

Analisis Pendapatan Berdasarkan PSAK No. 23 Pada PDAM Tirta Wampu Stabat

Putri Kemala Dewi Lubis

Dosen Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Medan
putrikumaladewilubis.unimed@gmail.com

Abstract

This study aims to analyze the accounting behavior of income based on statement of financial accounting standards number 23 and to find out whether the accounting treatment of income of PDAM Tirta Wampu Stabat is in accordance with statement of financial accounting standards number 23. The research approach used in this study is a descriptive case study by describing the actual circumstances and properties of the object of research. The results of the research conducted, it is known that PDAM Tirta Wampu Stabat has implemented adequate accounting procedures in terms of participation and has implemented a policy of recognizing, recording, measuring, disclosing and reporting income in accordance with the statement of financial accounting standards number 23 (statement of financial accounting standards number 23) concerning income. However, for recognition of fines and recognition of new connections not in accordance with statement of financial accounting standards number 23. This occurs because revenue from new fines is recognized when cash is received while new connection revenues at the end of the year are recognized as income in the current period, even though new connection services are provided in the future period. Penal income should be recognized when one day after the due date. New connection revenues should be recognized as revenue in the future period because based on statement of financial accounting standards number 23, income must be recognized in the accounting period when the service is rendered.

Keywords: Statement of Financial Accounting Standards Number 23, Recognition, Recording, Measurement, Disclosure, Reporting

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis perilaku akuntansi pendapatan berdasarkan pernyataan standar akuntansi keuangan nomor 23 dan untuk mencari tahu apakah perlakuan akuntansi pendapatan PDAM Tirta Wampu Stabat sesuai dengan pernyataan akuntansi keuangan standar nomor 23. Pendekatan penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah deskriptif studi kasus dengan menggambarkan keadaan nyata dan properti dari objek penelitian. Hasil penelitian dilakukan, diketahui bahwa PDAM Tirta Wampu Stabat telah menerapkan prosedur akuntansi memadai dalam hal partisipasi dan telah menerapkan kebijakan yang mengakui, rekaman, mengukur, mengungkapkan dan pelaporan pendapatan di sesuai dengan pernyataan akuntansi keuangan standar nomor 23 (pernyataan akuntansi keuangan standar nomor 23) tentang pendapatan. Namun, untuk pengakuan denda dan pengakuan dari sambungan baru tidak sesuai dengan pernyataan standar akuntansi keuangan nomor 23. Hal ini terjadi karena pendapatan dari denda baru diakui ketika uang tunai yang diterima sementara pendapatan koneksi baru pada akhir tahun diakui sebagai pendapatan di masa

sekarang, meskipun layanan sambungan baru tersedia di masa mendatang. Pidana pendapatan harus diakui ketika salah satu hari setelah tanggal jatuh tempo. Baru hubungan pendapatan harus diakui sebagai pendapatan di masa periode karena didasarkan pada pernyataan akuntansi keuangan standar nomor 23, pendapatan harus diakui dalam periode akuntansi Kapan Layanan dituliskan.

Kata Kunci: Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 23, Pengakuan, Rekaman, Pengukuran, Pengungkapan, Laporan

Pendahuluan

Sehubungan dengan pentingnya laporan keuangan bagi perusahaan, Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) telah menerbitkan pernyataan – pernyataan standar yang mengatur pembuatan laporan keuangan atau yang biasa disebut dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK). Berdasarkan PSAK No. 1, “laporan keuangan yang lengkap terdiri dari 5 komponen yaitu : neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan ekuitas, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan, membandingkan pendapatan dengan biaya-biaya yang telah dikeluarkan dalam suatu periode tertentu. Menurut harahap, (2006:73) laporan laba rugi menggambarkan hasil yang diperoleh atau diterima (pendapatan) oleh perusahaan selama satu periode tertentu, serta biaya-biaya yang dikeluarkan untuk mendapatkan hasil tersebut. Pendapatan yang dikurangi biaya-biaya merupakan laba atau rugi.

Pendapatan merupakan unsur penting dalam menyajikan laporan laba rugi. Jika pendapatan lebih besar dari pada biaya yang telah dibebankan maka perusahaan memperoleh laba. Namun sebaliknya jika pendapatan lebih kecil dari pada biaya yang telah dibebankan maka perusahaan mengalami kerugian. Salah satu penentu besarnya laba atau rugi adalah pendapatan. Keberhasilan perusahaan secara sederhana dapat dilihat dari tingkat pendapatan yang tinggi dalam suatu periode dibandingkan dengan periode sebelumnya. Namun apakah pendapatan yang disajikan dalam laporan laba rugi perusahaan benar sebagai pendapatan masih perlu diamati lebih seksama lagi.

Apabila pendapatan yang diakui tidak sama dengan yang seharusnya maka berarti pendapatan yang diukur bisa salah (baik terlalu besar atau terlalu kecil). Hal ini dapat mengakibatkan informasi yang disajikan dalam laporan laba rugi tidak tepat dan dapat menyebabkan kesalahan dalam pengambilan keputusan oleh pihak manajemen perusahaan sehingga penting sekali dalam pengakuan

pendapatan, perusahaan menggunakan suatu standar sebagai acuan yaitu Standar Akuntansi Keuangan (SAK), khususnya PSAK nomor 23. Standar yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) merupakan suatu pedoman dalam penyusunan laporan keuangan untuk tujuan pelaporan bagi pengguna laporan tersebut. Di dalam PSAK Nomor 23 diuraikan dan dijelaskan tentang pengakuan, pengukuran, pengungkapan dan pelaporan pendapatan yang dapat digunakan bagi perusahaan-perusahaan.

Sejak didirikan hingga saat ini, PDAM Tirta Wampu, Kabupaten Langkat telah mengalami perkembangan. Data pada Bulan Mei 2009 menunjukkan bahwa Kapasitas produksi yang dimiliki PDAM Tirta Wampu, Kabupaten Langkat adalah sekitar 208,5 liter per detik yang tersebar di 13 daerah pelayanan Kabupaten Langkat. Dari jumlah kapasitas produksi yang dimiliki tersebut, pada bulan Mei 2009 PDAM Tirta Wampu, Kabupaten Langkat baru dapat melayani pelanggan air minum sejumlah 14.047 sambungan atau cakupan pelayanan baru mencapai kurang lebih 7 % dari jumlah seluruh penduduk di Kabupaten Langkat sedangkan pada tahun 2010 mencapai 1.057.768.

Kegiatan utama PDAM adalah penjualan air kepada langganannya. Pendapatan operasi dari penjualan air ini merupakan sumber pendapatan utama bagi perusahaan. Sedangkan sumber pendapatan lainnya berasal dari pendapatan diluar operasi. Dan untuk menentukan dengan tepat besarnya pendapatan yang diperoleh perusahaan maka perusahaan harus mengikuti standar yang harus dipatuhi dalam menentukan besarnya pendapatan yang harus diakui yaitu Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 23 (PSAK No.23) tentang pendapatan. Berikut ini adalah uraian pendapatan pada PDAM Tirta Wampu Stabat berdasarkan PSAK No. 23 :

Pengakuan pendapatan pada PDAM Tirta Wampu Stabat belum sesuai dengan PSAK No. 23. Pada saat mengakui pendapatan sambungan baru dan pendapatan non air lainnya perusahaan mengakui pendapatan sesuai dengan kontrak kepada calon pelanggan. Begitu juga pada saat pendapatan denda atas keterlambatan pembayaran oleh pelanggan baru diakui pada saat denda tersebut diterima. Hal ini bertentangan dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 23 tentang pengakuan pendapatan. Pencatatan pendapatan pada PDAM Tirta Wampu Stabat sudah sesuai dengan PSAK yaitu pendapatan dicatat dalam buku

harian jurnal secara berurutan menurut waktu dan tanggal kejadian sesuai dengan nomor perkiraan pada setiap pendapatan.

PDAM Tirta Wampu juga mengukur pendapatan dengan nilai tukar yang diukur dalam satuan rupiah sebesar nilai yang akan diterima pada saat kas tersebut diterima. Perusahaan juga mengungkapkan pendapatan dalam laporan laba rugi berdasarkan posnya masing-masing. Sedangkan pelaporan pendapatan pada PDAM Tirta Wampu Stabat dalam laporan laba rugi dengan memisahkan pendapatan usaha. Pendapatan usaha lainnya dan pendapatan lain-lain serta biaya-biaya yang berhubungan dengan pendapatan tersebut ke dalam posnya masing-masing. Pengukuran, pengungkapan dan pelaporan pendapatan sudah sesuai dengan PSAK No. 23.

Dari penjelasan diatas dapat bahwa pendapatan yang dimiliki PDAM Tirta Wampu ada yang belum sesuai dengan PSAK No. 23 yaitu pada saat pengakuan pendapatan denda perusahaan mengakui pada saat denda tersebut diterima dan pada saat pengakuan pendapatan sambungan baru diakui sesuai dengan kontrak kepada pelanggan. Apabila perusahaan memiliki pencatatan dan pengukuran yang handal maka pendapatan dapat diukur dan diakui. Hal ini sangat penting bagi perusahaan untuk menerapkan akuntansi pendapatan sesuai dengan PSAK.

Kajian Pustaka

Pengertian pendapatan menurut IAI (Ikatan Akuntan Indonesia) dalam (PSAK No.23: par 6) tentang Akuntansi Pendapatan pada paragraph 6 menyatakan bahwa yang dimaksudkan dengan pendapatan adalah:

“Pendapatan adalah arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktifitas normal entitas selama suatu periode jika arus masuk itu mengakibatkan kenaikan ekuitas, yang tidak berasal dari kontribusi penanaman modal”.

Berdasarkan definisi diatas diketahui bahwa pendapatan hanya terdiri dari arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang diterima dan dapat diterima perusahaan untuk dirinya sendiri. Dengan demikian jumlah yang dapat ditagih atas nama pihak ketiga, seperti pajak pertambahan nilai, bukan merupakan manfaat ekonomi yang mengalir ke perusahaan dan tidak mengakibatkan kenaikan

ekuitas (jumlah kepemilikan atas perusahaan tersebut), dan arena itu harus dikeluarkan dari pendapatan.

Tentu hal tersebut agar tidak keliru dalam proses pengambilan keputusan harus dilakukan pencatatan, dan prosedur tersebut telah disebutkan didalam Al-Quran surah Al-Baqarah ayat 282 yang berbunyi :

يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا إِذَا تَدَايَنْتُمْ بِدَيْنٍ إِلَىٰ أَجَلٍ مُّسَمًّى فَاكْتُبُوهُ ۚ وَلْيَكْتُب بَيْنَكُمْ كَاتِبٌ بِالْعَدْلِ ۚ وَلَا يَأْبَ كَاتِبٌ أَنْ يَكْتُبَ كَمَا عَلَّمَهُ اللَّهُ ۚ فَلْيَكْتُبْ وَلْيُمْلِلِ الَّذِي عَلَيْهِ الْحَقُّ وَلْيَتَّقِ اللَّهَ رَبَّهُ وَلَا يَبْخَسْ مِنْهُ شَيْئًا ۚ

Artinya: *“Hai orang-orang yang beriman, apabila kamu bermu'amalah tidak secara tunai untuk waktu yang ditentukan, hendaklah kamu menuliskannya. Dan hendaklah seorang penulis di antara kamu menuliskannya dengan benar. Dan janganlah penulis enggan menuliskannya sebagaimana Allah mengajarkannya.”*

Pendapatan dapat diklasifikasikan menjadi dua, yaitu:

1. Pendapatan Operasional

Pendapatan ini timbul dari hasil kegiatan-kegiatan usaha dan operasional perusahaan baik dari hasil penjualan barang dagangan, maupun penjualan jasa dan kegiatan utama perusahaan lainnya yang menjadi tujuan utama perusahaan dan berhubungan langsung dengan usaha (operasi) pokok perusahaan bersangkutan. Pendapatan ini sifatnya normal sesuai dengan tujuan dan usaha perusahaan dan terjadinya berulang-ulang selama perusahaan melangsungkan kegiatannya.

Jenis pendapatan operasional untuk setiap perusahaan berbeda-beda sesuai dengan jenis usaha yang dikelola perusahaan. Salah satu jenis pendapatan operasional perusahaan adalah pendapatan yang bersumber dari penjualan.

Penjualan ini dapat dibedakan dalam bentuk:

- a. Penjualan kotor yaitu merupakan semua hasil atau penjualan barang-barang maupun jasa sebelum dikurangi dengan berbagai potongan-potongan atau pengurangan lainnya untuk dibebankan kepada langganan atau yang membutuhkannya.
- b. Penjualan bersih yaitu merupakan hasil penjualan yang sudah diperhitungkan atau dikurangkan dengan berbagai potongan-potongan yang menjadi hak pihak pembeli.

Jenis pendapatan operasional timbul dari berbagai cara, yaitu:

- a) Pendapatan yang diperoleh dari kegiatan usaha yang dilaksanakan sendiri oleh perusahaan tersebut.
- b) Pendapatan yang diperoleh dari kegiatan usaha dengan adanya hubungan yang telah disetujui, misalnya penjualan konsinyasi.
- c) Pendapatan dari kegiatan usaha yang dilaksanakan melalui kerjasama dengan para investor.

Pendapatan juga dibedakan sebagai berikut:

- a) Penjualan Barang, dalam hal ini barang meliputi barang yang diproduksi perusahaan untuk dijual dan barang yang dibeli untuk dijual kembali, seperti barang dagangan yang dibeli pengecer atau tanah dan properti yang dibeli untuk dijual kembali.
- b) Penjualan Jasa, dalam hal ini menyangkut pelaksanaan tugas yang secara kontraktual yang telah disepakati untuk dilaksanakan.

2. Pendapatan Non Operasional

Pendapatan yang diperoleh dari sumber lain di luar kegiatan utama perusahaan digolongkan sebagai pendapatan non operasi. Pendapatan non operasi sering disebut dengan pendapatan lain-lain atau *other revenue and again*. Pendapatan ini juga diterima perusahaan tidak secara continue namun menunjang pendapatan operasi perusahaan.

Adapun jenis dari pendapatan non operasional dapat dibedakan sebagai berikut:

- a) Pendapatan yang diperoleh dari penggunaan aktiva atau sumber ekonomi perusahaan oleh pihak lain. Contohnya, pendapatan bunga, sewa, royalty dan lain-lain.
- b) Pendapatan yang diperoleh dari penjualan aktiva diluar barang dagangan atau hasil produksi. Contohnya, penjualan surat-surat berharga, penjualan aktiva tak berwujud.

Pendapatan bunga dan royalty, keuntungan (laba) penjualan aktiva tetap dan investasi jangka panjang, deviden merupakan pendapatan diluar operasi bagi perusahaan-perusahaan yang bergerak dalam bidang perdagangan dan manufaktur. Pendapatan yang diperoleh dari penjualan aktiva tetap dan investasi jangka panjang hanya sebesar harga jual diatas nilai buku aktiva tetap yang bersangkutan sebagai keuntungan (laba).

Penyajian dalam perhitungan laba rugi untuk pendapatan ditempatkan pada bagian atau kelompok tersendiri yang terletak pada pendapatan dan laba diluar usaha atau pendapatan lain-lain.

Pengakuan, Pencatatan dan Pengukuran Pendapatan menurut PSAK No. 23

a. Pengakuan dan Pencatatan Pendapatan

Terkait dengan prinsip umum pengakuan pendapatan, Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan (KDPPLK) paragraf 74 menyatakan bahwa pendapatan harus diakui hanya jika pendapatan itu :

1. Diperoleh melalui pelaksanaan aktivitas perusahaan yang biasa; dan
2. Direalisasi atau dapat direalisasi

Pendapatan dianggap 'diperoleh melalui usaha' apabila perusahaan itu secara substansial telah melaksanakan hal yang seharusnya dilakukan agar memperoleh manfaat berupa pendapatan, yaitu apabila proses pemerolehan telah selesai atau hampir selesai. Pendapatan direalisasi apabila barang dan jasa ditukar dengan kas atau klaim atau kas (piutang). Pendapatan dapat direalisasi apabila asset yang diterima dalam pertukaran itu dapat segera dikonversi menjadi kas. Oleh karena itu, agar memenuhi syarat kedua pengakuan pendapatan, pertukaran atau transaksi harus terjadi yang di dalamnya barang atau jasa dipindahkan kepada pelanggan, sehingga menimbulkan penerimaan kas atau klaim atas kas/asset lain.

Pendapatan penjualan barang menurut PSAK harus diakui bila seluruh kondisi berikut dipenuhi:

- a. Perusahaan telah memindahkan risiko secara signifikan dan telah memindahkan manfaat kepemilikan barang kepada pembeli;
- b. Perusahaan tidak lagi mengelola atau melakukan pengendalian efektif atau barang yang dijual;
- c. Jumlah pendapatan tersebut dapat diukur dengan andal;
- d. Besar kemungkinan manfaat ekonomi yang dihubungkan dengan transaksi akan mengalir ke perusahaan tersebut; dan
- e. Biaya yang terjadi atau yang akan terjadi sehubungan transaksi penjualan dapat diukur dengan handal

Dalam prinsip yang mengacu pada pengaitan pendapatan dengan beban (*matching principal*), seluruh biaya yang perlu terjadi untuk memperoleh dan beban sehubungan dengan suatu transaksi harus diakui secara bersamaan.

Konsekuensinya, apabila beban yang berkaitan tidak dapat diukur secara andal, maka pendapatan tidak dapat diakui. Dalam keadaan demikian, setiap imbalan yang diterima dari transaksi itu tidak boleh diakui sebagai pendapatan, melainkan diakui sebagai liabilitas.

PSAK menyatakan bahwa pendapatan yang timbul dari penjualan jasa harus diakui dengan metode persentase penyelesaian. Dalam metode ini, pendapatan diakui secara progressif untuk setiap periode sesuai dengan tingkat penyelesaian transaksi pada tanggal pelaporan. Sedangkan pendapatan yang timbul dari penggunaan asset perusahaan oleh pihak-pihak lain yang menghasilkan bunga, royalty, dan deviden.

a. Bunga

PSAK menyatakan bahwa bunga harus diakui atas dasar proporsi waktu yang memperhitungkan hasil efektif asset tersebut apabila :

- 1) Besarnya kemungkinan manfaat ekonomis sehubungan dengan transaksi tersebut akan diperoleh perusahaan
- 2) Jumlah pendapatan dapat diukur dengan andal
- 3) Royalty

Royalty harus diakui atas dasar akrual sesuai dengan substansi perjanjian yang relevan apabila:

- 1) Besar kemungkinan manfaat ekonomi sehubungan dengan transaksi tersebut akan diperoleh perusahaan
- 2) Jumlah pendapatan dapat diukur dengan andal

b. Dividen

PSAK menyatakan bahwa dividen dari investasi yang tidak diperhitungkan dengan metode ekuitas harus diakui bila hak pemegang saham untuk menerima pembayaran ditetapkan dan apabila:

- 1) Besar kemungkinan manfaat ekonomi sehubungan dengan transaksi tersebut akan diperoleh perusahaan
- 2) Jumlah pendapatan dapat diukur dengan andal

Contoh Kasus dalam Pengakuan Pendapatan

PDAM Tirta Wampu adalah perusahaan yang bergerak dalam bidang jasa penyediaan air bersih. Pendapatan penjualan diakui berdasarkan rekening tagihan air yang diterbitkan.

Kasus 1:

Rekening Tagihan Air untuk pemakaian bulan Oktober 2015 atas nama Muat Ulina dengan rincian sebagai berikut :

Pemakaian Air (42m³) sebesar Rp. 145.200,-

Pada saat rekening diterbitkan, PDAM akan mencatat :

Piutang Rekening Air	Rp.145.200,-
Pendapatan Penjualan Air	Rp.145.200,-

Pada tanggal 20 November 2015 Muat Ulina belum membayar tagihan rekening airnya, dan di tanggal 28 November 2015 Muat Ulina baru membayarnya, maka PDAM akan menjurnal sebagai berikut :

Kas/Bank	Rp150.200,-
Piutang Rekening Air	Rp.145.200,-
Pendapatan Non Air (Denda)	Rp. 2.500,-

Pengukuran Pendapatan

Pendapatan diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima. Jumlah pendapatan yang timbul dari transaksi biasanya ditentukan oleh persetujuan antara entitas dan pembeli atau pengguna asset tersebut. Jumlah tersebut diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima oleh entitas dikurangi jumlah diskon dengan dan rabat volume yang diperbolehkan oleh entitas.

Pendapatan tersebut diukur pada nilai wajar dari barang atau jasa yang diterima, disesuaikan dengan jumlah kas atau setara kas yang dialihkan. Ketika nilai wajar dari barang atau jasa yang diterima tidak dapat diukur secara andal, maka pendapatan tersebut diukur pada nilai wajar dari barang atau jasa yang diserahkan, disesuaikan dengan jumlah kas atau setara kas yang ditransfer.

Contoh Kasus

Pada tanggal 1 Desember 2011, Tuan A resmi menjadi pelanggan PDAM dengan menandatangani kontrak sambungan baru sebesar Rp. 986.000,- yang pembayarannya disepakati dengan cara kontan atau *cash* pencatatan:

Kas/ Bank	Rp. 986.000,-
Pendapatan non Air	Rp.986.000,-

Keterangan :

Pada kasus ini pendapatan diukur dengan nilai rupiah sesuai dengan penetapan jumlah uang yang harus diakui sebagai pendapatan perusahaan.

Pengungkapan Pendapatan Berdasarkan PSAK No.23

Berdasarkan PSAK No. 23 pengungkapan kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengakuan pendapatan, termasuk metode yang digunakan untuk menetapkan tingkat penyelesaian transaksi penjualan jasa.

Contoh:

PDAM mengungkapkan pendapatannya dalam laporan laba rugi berdasarkan posnya masing-masing seperti pendapatan air yang berasal dari penjualan air, pendapatan non air yang berasal dari pendapatan sambungan baru, denda, pendapatan penyambungan kembali dan pendapatan non air lainnya dan pendapatan lain-lain yang terdiri dari jasa giro, bunga deposito dan lainnya.

Pendapatan Usaha	
Pendapatan Penjualan Air	1,936,600,300
Harga Air	1,500,000,300
Beban Tetap	436,600,000
Pendapatan Non Air	956,900,500
Pendapatan Sambungan Baru	727,500,000
Pendapatan Denda	104,968,000
Pendapatan Penyambungan Kembali	2,450,000
Pendapatan Non Air Lainnya	121,982,500
Pendapatan Luar Usaha	
Pendapatan Lain-Lain	30,800,000
Jasa Giro, Bunga Deposito, dll	30,800,000

Pendapatan yang diperoleh selama satu periode harus disajikan dalam laporan keuangan untuk mengetahui bagaimana kinerja selama periode tersebut. Pengukuran dan pengakuan pendapatan dari sebuah transaksi yang dilakukan perusahaan tergantung pada kebijaksanaan perusahaan. Metode yang dipakai oleh perusahaan juga harus diungkapkan. Demikian halnya seperti jumlah kategori pendapatan yang signifikan, jumlah pendapatan dari pertukaran barang atau jasa maupun pendapatan yang masih ditunda pengakuannya harus diungkapkan.

Menurut Pawan (2013:352), “Pendapatan yang telah diukur dan diakui akan dimasukkan dalam laporan keuangan. Pada dasar kas, pendapatan dilaporkan dalam laporan laba rugi pada periode dimana kas diterima atau dibayar. Sedangkan pada dasar akrual, pendapatan dilaporkan dalam laporan laba rugi periode saat pendapatan tersebut dihasilkan”.

Konsep yang mendukung pelaporan pendapatan ini disebut konsep pengakuan pendapatan Pada dasar akrual. Beban dan pendapatan yang saling terkait dilaporkan pada periode yang sama. Konsep akuntansi yang mendukung pelaporan pendapatan dan beban terkait pada periode yang sama disebut konsep perbandingan atau pengaitan. Dalam konsep ini, laporan laba rugi akan melaporkan laba atau rugi untuk periode tersebut.

Contoh :

PDAM	
Laporan Laba Rugi Komparatif	
Untuk tahun berakhir tanggal 31 desember 201X	
Pendapatan Usaha	
Pendapatan Penjualan Air	1,936,600,300
Harga Air	1,500,000,300
Beban Tetap	436,600,000
Pendapatan Non Air	956,900,500
Pendapatan Sambungan Baru	727,500,000
Pendapatan Denda	104,968,000
Pendapatan Penyambungan Kembali	2,450,000
Pendapatan Non Air Lainnya	121,982,500
Jumlah Pendapatan Usaha	2,924,300,800
Pendapatan Luar Usaha	
Pendapatan Lain-Lain	30,800,000
Jasa Giro, Bunga Deposito, dll	30,800,000
Jumlah Pendapatan	2,955,100,800
Beban	
Beban Operasional	
Beban pegawai	933,130,000
Beban Listrik	629,100,357
Beban Pemakaian Bahan Kimia	111,000,000
Beban Pemeliharaan	320,000,000
Beban Penyusutan	735,870,990
Beban Kerugian Piutang Usaha	201,453,987
Jumlah Beban Operasional	2,930,555,334
Beban Non Operasional	
Beban Lain-Lain	557,655
Jumlah Beban	2,931,112,989
LABA (RUGI) SEBELUM PAJAK	23,987,811
Beban Pajak Penghasilan	-
LABA (RUGI) SETELAH PAJAK	23,987,811

Kerangka Konseptual

Setiap perusahaan memiliki tujuan yang ingin dicapai. Target yang tertera pada laporan laba rugi merupakan bagian dari hasil perkembangan suatu periode yang menyajikan seluruh unsur pendapatan serta beban perusahaan yang pada akhirnya akan menghasilkan laba atau rugi. Laba adalah selisih antara pendapatan dengan biaya. Pendapatan sangat berpengaruh signifikan pada perusahaan, maka pendapatan harus benar-benar sesuai dengan keadaan di lapangan.

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 23 adalah standar yang mengatur tentang penerapan pendapatan pada perusahaan. Berdasarkan PSAK No. 23 paragraf 6 “Pendapatan adalah arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas normal entitas selama suatu periode jika arus masuk tersebut mengakibatkan kenaikan ekuitas, yang tidak berasal dari kontribusi penanaman modal”.

Dalam PSAK No. 23 terdapat 5 unsur pendapatan yaitu pengakuan, pencatatan, pengukuran, pengungkapan dan pelaporan. Dari setiap unsur tersebut perusahaan harus menyesuaikan pendapatannya berdasarkan PSAK No. 23. Dalam hal ini PSAK No.23 tersebut sangat penting diterapkan pada PDAM Tirta Wampu Stabat agar pengakuan, pencatatan, pengukuran, pengungkapan dan pelaporan pendapatan menjadi lebih informatif dan relevan.

Berikut ini kerangka pemikiran yang menjelaskan alur pada penelitian ini:



Gambar 1 Kerangka Konseptual

Metode Penelitian

Penelitian ini dilakukan berupa studi kasus yang bersifat deskriptif yaitu dengan cara menguraikan tentang keadaan dan sifat-sifat yang sebenarnya dari

objek penelitian. Penelitian deskriptif adalah penelitian yang dilakukan untuk mengetahui nilai variable mandiri, baik itu satu variable maupun lebih (independen) tanpa membuat perbandingan, atau menghubungkan dengan variable yang lain. Penelitian ini mendeskripsikan pengakuan, pengukuran, pengungkapan dan pelaporan pendapatan berdasarkan PSAK No. 23 pada PDAM Tirta Wampu Stabat.

Definisi Operasional

Adapun penelitian operasional yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendapatan, pengakuan, pencatatan, pengukuran, pengungkapan dan pelaporan.

1. Pendapatan

Alian kas masuk yang berasal dari penjualan jasa yang merupakan kegiatan operasional maupun non operasional perusahaan.

2. Pengakuan

Pendapatan diakui hanya jika kemungkinan besar manfaat ekonomi sehubungan dengan transaksi pendapatan akan mengalir kepada entitas

3. Pencatatan

Mengumpulkan dan mencatat bukti atas suatu transaksi pendapatan dan disusun ke dalam buku harian atau jurnal umum.

4. Pengukuran

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

5. Pengungkapan

Pendapatan yang berasal dari kegiatan operasional maupun non operasional harus dicakup dalam setiap kategori masing-masing.

6. Pelaporan

Pelaporan pendapatan yaitu dengan memisahkan pendapatan operasional, pendapatan non operasional dan pendapatan lain-lain serta biaya-biaya yang berhubungan dengan pendapatan tersebut kedalam posnya masing-masing.

Hasil Penelitian Dan Pembahasan

PDAM Tirta Wampu Stabat adalah perusahaan yang bergerak dalam bidang jasa penyediaan air bersih. Bukti dari kegiatan usaha adalah aktivitas perusahaan dalam melayani kebutuhan air bersih diwilayah kerjanya dan

disamping itu meningkatnya jumlah pelanggan serta bertambah luasnya jaringan yang sudah terpasang merupakan angka komulatif kemajuan tentunya memiliki dampak positif terhadap perkembangan usaha PDAM Tirta Wampu Stabat dan sekitarnya akan air bersih.

Sehubungan dengan aktivitas normal yang dijalankan perusahaan, maka perusahaan membagi sumber pendapatan kedalam dua jenis yang diperoleh perusahaan yaitu bersumber dari aktivitas normal atau kegiatan operasional dan pendapatan non operasional perusahaan.

1. Pendapatan Operasional

Pendapatan yang berasal dari kegiatan operasional normal perusahaan dapat dibagi menjadi dua yaitu : pendapatan yang diperoleh dari hasil penjualan air bersih kepada pelanggan atau konsumen yang membutuhkan air bersih yang dibayarkan setiap bulannya melalui rekening penagihan secara *cash*.

2. Pendapatan Non Operasional/Non Air

Pendapatan non air merupakan pendapatan yang diperoleh dari:

- a. Pendapatan Sambungan Baru
- b. Pendapatan Sewa Instalasi
- c. Pendapatan Denda
- d. Pendapatan Penyambungan Kembali
- e. Pendapatan Penggantian Meter Rusak
- f. Pendapatan Penggantian Pipa Persil
- g. Pendapatan Non Air Lainnya

3. Pendapatan Lain-lain

Sementara pendapatan non operasional Normal yaitu pendapatan perusahaan yang berasal dari pendapatan nonaktivitas normal yang dikategorikan kedalam pendapatan lain-lain. Pendapatan lain-lain merupakan pendapatan yang diperoleh dari:

- a. Pendapatan bunga deposito
- b. Pendapatan jasa giro
- c. Penjualan barang-barang bekas
- d. Keuntungan penjualan aktiva tetap
- e. Penerimaan piutang yang sudah disisihkan/dihapuskan
- f. Rupa-rupa pendapatan lainnya

Analisis Pengakuan dan Pencatatan Pendapatan Berdasarkan PSAK No. 23

Pengertian pendapatan menurut perusahaan adalah peningkatan nilai aktiva atau penurunan kewajiban akibat adanya penyerahan jasa penjualan air atau aktivitas lainnya di dalam suatu periode. Berdasarkan pengertian tersebut yang dimasukkan ke dalam laporan keuangan sebagai pendapatan adalah pendapatan yang berasal dari peningkatan nilai aktiva maupun penurunan kewajiban yang berasal dari penjualan air maupun aktivitas lainnya dalam suatu periode. Pengertian pendapatan menurut perusahaan tersebut pada dasarnya telah sesuai dengan PSAK No. 23 yang mendefinisikan pendapatan sebagai arus bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas normal perusahaan selama suatu periode jika arus masuk bruto tersebut mengakibatkan kenaikan ekuitas, yang tidak berasal dari kontribusi penanaman modal.

PDAM Tirta Wampu Stabat memiliki dua sumber pendapatan yang dihasilkan dari kegiatan usaha perusahaan tersebut. Pendapatan tersebut adalah pendapatan operasi dan non operasi. Pendapatan operasi dan non operasi terbagi lagi menjadi beberapa bagian. Karena terdapat berbagai jenis pendapatan, dan pengakuan dari setiap pendapatan yang diterapkan perusahaan tersebut disesuaikan dengan jenis pendapatannya.

Penetapan utama PDAM Tirta Wampu Stabat adalah pendapatan yang berasal dari penjualan air. Pendapatan dari penjualan air diakui pada saat rekening tagihan air diterbitkan pada bulan yang bersangkutan (*accrual basis*). Pendapatan dari sambungan baru dan pendapatan nonair lainnya diakui sesuai dengan perjanjian kepada pelanggan (*cash basis* dan *accrual basis*). Pendapatan denda atas keterlambatan pembayaran oleh pelanggan diakui pada saat denda tersebut diterima (*cash basis*). Dan pendapatan atas jasa giro dan bunga deposito pada saat pendapatan tersebut diterima dan pendapatan tersebut langsung masuk kedalam rekening kas besar perusahaan (*cash basis*).

Ketentuan menurut PSAK No. 23 mengenai pengakuan pendapatan atas transaksi penjualan jasa menyatakan bila suatu transaksi yang meliputi penjualan jasa dapat diestimasi dengan andal, pendapatan sehubungan dengan transaksi tersebut harus diakui dengan acuan pada tingkat penyelesaian dari transaksi pada tanggal neraca. Jumlah pendapatan dapat diukur dengan andal, besar kemungkinan manfaat ekonomi sehubungan dengan transaksi tersebut akan diperoleh perusahaan, tingkat penyelesaian dari suatu transaksi pada

tanggal neraca dapat diukur dengan andal dan biaya yang terjadi untuk transaksi tersebut dan biaya untuk menyelesaikan transaksi tersebut dapat diukur dengan andal. Apabila ketentuan mengenai keandalan tersebut telah dipenuhi maka metode yang digunakan untuk mengakui pendapatan menurut PSAK No. 23 adalah metode persentase penyelesaian dimana pendapatan diakui pada saat jasa diberikan.

Jika dibandingkan dengan pengakuan pendapatan pada PDAM Tirta Wampu Stabat, maka secara umum metode pengakuan pendapatan pada perusahaan ini telah sesuai dengan ketentuan menurut PSAK No. 23 karena pada dasarnya perusahaan akan mengakui pendapatannya pada saat perusahaan memberikan jasanya atau jasa telah dilaksanakan dan dicatat sebagai pendapatan pada periode dimana jasa diberikan. Namun untuk kasus pengakuan pendapatan denda dan pendapatan sambungan baru, pengakuan pendapatan yang diterapkan perusahaan kurang sesuai dengan ketentuan pada PSAK No. 23. Karena pada pengakuan pendapatan denda perusahaan mengakui pendapatan tersebut pada saat denda tersebut diterima.

1. Contoh Kasus Pengakuan Pendapatan Denda

Misalkan pada tanggal 28 Maret 2015 Muat Ulina baru membayar tagihan rekening air sebesar Rp. 145.200, maka Muat Ulina dikenakan denda Rp. 2.500, oleh pihak PDAM sehingga perusahaan akan menjurnal:

Kas/Bank	Rp. 147.700,-
Piutang rekening air	Rp. 145.200,-
Pendapatan Denda	Rp. 2.500,-

Dari transaksi diatas dapat dilihat bahwa pendapatan denda diakui dengan menggunakan metode *cash basis*. Metode ini memiliki kelemahan dalam mencerminkan besarnya pendapatan dalam suatu periode. Seharusnya pendapatan denda dapat diakui pada hari setelah tanggal jatuh tempo rekening air yang telah diterbitkan dengan membuat daftar rekening piutang untuk denda keterlambatan dengan jurnal:

Kas/Bank	Rp. 147.700,-
Piutang Rekening Air	Rp. 145.200,-
Piutang Denda	Rp. 2.500,-

Sedangkan pengakuan untuk pendapatan sambungan baru diakui sesuai dengan perjanjian kepada pelanggan, apabila pelanggan disyaratkan membayar

tunai maka pendapatan diakui pada saat pembayarannya dan apabila pelanggan disyaratkan membayar secara mengangsur maka pendapatan diakui pada saat ditanda tangannya kontrak.

2. Contoh Pengakuan Pendapatan Sumbungan Baru

Misalkan apabila PDAM menerima jasa sumbungan baru dari pelanggan pada tanggal 24 Desember 2014 atas nama Suhendri, dan sesuai dengan kesepakatan Suhendri membayar biaya sumbungan baru dengan mengangsur. Pada tanggal 29 Desember Suhendri menandatangani perjanjian sumbungan baru sebesar Rp. 1.200.000, yang disepakati pembayarannya disepakati secara mengangsur setiap bulan sebesar Rp. 100.000 dimulai pada tanggal 29 Desember 2014:

Pada saat dokumen tagihan angsuran diterbitkan, maka dilakukan pencatatan sebagai berikut:

Kas/Bank	Rp. 100.000,-
Sumbungan baru yang akan diterima	Rp. 1.100.000,-
Pendapatan Non Air	Rp. 1.200.000,-

Piutang Rekening Non Air	Rp. 1.100.000,-
Sumbungan Baru yang akan diterima	Rp. 1.100.000,-

Dari transaksi diatas dapat dilihat bahwa pendapatan sumbungan baru diakui pada saat perjanjian disepakati atau ditanda tangani oleh pelanggan, yang kemungkinan pelaksanaan jasa sumbungan baru dapat terjadi setelah akhir periode (dilakukan pada periode yang akan datang). Dari transaksi tersebut dapat diambil kesimpulan bahwa penerapan pengakuan pendapatan sumbungan baru tidak sesuai dengan PSAK No. 23 karena pendapatan telah diakui sebagai pendapatan dalam periode berjalan sebelum pelaksanaan jasa diberikan.

Seharusnya jurnal pada saat tanggal penanda tanganan kontrak adalah sebagai berikut :

Kas	Rp. 100.000
Pendapatan Diterima Dimuka	Rp. 100.000

Pada saat dokumen tagihan angsuran diterbitkan, maka dilakukan pencatatan sebagai berikut:

Piutang Rekening Non Air	Rp. 1.100.000,-
Pendapatan Diterima Dimuka	Rp. 100.000,-
Pendapatan Non Air	Rp. 1.200.000,-

PDAM Tirta Wampu Stabat mencatat transaksi ke dalam buku jurnal secara berurutan menurut waktu atau tanggal kejadian sesuai dengan nomor perkiraan pada setiap pendapatan. Pencatatan yang dilakukan perusahaan sudah sejalan dengan yang digunakan dalam literatur akuntansi dan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK No. 23).

Analisis Pengukuran Pendapatan Berdasarkan PSAK No. 23

Dalam hal pengukuran pendapatan, PDAM Tirta Wampu Stabat menggunakan nilai wajar sebagai ukuran dalam mengukur pendapatan yang telah diakui. Nilai wajar yang dimaksud adalah jumlah, dimana untuk jumlah tersebut suatu aktiva mungkin diukur atau suatu kewajiban dapat diselesaikan dalam transaksi yang wajar. Hal ini telah sesuai dengan ketentuan menurut PSAK No. 23 yang menyatakan bahwa pendapatan harus diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau yang dapat diterima. Pengukuran pendapatan atas penjualan air maupun pendapatan lainnya telah diukur menurut nilai wajar dari transaksi pendapatan yang terjadi. Nilai wajar tersebut merupakan kesepakatan antara perusahaan dengan pelanggan.

Analisis Pengungkapan dan Pelaporan Pendapatan Berdasarkan PSAK No. 23

Setelah pendapatan diakui dan diukur, pendapatan akan diungkapkan dan dilaporkan ke dalam laporan laba rugi yang menunjukkan pendapatan yang diperoleh, biaya yang dikeluarkan serta hasil usaha dalam suatu periode. Laporan pendapatan dalam laba rugi akan menggambarkan pertumbuhan keuangan perusahaan dan mempermudah perusahaan dalam memprediksi masa depan. Laporan keuangan pada PDAM Tirta Wampu Stabat disusun setahun sekali disetiap akhir tahun termasuk didalamnya laporan laba rugi.

PDAM Tirta Wampu Stabat membuat laporan laba rugi dalam bentuk “*Single Step Form*” karena semua pendapatan dikelompokkan tersendiri dibagian atas dan dijumlahkan, sedangkan semua beban dikelompokkan sendiri dibagian bawah dan dijumlahkan.

Berdasarkan PSAK No. 23 informasi yang harus diungkapkan perusahaan dalam laporan keuangannya adalah:

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

Dari penjelasan diatas bisa ditarik kesimpulan untuk pengungkapan pelaporan pendapatan PDAM Tirta Wampu Stabat yang dilakukan perusahaan telah sesuai dengan PSAK No. 23. Perusahaan telah menerapkan konsep yang sesuai dengan standar akuntansi, karena informasi yang disajikan dalam laba rugi sangat signifikan dalam setiap kategorinya. Sedangkan pada pelaporan pendapatan, perusahaan juga telah menerapkan konsep yang sesuai dengan PSAK yang merekomendasikan konsep “*all inclusive income*” dalam laporan laba rugi.

Kesimpulan

Perlakuan Akuntansi PDAM Tirta Wampu Stabat Dalam pengakuan pendapatan PDAM Tirta Wampu Stabat telah sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam PSAK No. 23, namun secara khusus untuk pengakuan pendapatan denda dan pendapatan sambungan baru tidak sesuai dengan ketentuan tersebut. Pencatatan pendapatan dicatat dalam buku harian jurnal secara berurutan menurut waktu atau tanggal kejadian sesuai dengan nomor perkiraan pada setiap pendapatan, hal ini telah sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam PSAK No. 23. Pengukuran pendapatan dicatat sebesar penerimaan kas yang diterima atau sebesar nilai wajar dari imbalan yang diterima atau Pengukuran pendapatan dicatat sebesar penerimaan kas yang diterima atau sebesar nilai wajar dari imbalan yang diberikan untuk memperoleh pendapatan tersebut.

Hal itu telah sesuai dengan PSAK No. 23 paragraf 8. Pengungkapan pendapatan dilakukan dengan cara yang sama, sesuai dengan PSAK No. 23 tentang hal-hal yang harus ada dalam pengungkapan pendapatan suatu entitas. Pelaporan pendapatan dilakukan berdasarkan pos masing-masing pendapatan sesuai dengan klasifikasinya dengan menggunakan bentuk laporan *single step form*, hal ini sesuai dengan PSAK No. 23.

Implikasi yang diharapkan dari hasil penelitian ini adalah agar PDAM Tirta Wampu Stabat dapat menerapkan pengakuan pendapatan untuk denda sesuai dengan PSAK No. 23. yaitu dengan mengakui pendapatan tersebut pada saat tanggal setelah jatuh tempo pembayaran rekening air dengan menerbitkan daftar piutang denda untuk pelanggan. Untuk pengakuan sambungan baru sebaiknya diakui dengan menggunakan metode persentase penyelesaian dimana pendapatan diakui pada saat jasa diberikan. Dengan tepatnya waktu pengakuan pendapatan tersebut maka laba yang disajikan pada laporan laba rugi menjadi tepat dan efektif untuk digunakan sebagai informasi dalam pengambilan keputusan. Untuk pengukuran, pengungkapan dan pelaporan pendapatan yang telah sesuai dengan PSAK No. 23 dapat terus dipertahankan agar tidak terjadi kesalahan dan salah saji.

Daftar Pustaka

- Apasa, Sari. 2014. “*Evaluasi Pengakua, Pengukuran dan Pelaporan Pendapatan Berdasarkan PSAK No. 23 Pada PT. Pelayaran liba marindo tanjung pinang periode 2013*”. Universitas Maritim Raja Ali Haji, Tanjung Pinang.
- Arfan Ikhsan, Sukma Lesmana dan Atma Hayat. 2015. *Teori Akuntansi*. Medan: Citapustaka Media.
- Belkoui, Ahmed Riahi, 2006. *Accounting Theory : Teori Akuntansi*, Edisi Kelima, Salemba Empat, Jakarta.
- Edi, Mhd. 2007. *Pengakuan dan Pengukuran Pendapatan Pada PDAM Tirta Sari Binjai*. Skripsi, Universitas Guna Dharma. Medan. Tidak Dipublikasikan.
- Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara (2009), Buku Pedoman Penulisan Skripsi Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi UMSU, Medan.
- Harahap, Sofyan Safri. 2011. *Teori Akuntansi*. Jakarta: Penerbit Rajagrafindo Persada.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2012. *Standar Akuntansi Keuangan*. Edisi Kedua. Jakarta: Salemba Empat.
- Kieso et al Donald E., Weygandt, Jerry J., Terry D. 2007. Alih Bahasa Emil Salim. *Akuntansi Intermediate*. Edisi Kedua Belas. Jakarta: Penerbit Erlangga.

- Kuncoro, Mudrajad. 2009. *Metode Riset untuk Bisnis dan Ekonomi*. Kaliurang KM 14: Erlangga.
- Marcella, Synthia. 2013. *Analisis Pengakuan dan Pengukuran Pendapatan Berdasarkan PSAK No. 23 Pada PT. Pandu Siwi Sentosa Palembang*, STIE MDP, Palembang.
- Mulia, Budi. 2007. “*Pengakuan dan Pengukuran Pendapatan Menurut PSAK No. 23 Pada PT. Raya Utama Travel Medan*”. Skripsi, Universitas Sumatera Utara, Medan.
- Pawan, E.C. 2013. *Pengakuan, pengukuran, pengungkapan dan pelaporan pendapatan Pada PT Pegadaian(persero)*. Jurnal Emba. Vol 1, No 3, Juni 2013:349-356.
- Samsu, Saharia. 2013. “*Analisis Pengakuan Dan Pengukuran Pendapatan Berdasarkan PSAK No. 23 Pada PT. Misa Utara Manado*”. *Jurnal EMBA*, Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi Universitas Sam Ratulangi Manado, Vol.1 No.3 Juni 2013, Hal. 567-575, 2013.
- Stice/Stice/Skousen. 2004. *Intermediate Accounting, Buku 1, Edisi 15*. Jakarta: Salemba Empat.
- Suarni. 2004. “*Penerapan PSAK No. 23 Tentang Akuntansi Pendapatan Pada PT (PERSERO) Angkasa Pura II Bandar Udara Polonia Medan*”. Universitas Sumatera Utara, Medan.
- Sugiono. 2007. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung : Alfabeta Bandung.