitan dengan penurunan aset atau kenaikan kewajiban telah terjadi dan dapat diukur dengan andal.

Penyataan diatas dapat diartikan bahwa pengakuan beban dapat terjadi bersamaan dengan pengakuan kenaikan kewajiban atau penyusunan aktiva. Dalam penjelasan Standar Akuntansi Keuangan disebutkan bahwa kalau manfaat ekonomi diharapkan timbul selama periode akuntansi dan hubungannya dengan penghasilan hanya dapat ditentukan secara luas dan tidak langsung, maka beban dalam laporan laba rugi atas dasar prosedur alokasi yang rasional dan sistematis. Hal ini sering diperlukan dalam pengakuan beban yang berkaitan dengan penggunaan aktiva seperti aktiva tetap, paten, merek dagang.

Pada kasus seperti diatas, beban lazim disebutkan dengan penyusutan atau amortisasi. Prosedur alokasi ini di maksudkan untuk mengakui beban dalam periode akuntansi yang menikmati manfaat ekonomi aktiva yang bersangkutan. Beban segera diakui dalam laporan rugi laba kalau pengeluaran tidak lagi menghasilkan manfaat ekonomi masa depan atau tidak lagi memenuhi syarat untuk diakui. Beban juga diakui dalam laporan rugi laba pada saat timbul kewajiban tanpa adanya pengakuan aktiva.

Pengukuran beban pada dasarnya merupakan proses didalam menetapkan nilai ataupun jumlah uang yang mengakui dan memasukkan setiap beban dalam laporan rugi laba perusahaan. Proses ini menyangkut mengenai pemilihan alternatif dasar pengukuran tersebut. Adapun beberapa alternatif dasar pengukuran menurut Standar Akuntansi Keuangan adalah sebagai berikut :

a. Biaya Historis

Aktiva dicatat sebesar pengeluaran kas yang di bayar sebesar nilai wajar imbalan yang diberikan untuk memperoleh aktivatersebut saat perolehan.

Kewajiban dicatat sebesar jumlah yang diterima sebagai penukar dari kewajiban, atau dalam keadaan tertentu (misalnya pajak penghasilan), dalam jumlah kas atau setara kas yang diharapkan akan dibayar untuk memenuhi kewajiban dalam pelaksanaan usaha yang normal.

c. Biaya Kini (*Current Cost*)

Aktiva dinilai dalam jumlah kas atau setara kas yang seharusnya dibayar bila aktiva sama atau setara aktiva diperoleh sekarang. Kewajiban dinyatakan dalam jumlah kas atau setara kas yang tidak di diskontokan yang mungkin akan diperlukan untuk menyelesaikan kewajiban sekarang.

d. Nilai Realisasi/Penyelesaian (*Realizable/Statement Value*)

Aktiva dinyatakan dalam jumlah kas yang dapat diperoleh sekarang dengan menjual aktiva dalam pelepasan normal. Kewajiban dinyatakan sebesar nilai penyesuaian yaitu jumlah kas yang tidak di diskontokan yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban dalam pelaksanaan usaha normal.

e. Nilai Sekarang (*Present Value*)

Aktiva dinyatakan sebesar arus kas masuk bersih dimasa depan yang di diskontokan ke nilai sekarang dari pos yang dapat diharapkan memberikan hasil dalam pelaksanaan usaha normal. Kewajiban dinyatakan sebesar arus kas keluar bersih dimasa depan.

Keempat alternatif dasar pengukuran tersebut diatas yang sering dipergunakan adalah alternatif pertama yaitu dasar biaya historis, yang juga biasanya digabungkan dengan dasar pengukuran yang lainnya.

Sedangkan menurut Sofyan Syafri Harahap (2015:244) biaya dibagi dalam

tiga golongan yaitu:

1. biaya yang dihubungkan dengan penghasilan pada periode itu;
2. biaya yang dihubungkan pada periode tertentu yang tidak dikaitkan dengan penghasilan;
3. biaya yang karena alasan praktis tidak dapat dikaitkan dengan periode manapun.

William K. Carter (2009:68) biaya diklasifikasikan sebagai berikut:

1. biaya tetap didefinisikan sebagai biaya yang secara total tidak berubah ketika bisnis meningkat atau menurun.
2. Biaya variable didefinisikan sebagai biaya yang totalnya meningkat secara proporsional terhadap peningkatan dalam aktivitas dan menurun secara proporsional terhadap penurunan dalam aktivitas.
3. Biaya semivariabel didefinisikan sebagai biaya yang memperlihatkan baik karakteristik dari biaya tetap maupun biaya variable.

## **7. Penyajian dalam Laporan Keuangan**

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2009:1), laporan keuangan merupakan bagian dari proses pelaporan keuangan. Laporan keuangan yang lengkap biasanya meliputi neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan posisi keuangan (yang dapat disajikan dalam berbagai cara, seperti sebagai laporan arus kas atau laporan arus dana), catatan dan laporan lain, serta materi penjelasan yang merupakan bagian integral dari laporan keuangan.

Menurut Munawir (2010:5), pada umumnya laporan keuangan itu terdiri dari neraca dan perhitungan laba-rugi serta laporan perubahan ekuitas. Neraca menunjukkan/menggambarkan jumlah aset, kewajiban dan ekuitas dari suatu perusahaan pada tanggal tertentu. Sedangkan perhitungan (laporan) laba-rugi memperlihatkan hasil-hasil yang telah dicapai oleh perusahaan serta beban yang terjadi selama periode tertentu, dan laporan perubahan ekuitas menunjukkan sumber dan penggunaan atau alasan-alasan yang menyebabkan perubahan ekuitas perusahaan.

Menurut Harahap (2009:105) laporan keuangan menggambarkan kondisi keuangan dan hasil usaha suatu perusahaan pada saat tertentu atau jangka waktu tertentu. Adapun jenis laporan keuangan yang lazim dikenal adalah neraca, laporan laba rugi atau hasil usaha, laporan perubahan ekuitas, laporan arus kas, dan laporan posisi keuangan.

Berdasarkan pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan untuk perusahaan terdiri dari laporan-laporan yang melaporkan posisi keuangan perusahaan pada suatu waktu tertentu, yang dilaporkan dalam neraca dan perhitungan laba rugi serta laporan perubahan ekuitas dan laporan arus kas, dimana neraca menunjukkan jumlah aset, kewajiban dan ekuitas perusahaan. Laporan laba rugi menunjukkan hasil operasi perusahaan selama periode tertentu, sedangkan laporan perubahan ekuitas menunjukkan sumber dan penggunaan atau alasan-alasan yang menyebabkan perubahan ekuitas perusahaan.

Menurut Stice James D, Earl K. Stice, K. Fred Skousen Tujuan Laporan Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia dalam Standar Akuntansi Keuangan (2009:3) menyatakan bahwa :

Tujuan laporan keuangan adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pengguna dalam pengambilan keputusan ekonomi.

Komponen Laporan Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia dalam Standar Akuntansi Keuangan No. 1 (2009), menyatakan bahwa laporan keuangan lengkap terdiri dari komponen-komponen sebagai berikut :

a. Neraca

Menurut Harahap (2011:107), neraca atau daftar neraca disebut juga laporan posisi keuangan perusahaan. Laporan ini menggambarkan posisi aset, kewajiban dan ekuitas pada saat tertentu. Neraca atau balance sheet adalah laporan keuangan yang menyajikan sumber-sumber ekonomis dari suatu perusahaan atau aset kewajiban-kewajibannya atau utang, dan para pemilik perusahaan yang tertanam dalam perusahaan tersebut atau ekuitas pemilik suatu saat tertentu.

b. Laporan Laba Rugi

Laporan laba rugi suatu periode menunjukkan kinerja keuangan perusahaan selama periode tersebut. Dimana pos-pos minimal mencakup pendapatan, beban, bagian laba atau rugi investasi dengan metode ekuitas, dan laba atau rugi bersih. Terdapat dua jenis analisis beban, yaitu analisis beban menggunakan sifat beban, serta analisis beban menggunakan fungsi beban. Namun SAK ETAP lebih menganjurkan entitas untuk menggunakan analisis fungsi beban.

Adapun analisis fungsi beban dan sifat beban menurut SAK ETAP adalah:

a) Analisis Menggunakan Sifat Beban

Berdasarkan metode ini, beban dikumpulkan dalam laporan laba rugi berdasarkan sifatnya (contoh, penyusutan, pembelian bahan baku, biaya transportasi, imbalan kerja dan biaya iklan), dan tidak dialokasikan kembali antara berbagai fungsi dalam entitas.

b) Analisis Menggunakan Fungsi Beban

Berdasarkan metode ini, beban dikumpulkan sesuai fungsinya sebagai bagian dari biaya penjualan atau, sebagai contoh, biaya aktivitas distribusi atau aktivitas administrasi. Sekurang-kurangnya, entitas harus mengungkapkan biaya penjualannya sesuai metode ini terpisah dari beban lainnya. SAK ETAP mewajibkan format laporan keuangan laba rugi entitas dengan menggunakan analisa sifat beban dan analisa fungsi beban. Di dalam kedua metode analisa tersebut, tidak diperkenankan untuk membandingkan pendapatan dengan piutang usaha dan selisih persediaan akhir bulan lalu dengan bulan berjalan.

Menurut Munawir (2010:26), laporan laba–rugi merupakan suatu laporan yang sistematis tentang penghasilan, beban, labadan rugi yang diperoleh oleh suatu perusahaan selama periode tertentu. Walaupun belum ada keseragaman tentang susunan laporan labarugi bagi tiap-tiap perusahaan.

## 2. Laporan Arus Kas (*Cash Flow Statement*)

Tujuan laporan arus kas adalah menyediakan informasi yang relevan mengenai penerimaan dan pembayaran kas dari suatu perusahaan selama satu periode. Informasi tentang arus kas suatu perusahaan berguna bagi para pemakai laporan keuangan sebagai dasar untuk menilai kemampuan perusahaan dalam menghasilkan kas dan setara kas dan menilai kebutuhan.

Menurut James M. Reeve (2012:22) laporan arus kas adalah:

Ringkasan dari penerimaan dan pembayaran kas untuk periode tertentu, seperti satu bulan atau satu tahun.

Menurut Suwardjono, (2008:84) agar seperangkat statement keuangan menjadi lengkap, diperlukanlah informasi mengenai aliran kas suatu perusahaan yang menggambarkan aliran kas masuk dan keluar perusahaan selama satu periode.

## 3. Laporan Perubahan Ekuitas

Menurut IAI (2009:1.13) menjelaskan bahwa :

Perubahan ekuitas perusahaan menggambarkan peningkatan atau penurunan aset bersih atau kekayaan selama periode bersangkutan berdasarkan prinsip pengukuran tertentu yang dianut dan harus diungkapkan dalam laporan keuangan.

Menurut Kieso, Weygant & Kimmel, (2011: 210) Laporan perubahan ekuitas merangkum perubahan-perubahan yang terjadi pada ekuitas pemilik selama suatu periode waktu tertentu.

#### 4. Catatan atas Laporan Keuangan

Menurut IAI(2009:1.13) menjelaskan bahwa :

Catatan atas laporan keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian jumlah yang tertera dalam neraca, laporan laba rugi, laporan arus kas, dan laporan perubahan ekuitas serta informasi tambahan seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen. Catatan atas laporan keuangan juga mencakup informasi yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan dalam PSAK serta pengungkapan-pengungkapan lain yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar.

Sedangkan menurut Kasmir (2015 : 9) catatan atas laporan keuangan adalah:

Laporan yang dibuat berkaitan dengan laporan keuangan yang disajikan. Laporan ini memberikan informasi tentang penjelasan yang dianggap perlu atas laporan keuangan yang ada sehingga menjadi jelas sebab penyebabnya.

Selanjutnya menurut Rudianto,(2012:20) catatan atas laporan keuangan adalah:

Informasi tambahan yang harus diberikan menyangkut berbagai hal yang terkait secara langsung dengan laporan keuangan yang disajikan entitas tertentu, seperti kebijakan akuntansi yang digunakan perusahaan, dan berbagai informasi yang relevan dengan laporan keuangan tersebut.

## **B. Hipotesis**

Berdasarkan latar belakang masalah dan telaah pustaka maka dikemukakan suatu Hipotesis yaitu “Diduga, bahwa pengakuan pendapatan dan beban Jasa CV. JA.68 belum sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum”.



Dokumen ini adalah Arsip Miik :

Perpustakaan Universitas Islam Riau