

Pengakuan pendapatan: penentuan metode pengakuan pendapatan

Petrus Moningka*

Fakultas Ekonomi Universitas Klabat

Tujuan penulisan artikel ini adalah untuk melihat bagaimana seharusnya perusahaan memilih metode pengakuan pendapatannya. Pendapatan merupakan elemen yang menentukan laba atau rugi perusahaan, dan masalah akuntansi utama dari pendapatan adalah penentuan saat pengakuan pendapatan. Baik FASB maupun IAI memberikan beberapa Kriteria yang harus dipenuhi sebelum pendapatan itu dimasukkan dalam sistem akuntansi, yang kemudian terefleksi dalam laporan keuangan. Pengakuan pendapatan terkait dengan incentive yang diterima oleh manajer dan pendapatan perhatian dari mereka, pelanggaran terhadap metode pengakuan pendapatan yang digunakan akan menimbulkan masalah hukum. Setiap perusahaan harus memilih metode pengakuan pendapatan yang sesuai dengan bisnis mereka dan harus dijalankan secara konsisten.

Key words: PSAK No. 23, Pengakuan Pendapatan, Masalah, Masalah Akuntansi Pendapatan

PENDAHULUAN

Pendapatan merupakan salah satu komponen yang sangat penting bagi suatu organisasi terlebih untuk organisasi bisnis. Karena pendapatan merupakan suatu elemen yang menentukan laba atau rugi suatu perusahaan. Sebelum pendapatan dimasukkan kedalam rekeningnya, maka pendapatan tersebut harus diakui dahulu. Menurut Rustam (2002), menyatakan pendapatan mengakibatkan oleh usaha-usaha perusahaan dalam memanfaatkan semua faktor produksi yang ada untuk mempertahankan diri dan pertumbuhan. Seluruh kegiatan yang dilakukan oleh perusahaan untuk mendapatkan pendapatan disebut *earning process*. Pendapatan secara umum bisa berasal dari kegiatan utama atau dari luar kegiatan utama perusahaan.

Laporan keuangan yang terkait dengan penentuan laba suatu perusahaan adalah laporan laba-rugi, dan salah satu komponen yang sangat penting dari laporan tersebut adalah pendapatan. Menurut PSAK No. 23, permasalahan utama dalam akuntansi untuk pendapatan adalah menentukan saat pengakuan pendapatan. Pendapatan diakui bila besar kemungkinan manfaat ekonomi masa depan akan mengalir ke perusahaan dan

manfaat ini dapat diukur dengan handal. Dalam SFAC no. 1, FASB menyatakan bahwa terdapat tiga tujuan pelaporan keuangan. Tujuan pertama, pelaporan keuangan harus menyediakan informasi yang berguna bermanfaat bagi investor, kreditor dan pemakai lain baik yang sekarang maupun potensial dalam membuat keputusan investasi, kredit dan keputusan-keputusan yang serupa secara rasional. Tujuan kedua, pelaporan keuangan harus menyediakan informasi untuk membuat investor dan kreditor serta pengguna yang lain baik yang sekarang maupun potensial dalam menilai jumlah, waktu dan ketidakpastian penerimaan kas mendatang dari dividen atau bunga perolehan kas mendatang dari penjualan, penebusan, atau jatuh temponya atas pinjaman. Tujuan ketiga, pelaporan keuangan harus menyediakan informasi tentang sumber daya ekonomi perusahaan, klaim terhadap sumber daya, serta perubahan terhadap sumber daya tersebut.

Dari ketiga tujuan pelaporan keuangan diatas menjelaskan pentingnya suatu organisasi dalam memberikan informasi yang sejelas-jelasnya kepada investor, kreditor atas penggunaan informasi yang lain baik yang sekarang maupun potensial yang nantinya informasi yang disajikan digunakan untuk membuat keputusan. Kemudian tujuan ketiga

*alamat lorespondensi:
petrusmoningka@yahoo.com

menekankan pentingnya suatu perusahaan mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya yang digunakan secara ekonomik. Menurut SFAC No. 3 dalam Kieso (2002), pengakuan adalah proses secara formal mencatat atau memasukkan suatu pos didalam akun dan laporan keuangan entitas. Menurut Suwardjono (2005), pengakuan adalah pencacatan jumlah rupiah secara resmi kedalam sistem akuntansi sehingga jumlah tersebut teerefleksi dalam statement keuangan. Dutta dan Jun Zhang (1999), mendapati adanya hubungan antara pengakuan pendapatan dan pemberian incentive bagi para manajer. Hal ini menunjukkan bagaimana pentingnya pengakuan pendapatan dan besarnya perhatian manajer terhadap masalah tersebut. Tujuan penulisan artikel ini adalah untuk melihat bagaimana seharusnya perusahaan memilih metode pengakuan pendapatannya, apakah setiap perusahaan menggunakan metode pengakuan pendapatan yang sama?

Pengertian Pendapatan. Menurut Standar Akuntansi Keuangan (SAK) No. 23 tahun 2009, IAI mendefinisikan pendapatan sebagai berikut: pendapatan adalah arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas normal perusahaan selama suatu metode bila arus masuk itu mengakibatkan kenaikan ekuitas, yang tidak berasal dari kontribusi penanaman modal. Pendapatan hanya terdiri dari arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang diterima dan dapat di terima oleh perusahaan untuk dirinya sendiri. Jumlah yang di tangih atas nama pihak ketiga, seperti pajak pertambahan nilai, bukan merupakan manfaat ekonomi yang mengalir ke pereusahaan dan tidak mengakibatkankenaikan ekuitas, dan karena itu harus dikeluarkan dari pendapatan. Begitupun dalam hubungan keagenan, arus masuk bruto manfaat ekonomi termasuk jumlah yang ditagih atas nama principal, tidak mengakibatkankenaikan ekuitas perusahaan, dan karena itu buka merupan pendapatan, yang merupakan pendapatan hanyalah komisi yang diterima dari principal.

Pendapatan yang diatur dalam SAK No. 23 (2009), adalah pendapatan yang timbul dari transaksi dan peristiwa ekonomi brikut ini: (a) penjualan barang, (b) penjualan jasa, dan (c)

penggunaan asset perusahaan oleh pihak-pihak lain yang menghasilkan bunga, royalti, dan dividen. Penjelasan yang terkait dengan tiga macam pendapatan dijelaskan paragraf 2-4 SAK No. 23. Barang meliputi barang produksi perusahaan untuk dijual dan barang yang dibeli untuk dijual kembali, sseperti baang dagang yang dibeli pengecer atau tanah dan property lain yang dibeli untuk dijual kembali. Penjualan jasa menyangkut pelaksanaan tugas yang secara kontraktual telah disepakati untuk dilaksanakan selama suatu periode waktu yang disepakati oleh perusahaan. Sedangkan pendapatan yang berasal dari penggunaan asset oleh pihak lain terdiri dari: (a) bunga, adalah pembebanan untuk penggunaan kas, setara kas, atau jumlah terutang kepada perusahaan; (b) royalti, adalah pembebanan untuk penggunaan asset jangka panjang perusahaan, misalnya paten, merek dagang, hak cipta, dan peranti lunak komputer; (c) dividen, adalah distribusi laba kepada pemegang investasi ekuitas sesuai dengan porposisi mereka dari modal tertentu. Suwardjono (2005), menyatakan bahwa IAI yang mengadobsi pengertian pendapatan menurut IASC (saat ini IASB) tidak membedakan pendapatan dan untung. Sedangkan FASB membedakan defenisi dari pendapatan dan untung.

Pengakuan Pendapatan. Pengakuan pendapatan merupakan hal yang sangat penting karena hal ini menyangkut kapan pendapatan itu di akui atau di anggap menjadi pendapatan dan dimasukkan kedalam laporan keuangan. Menurut SAK No. 23 (2009), IAI mengatur pengakuan pendapatan untuk tiga hal: a. Penjualan barang, b. Penjualan jasa, c. Bunga, Royalitas, dan Dividen. Pertama terkait dengan penjualan barang, paragraf 13 menyatakan bahwa pendapatan dari penjualan barang harus diakui bila seluruh kondisi berikut terpenuhi: (a). Perusahaan telah memindahkan resiko secara signifikan dan memindahkan manfaat kepemilikan barang kepada pembeli. (b). Perusahaan tidak lagi mengolah atau melakukan pengendalian efektif atas barang yang dijual. (c). Jumlah pendapaan tersebut dapat diukur dengan handal. (d). Besar kemungkinan manfaat ekonomi yang dihubungkan dengan transaksi akan mengalir

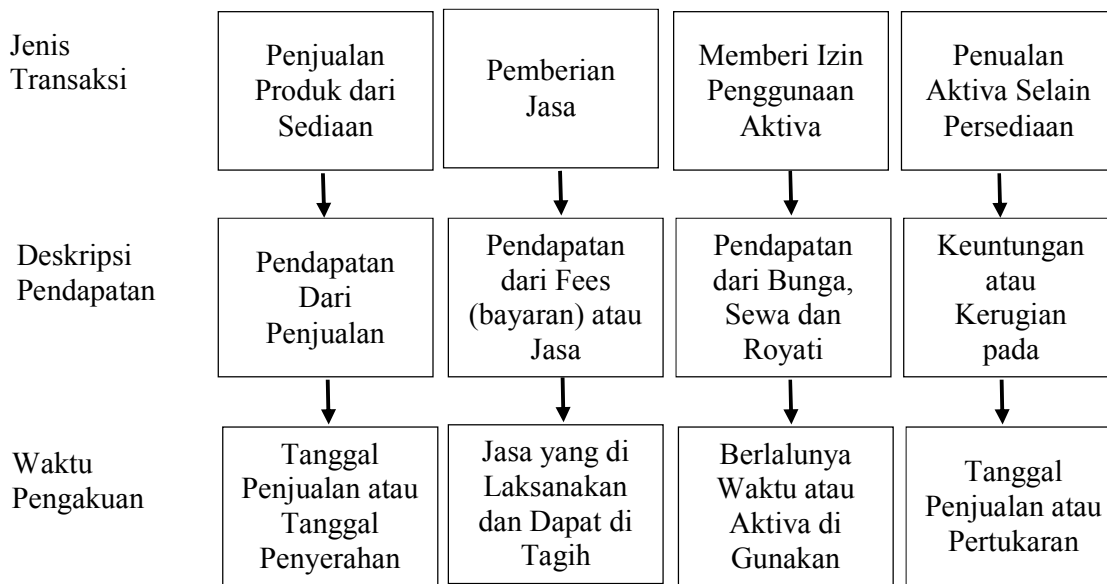
kepada perusahaan tersebut dan(e). Biaya yang terjadi atau yang akan terjadi sehubungan perusahaan telah memindahkan resiko dan manfaat kepada pembeli. Pada umumnya pemindahan resiko dan manfaat kepada pembeli bersamaan waktunya dengan pemindahan hak milik atau penguasaan atas barang tersebut kepada pembeli. Hal ini terjadi pada kebanyakan penjualan eceran. Tetapi waktu pemindahan hak milik atau penguasaan atas barang tersebut.

Kedua, bila hasil suatu transaksi yang meliputi penjualan jasa dapat diestimasi dengan handal, pendapatan sehubungan dengan transaksi tersebut harus diakui dengan acuan pada tingkat penyelesaian dari transaksi pada tanggal neraca. Hasil suatu transaksi dapat diestimasi dengan handal bila seluruh kondisi berikut ini dipenuhi: (a). jumlah pendapatan dapat diukur dengan handal; (b). Besar kemungkinan manfaat ekonomi sehubungan dengan transaksi tersebut akan diperoleh perusahaan; (c). Tingkat penyelesaian dari suatu transaksi pada tanggal neraca dapat diukur dengan handal; (d). Biaya yang terjadi untuk transaksi dan untuk menyelesaikan transaksi tersebut dapat diukur dengan handal. Pengakuan pendapatan dengan acuan pada tingkat penyelesaian dari suatu transaksi sering disebut dengan metode persentase penyelesaian. Menurut metode ini, pendapatan atas dasar ini memberikan informasi yang berguna mengenai tingkat kegiatan jasa dan kinerja suatu perusahaan dalam suatu periode.

Ketiga, pendapatan yang timbul dari penggunaan asset perusahaan oleh pihak lain

transaksi penjualan dapat diukur dengan handal. Paragraf 14 menjelaskan kapan harus diakui dengan dasar sebagai berikut: (a). bunga harus diakui atas dasar poporsi waktu yang memperhitungkan hasil efektif asset tersebut; (b). Royalty harus diakui atas dasar arkual sesuai dengan substansi perjanjian yang relevan; (c). Dalam metode biaya, dividen tunai harus diakui bila hak pemegang saham untuk menerima pembayaranditetapkan. FABS melalui SFAC No. 5, prg. 83 mangajukan dua karakterian pengakuan pendapatan dan untung keduanya harus dipenuhi: a. Terrealisasi atau cukup pasti terrealisasi (*realized or realizable*), b. Terbentuk/terhak (*earned*). Suwardjono (2005). Dagangan, atau asset lain telah erejual atau klaim atas kas. Pendapatan dikatakan cukup pasti terralisasi apabila asset yang diterima atau tahan mudah dikonversi menjadi kas atau klaim atas kas yang jumlahnya cukup pasti. Pendapatan dapat dikatakan oleh terbentuk bilamana perusahaan telah melakukan secara substansial kegiatan yang harus dilakukan untuk dapat mengambil manfaat atau nilai yang melekat pada pendapatan.

Kieso, (2004), menyatakan 4 transaksi pendapatan yang diakui menurut prinsip pengakuan pendapatan yaitu: 1. Pendapatan dari penjualan produk diakui pada tanggal penjualan, biasanya di interpretasikan berarti tanggal penyerahan kepada konsumen. 2. Pendapatan dari jasa yang diberikan diakui apabila jasa dilaksanakan dan dapat ditagih. 3. Pendapatan dari member izin kepada pihak lain untuk menggunakan aktiva di ginakan. 4. Pendapatan dari pelepasan aktiva selain produk di akui pada tanggalpenjualan.

Gambar 1. Pengakuan Pendapatan yang Diklasifikasikan menurut sifat transaksi

Sumber: Kieso et al. (2004), *intermediate Accounting*, Eleventh Edition, John Wiley and Sons, Inc., USA, hal. 904.

Nelson et al., (2004), menyatakan konsekuensi dari kesalahan pengakuan pendapatan pada laporan keuangan korporasi merupakan bencana yang besar. Apabila hal itu terjadi maka akan menjadi masalah hukum. Pengadilan menemukan bahwa pengakuan pendapatan, hal ini mungkin saja disebabkan perbedaan yang tidak benar itu tidak sesuai dengan GAAP dan laporan keuangan memberikan informasi misleading dan melanggar Rule 10b-5. Rustum (2002), hingga saat ini belum ada kempatan berkaitan dengan masalah pengakuan pendapatan, hal ini mungkin saja disebabkan perbedaan geografis dan keadaan, serta praktek-praktek yang dihadapi dimasing-masing daerah atau Negara.

Waktu Pengakuan Pendapatan.

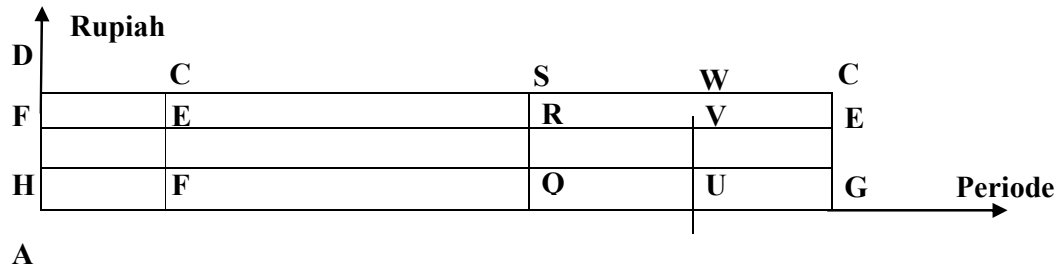
Masalah kapan pendapatan itu diakui sebagai pendapatan adalah sangat penting, karena pendapatan bisa saja diakui pada berbagai titik pada proses pembentukan pendapatan (*earning process approach*). Scoot (2006), penggunaan model *present value* untuk perusahaan minyak dan gas di Amerika Serikat menyebabkan laba yang dilaporkan menjadi sangat besar dibandingkan dengan penggunaan model *historical cost*. Hal ini disebabkan oleh perbedaan penerapan pengakuan pendapatan, model *present value* mengakui pendapatan

pada saat minyak dan gas dijual.elder et al (2006), pengujian pisah batas penjualan dalam proses audit merupakan hal yang sangat penting, yang tujuannya adalah untuk memastikan bahwa semua transaksi periode berjalan dicatat pada periode tersebut. Salah satu terkait dengan pisah batas penjualan pada akhir periode akan mempengaruhi laba periode berjalan. Itu sebabnya auditor harus memastikan bahwa metode pengakuan pendapatan harus sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum (BAPU), dan penerapannya konsisten dari tahun ke tahun. Secara umum kapan pendapatan itu diakui sangat bergantung pada kriteria pengakuan pendapatan tersebut. Karena untuk diakui sebagai pendapatan harus memenuhi spesifikasi-spesifikasi tertentu. Ada lima alternatif titik waktu pengakuan pendapatan yang dibahas dalam artikel ini yaitu: Pada saat kontrak penjualan; Selama proses produksi secara bertahap; Pada saat produksi selesai; Pada saat penjualan; Pada saat kas terkumpul.

Waktu pengakuan pendapatan sangat erat hubungan dengan proses pembentukan pendapatan itu sendiri. Proses pengakuan pendapatan sangat erat hubungannya dengan pembentukan pendapatan itu sendiri. Hal ini bisa dilihat digambar. Pembahasan waktu

pengakuan pendapatan mengikuti konsep pada gambar berikut.

Gambar 2. Konsep Pembentukan Pendapatan



Pada saat Kontrak Penjualan. Pengakuan pendapatan bisa terjadi pada kontrak penjualan di tanda tangani, walaupun perusahaan belum memproduksi barang tersebut (titik A). pada titik ini pendapatan telah terjadi (menerima kas di muka senilai kontrak), walaupun blum terbentuk. Pengakuan harus menunggu sampai barang itu selesai diproduksi dan dijual (antara P dan T),. Itu berarti pembayaran di muka di akui sebagai kewajiban sampai barang itu selesai dan diserahkan kepada pembeli. Contoh seperti itu terjadi pada perusahaan yang memproduksi barang konsumen.

Selama Proses Produksi Secara Bertahap. Untuk industry yang proses pembuatan produk membutuhkan waktu yang lama misalnya industry konstruksi bangunan seperti: Jalan raya, Gedung, Pabrik, atau Kapal, maka pengakuan pendapatan bisa dilakukan dengan dua metode. Yang pertama, pengakuan bisa di lakukan secara bertahap berdasarkan kemajuan proses produksi (*percentage – of – completion method*) atau yang kedua di akui ssekaligus pada saat proyek selesai dan diserahkan (*completed – contract method*) metode yang pertama mengikuti pendapatan secara bertahap pada titik-titik B (lihat gambar 2). Eccles et all, (2004) menyatakan bahwa terdapat ketidakkonsistenan pengakuan pendapatan di UK secara umum, khususnya untuk perusahaan property. Sehubungan dengan pengakuan pendapatan yang berhubungan

Pada	Saat	Kas	Terkumpul.
Pengertian	pendapatan	pada	saat kas
terekumpul	merupakan		pengakuan

dengan kegiatan produksi, muncullah masalah yang pertama ekresi yaitu pertambahan nilai akibat pertumbuhan fisik atau proses alamiah lainnya. Contoh masalah akresi ada ternak yang bertumbuh makin besar, yang kedua adalah apresiasi. Hal ini tidak boleh di akui sebagai pendapatan sampai ternak itu di jual.

Pada Saat Produksi Selesai. Pengakuan pendapatan jenis lain sama dengan metode kontrak selesai. Contoh industry yang layak menggunakan metode ini adalah industry pertambangan atau industry pertanian yang mempunyai pasar yang luas dan harga yang pasti. Contohnya minyak untuk kondisi saat ini aspek pasar sudah pasti, artinya berapa pun hasil minyak yang didapat pasti terjual dan mempunyai tingkat harga yang pasti. Dengan menggunakan gambar 2 berarti pendapatan di akui pada titik P.

Pada Saat Penjualan. Pengakuan pada saat ini merupakan yang paling umum, karena pada saat penjualan maka kriteria pembentukan dan realisasi pendapatan telah terpenuhi. Pada saat penjualan merupakan titik yang paling penting bagi perusahaan dibandingkan dengan kegiatan-kegiatan lain, dan pada titik ini sangat berhubungan dengan keuangan perusahaan. Penjualan merupakan masalah yang sangat penting dan merupakan tujuan akhir dari proses produksi. Pada gambar 2 hal ini terjadi pada titik-titik di antara P dan T. berdasarkan kas artinya pendapatan hanya di akuisetelah kas dia akui. Metode ini digunakan atas dasar adanya ketidakpastian penerimaan

kas dan tingkat ketertagihan piutang. Metode ini berdasarkan kas yang diterima. Pada gambar 2 terjadi pada titik-titik di antara T dan B.

KESIMPULAN

Pengakuan pendapatan merupakan hal yang sangat penting bagi perusahaan, karena hal itu merupakan proses untuk memasukkan nilai rupiah kedalam sistem akuntansi yang kemudian terefleksi dalam laporan keuangan. Pendapatan merupakan satu komponen yang akan menentukan perhitungan laba atau rugi suatu perusahaan. Pengakuan pendapatan sangat berkaitan dengan incentive yang diterima para manajer, sehingga masalah tersebut mendapat perhatian yang serius dari mereka. Setiap perusahaan harus memilih salah satu metode pengakuan pendapatan yang sesuai dengan bisnis utama perusahaan tersebut, dan harus menjalankan secara konsisten.

DAFTAR PUSTAKA

- Dutta and Jun-Zhang, *Revenue Recognition in a Multiperiod Agency Setting*. Journal of Accounting Research Vol. 40, No. 1, March 2002, 67-83.
- Eccles et al, *Revenue Recognition and Real Estate Companies: A Preliminary Analysis*. Briefings In Real Estate Finance Vol. 4, No.3, December 2004, pp. 245-270.
- Financial Accounting Standards Board (FASB), *Statement of Financial Accounting Concepts*. Homewood, IL: Irwin, 1991.
- Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), *Standar Akuntansi Keuangan*, per July 2009. Jakarta: Salemba Empat, 2009.
- Kieso, Donald E, Jerry J. Weygandt. And Terry D. Warfield, *Intermediate Accounting*. New York: John Wiley & Sons, Inc., 2004.
- Nelson at all, *Defending Managed Earnings Cases by Understanding Revenue recognition*. Defense Counsel Journal, July 2004.
- Suwardjono, *Teori Akuntansi: Perekayasaan Pelaporan Keuangan*. Edisi Ketiga, Yogyakarta: BPFE, 2005.
- Rustam, *Pendapatan Menurut Standar Akuntansi Keuangan No. 23*, Universitas Sumatera Utara, 2002.
- Scott R. William, *Financial Accounting Theory*, Fouth Edition, Pearson Prentice Hall, Toronto, 2006.
- Elder, Beasley, Arens. *Auditing and Assurance Services An Integrated Approach*, Twelfth Edition, Pearson Prentice Hall, 2008.