

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### **2.1 Definisi dan Klasifikasi Pendapatan**

##### **2.1.1 Definisi Pendapatan**

Pendapatan merupakan parameter untuk pembentukan laba, yang dapat menggambarkan kinerja suatu perusahaan. Oleh karena itu, pendapatan harus diakui sesuai dengan laba yang diterima sebenarnya oleh perusahaan. Suroto (2000) mendefinisikan pendapatan sebagai semua penerimaan barang ataupun uang yang berasal dari pihak lain maupun hasil industri yang dinilai atas dasar sejumlah uang dari harta yang berlaku saat itu.

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dalam Standar Akuntansi Keuangan (2018) mengemukakan bahwa pendapatan merupakan arus kas masuk bruto dari manfaat ekonomi yang muncul dari kegiatan normal perusahaan dalam suatu periode yang menyebabkan penambahan ekuitas dan bukan berasal dari kontribusi penamaan modal.

Seorang ahli bernama Baridwan (2008) mengemukakan sudut pandanginya tentang pendapatan yaitu arus masuk harta-harta (aktiva) yang timbul dari penyerahan barang atau jasa yang dijalankan oleh suatu perusahaan dalam periode tertentu. Pengertian pendapatan menurut Kieso et al (2011) yaitu arus kas masuk

atas aktiva perusahaan atau operasi utama perusahaan yang melakukan pelunasan kewajiban dalam suatu periode tertentu baik itu dari pengiriman dan produksi barang maupun penyediaan jasa ataupun aktivitas lainnya.

Jika dilihat dari definisi-definisi pendapatan di atas, dapat disimpulkan bahwa pendapatan merupakan arus kas masuk aktiva perusahaan atau peningkatan lainnya atas aktiva atau penyelesaian kewajiban perusahaan dari pengiriman barang, pemberian jasa atau aktivitas lainnya yang merupakan operasi utama perusahaan dalam suatu periode tertentu

### **2.1.2 Klasifikasi Pendapatan**

Pendapatan merupakan operasi sentral perusahaan yang merupakan faktor penting bagi entitas untuk menentukan laba atau ruginya. Pendapatan tidak hanya berasal dari hasil penjualan saja, tetapi dividen, bunga yang berasal dari aktiva perusahaan yang digunakan pihak lain, serta royalti. Pendapatan dapat dibedakan menjadi dua bagian menurut Kusnandi (2000) yaitu:

#### **1. Pendapatan Operasional**

Pendapatan operasional berhubungan langsung dengan operasi pokok perusahaan yang didapat dari penjualan barang, produk ataupun jasa suatu perusahaan dalam suatu periode tertentu. Pendapatan operasional bersumber dari:

- a. Pendapatan yang didapat dari kegiatan usaha yang dijalankan oleh perusahaan tersebut.
- b. Pendapatan dari kegiatan usaha dengan adanya hubungan, yaitu konsinyasi.
- c. Pendapatan kegiatan usaha dengan kerjasama para investor.

#### **2. Pendapatan Non Operasional**

Pendapatan non operasional merupakan pendapatan yang muncul diluar dari kegiatan operasional utama perusahaan dalam suatu periode tertentu. Contohnya, pendapatan sewa, royalti, dan lainnya.

## **2.2 Konsep Pengakuan dan Pengukuran Pendapatan**

Pengakuan merupakan proses penjumlahan angka pendapatan secara formal ke dalam sistem pembukuan, sehingga hasil penjumlahan tersebut tergambar dalam laporan keuangan (Satria, 2016). Oleh karena itu, pengakuan pendapatan harus sesuai dengan landasan konseptual. Pengakuan pendapatan terjadi ketika transaksi harus diakui sebagai pendapatan bagi suatu entitas. Nikolai et al, (2010 dalam buku karangan Biswan dan Mahrus, 2021) menyebutkan bahwa pengakuan (*recognition*) merupakan proses melakukan pencatatan dan melaporkannya ke suatu akun dalam laporan keuangan.

Menurut Satria (2016), prinsip pengakuan pendapatan dapat diakui saat direalisasi yaitu saat penerimaan aktiva langsung dikonversi menjadi kas yang diketahui jumlahnya, dan dihasilkan yaitu saat suatu entitas sudah memenuhi kewajibannya (sudah melakukan apa yang harusnya dilakukan). Terdapat dua macam metode untuk mengakui pendapatan, yaitu pengakuan pendapatan secara dasar kas (*cash basis*) dan pengakuan pendapatan secara dasar akrual (*accrual basis*).

Menurut Halim (2011), dasar kas merupakan proses pencatatan transaksi yang dilakukan saat kas mengalami perubahan. Pada basis kas, transaksi akan diakui saat terjadi proses penerimaan atau pembayaran. Contohnya, pendapatan akan diakui ketika kas tersebut sudah benar-benar diterima. Sepanjang kas tersebut

belum diterima, maka belum ada pengakuan dan pencatatan yang terjadi. Sedangkan dasar akrual akan melakukan proses pencatatan saat transaksi itu terjadi tanpa memperhatikan apakah kas tersebut sudah diterima atau belum.

### **2.3 Akuntansi Pendapatan PSAK 72**

Pengakuan Pendapatan Berdasarkan PSAK 72 terdiri atas lima tahapan, yaitu

#### **1. Mengidentifikasi kontrak dengan pelanggan**

Menurut Biswan dan Mahrus (2021), kontrak merupakan perjanjian atau kesepakatan antara pihak satu dan pihak lainnya yang menimbulkan hak atau kewajiban yang dapat dipaksakan. Dalam tahapan ini, kontrak memiliki peranan yang sangat penting. Hal ini dikarenakan entitas harus memastikan tingkat ketertagihan pembayaran terhadap pelanggan untuk mendapatkan pendapatan.

Seorang ahli bernama Novenaliane (2020) mengungkapkan bahwa kontrak memiliki penjelasan terkait hak entitas untuk memperoleh bayaran sekaligus kewajiban dalam memberikan barang atau jasa terhadap pelanggan yang akan menimbulkan kewajiban entitas. Oleh karena itu, entitas belum bisa mengakui aset atau kewajiban sampai kedua belah pihak membuat kontrak. Kriteria berikut harus dipenuhi oleh entitas dalam mencatat kontrak pelanggan.

- a. Seluruh pihak kontrak yang terlibat menyetujui dan berkomitmen terhadap hak dan kewajibannya masing-masing.
- b. Jangka waktu entitas dalam pembayaran yang dialihkan dapat diidentifikasi.
- c. Kontrak mengandung substansi komersial seperti waktu, risiko ataupun jumlah arus kas entitas di masa mendatang.
- d. Imbalan yang menjadi hak entitas dapat tertagihkan.

## 2. Mengidentifikasi kewajiban kinerja yang terdapat dalam kontrak

Kewajiban kinerja merupakan janji yang tercantum pada kontrak untuk menyelesaikan kewajiban entitas dalam bentuk penyediaan barang atau jasa kepada pelanggan. Dalam hal ini, entitas mengidentifikasi antara barang atau jasa atau gabungan keduanya yang akan dicatat menjadi kewajiban kinerja terpisah. Dalam suatu kontrak dapat memiliki satu atau beberapa kewajiban yang ditentukan dengan cara mengevaluasi barang dan jasa tersebut apakah bersifat spesifik, independen, dan mempunyai harga jual yang terpisah. Apabila barang dan jasa independen dan bisa dijual secara terpisah, barang dan jasa tersebut dicatat dan dihitung sebagai kewajiban yang terpisah. Sedangkan apabila barang dan jasa tidak independen/saling bergantung dan tidak dapat dijual secara terpisah, barang dan jasa tersebut dilaporkan menjadi satu kewajiban pekerjaan.

## 3. Menentukan harga transaksi

Menurut Biswan dan Mahrus (2021), harga transaksi diartikan sebagai jumlah imbalan perkiraan yang diterima entitas dari pelanggan. Dalam mengidentifikasi harga transaksi, suatu entitas harus mempertimbangkan beberapa hal sebagai berikut.

### a. Imbalan variabel (*Variable Consideration*)

Harga transaksi dalam kontrak tertentu dapat ditentukan oleh beberapa variabel yaitu kenaikan harga, diskon, bonus kinerja, potongan harga, kredit, ataupun royalti.

### b. Nilai Waktu Uang (*Time Value of Money*)

Nilai wajar transaksi yang digunakan diukur dengan imbalan yang diterima atau dengan mendiskontokan pembayaran tingkat bunga yang dibebankan.

c. Imbalan Non-Tunai (*Non-Cash Consideration*)

Imbalan non tunai merupakan kimbalan yang berupa barang, jasa, atau imbalan non tunai lainnya. Imbalan non tunai juga berasal dari kontribusi pelanggan, yaitu sumbangan, jasa, hadiah, peralatan ataupun tenaga kerja. Entitas mengakui pendapatan berdasarkan nilai wajar barang atau jasa dari pelanggan.

d. Imbalan yang Dibayarkan Atau yang Terutang Kepada Pelanggan.

Imbalan untuk pelanggan yang diberikan entitas biasanya dalam bentuk diskon, potongan harga, produk gratis, kupon, atau jasa gratis. Dalam hal ini, utang imbalan akan mengurangi jumlah imbalan yang diterima dan pendapatan yang akan diakui entitas.

4. Mengalokasikan harga transaksi berdasarkan pada pelaksanaan kewajiban dalam kontrak

Entitas mengalokasikan harga transaksi berdasarkan nilai wajar masing-masing kewajiban. Hal ini digunakan untuk melihat apakah entitas menjual barang atau jasa dengan harga jual terpisah atau biasa disebut *standalone basis*. Apabila nilai wajar tidak diketahui, entitas memperkirakan harga transaksi tersebut menggunakan beberapa metode berikut.

Tabel II.1 Pendekatan dalam Pengalokasian Harga Transaksi

<b>Pendekatan Pengalokasian Harga</b>	<b>Penerapan</b>
<i>Adjusted market assessment approach</i>	Entitas menetapkan pengalokasian harga berdasarkan harga dari kompetitor yang jenis barang atau jasa serupa dengan entitas tersebut.
<i>Expected cost plus a margin approach</i>	Biaya yang diharapkan diperkirakan terjadi dalam hal pemenuhan kewajiban dengan menambah margin yang diharapkan atas penjualan barang atau jasa suatu entitas.
<i>Residual approach</i>	Apabila harga jual barang atau jasa tidak dapat ditentukan, entitas dapat melihat total harga transaksi dikurangi harga jual barang atau jasa lain yang dapat diketahui dalam kontrak.

Sumber: Kieso et al (2018)

5. Mengakui pendapatan setelah kewajiban pelaksanaan selesai

Kieso et al (2018, dikutip dari Biswan dan Mahrus, 2021) berpendapat bahwa perusahaan atau entitas akan dikatakan sudah memenuhi kewajiban kinerjanya saat pelanggan telah mendapatkan kendali atas barang atau jasa dengan indicator sebagai berikut.

- a. Entitas mempunyai hak pembayaran aset
- b. Entitas sudah mengalihkan hak hukum ke aset
- c. Entitas sudah melakukan transfer kepemilikan atas fisik aset
- d. Pelanggan mempunyai manfaat dan risiko kepemilikan yang signifikan.
- e. Pelanggan sudah menerima fisik aset.

## 2.4 Penyajian dan Pengungkapan Pendapatan

### 2.4.1 Penyajian Pendapatan

Entitas akan mengakui pendapatan dengan menggunakan pendekatan aset-liabilitas. Menurut Biswan dan Mahrus (2021), entitas menyajikan aset kontrak (*contract asset*) dan kewajiban kontrak (*contract liability*) yang terdapat di dalam laporan keuangan.

#### a. Aset Kontrak (*Contract Asset*)

Terdapat dua jenis dari aset kontrak ini. Pertama, yaitu hak tanpa syarat (*unconditional rights*) yaitu imbalan yang diterima entitas karena telah menyelesaikan semua kewajiban kinerjanya, dan kedua yaitu hak bersyarat (*conditional rights*) atau imbalan yang diterima entitas karena telah memenuhi suatu kinerja akan tetapi masih ada kinerja lain yang harus dipenuhi kepada pelanggan. *Unconditional rights* akan disajikan sebagai piutang dalam laporan keuangan, sedangkan *conditional rights* harus disajikan secara terpisah pada laporan posisi keuangan sebagai aset kontrak.

#### b. Kewajiban Kontrak (*Contract Liability*)

Kewajiban kontrak dapat diartikan sebagai kewajiban suatu entitas untuk melakukan transfer barang atau jasa dimana entitas tersebut sudah menerima imbalan terdahulu dari pelanggan. Dalam hal ini, kewajiban kontrak biasanya akan dicatat dalam akun *Unearned Sales Revenue*, *Unearned Service Revenue*, atau nama akun lain yang sesuai.



## **2.4.2 Pengungkapan Pendapatan**

Dalam sudut pandang Biswan dan Mahrus (2021), entitas akan mengungkapkan penilaian yang relevan, informasi yang terdiri atas kualitatif dan kuantitatif tentang kontrak pelanggan, serta aset yang diakui dalam kontrak. Entitas juga harus mengungkapkan beberapa hal seperti pemilahan pendapatan, rekonsiliasi pada saldo kontrak, sisa dari kewajiban kinerja, biaya untuk pemenuhan kontrak, pengungkapan non-kuantitatif, dan perubahan yang memengaruhi kontrak.

Berdasarkan PSAK 72, pengungkapan pendapatan harus berisi tentang informasi kualitatif dan kuantitatif tentang hal berikut.

- a. Kontrak dengan pelanggan, yang terdiri dari pemisahan pendapatan, saldo kontrak, dan kewajiban pelaksanaan.
- b. Pertimbangan signifikan penerapan pernyataan ini terhadap kontrak tersebut. Terdiri dari penentuan waktu pemenuhan kewajiban pelaksanaan, dan harga transaksi dalam pengalokasian untuk kewajiban pelaksanaan.
- c. Aset yang diakui dari biaya untuk memperoleh atau memenuhi kontrak dengan pelanggan.

## **2.5 Laba dan Rasio Profitabilitas**

### **2.5.1 Pengertian Laba**

Tujuan utama suatu entitas yaitu untuk mendapatkan laba. Harahap (2015), berpendapat bahwa laba adalah selisih antara realisasi pendapatan transaksi suatu entitas dengan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan dalam satu periode tertentu. Laba merupakan suatu indikasi untuk melihat profitabilitas entitas yang dapat menggambarkan imbalan untuk pemegang modal

atau saham yang akan diperjelas melalui akun-akun dalam laporan keuangan dalam suatu periode tertentu (Subramanyam, 2014). Ikatan Akuntansi Indonesia (2018) mendefinisikan laba sebagai pendapatan ataupun keuntungan.

Berdasarkan pengertian laba di atas, dapat disimpulkan bahwa laba merupakan indikasi dalam melihat profitabilitas suatu entitas dengan mencari selisih antara realisasi pendapatan dan seluruh biaya terkait dengan pendapatan pada suatu periode tertentu.

### 2.5.2 Rasio Profitabilitas

Rasio profitabilitas merupakan alat untuk mengetahui tolak ukur perusahaan yang berkaitan dengan penjualan, aktiva, laba rugi ataupun modal sendiri untuk menghasilkan laba (Sartono, 1998). Alat untuk menganalisis rasio profitabilitas terdiri dari:

a. Tingkat Pengembalian Aset (*Return On Assets*)

Tingkat pengembalian aset (ROA) menunjukkan dan mengukur persentase seberapa menguntungkan aset yang dimiliki perusahaan untuk menghasilkan pendapatan.

$$\text{ROA} = \frac{\text{Laba Bersih Setelah Pajak}}{\text{Total Aset}}$$

b. Tingkat Pengembalian Modal (*Return On Equity*)

Tingkat pengembalian modal adalah rasio perbandingan antara laba bersih dengan total ekuitas untuk mengetahui kapasitas perusahaan dalam mengelola modal sendiri.

$$\text{ROE} = \frac{\text{Laba Bersih Setelah Pajak}}{\text{Total Ekuitas}}$$

c. Margin Laba Kotor (*Gross Profit Margin*)

Margin laba kotor (GPM) merupakan rasio perbandingan antara laba kotor dengan pendapatan yang digunakan untuk mengontrol pengeluaran perusahaan dalam mendapatkan keuntungan.

$$\text{GPM} = \frac{\text{Laba Kotor}}{\text{Pendapatan}}$$

d. Margin Laba Operasi (*Operating Profit Margin*)

Rasio ini merupakan rasio perbandingan antara laba bersih operasional dengan pendapatan yang digunakan sebagai parameter perusahaan dalam mengelola laba ruginya.

$$\text{OPM} = \frac{\text{Laba Bersih Operasi}}{\text{Pendapatan}}$$

e. Margin Laba Bersih (*Net Profit Margin*)

Margin laba bersih merupakan rasio perbandingan antara laba bersih setelah pajak dengan pendapatan yang digunakan untuk melihat persentase keuntungan perusahaan.

$$\text{NPM} = \frac{\text{Laba Bersih Setelah Pajak}}{\text{Pendapatan}}$$

## 2.6 Penelitian Terdahulu

Terdapat beberapa penelitian yang telah dilakukan oleh mahasiswa Politeknik Keuangan Negara STAN dan beberapa jurnal yang diperoleh dari google cendekia dengan topik pembahasan mengenai akuntansi pendapatan. Berikut beberapa penelitian terkait akuntansi pendapatan.

1. Penelitian oleh Novenaliane (2020) yang berjudul Pengaruh Implementasi Pengakuan Pendapatan PSAK 72 Terhadap Kinerja Keuangan. Penelitian ini menghasilkan laporan tentang pengaruh implementasi pendapatan menurut PSAK 72.
2. Penelitian oleh Hidayati (2021) yang berjudul Tinjauan Atas Penerapan Akuntansi Pendapatan Sesuai PSAK 72 Pada PT Pakuwon Jati Tbk. Hasil dari penelitian ini yaitu pengukuran pendapatan yang dilakukan PT Pakuwon Jati telah sesuai dengan PSAK 72.
3. Penelitian oleh Veronica et al (2019) yang berjudul Analisis Dampak Penerapan Pengakuan Pendapatan Berdasarkan PSAK 72 Terhadap Kinerja Keuangan Perusahaan Real Estat di Indonesia yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2018. Penelitian ini menghasilkan analisis bahwa PSAK 72 lebih menggambarkan keadaan yang sebenarnya.
4. Penelitian oleh Adnanta (2021) yang berjudul Tinjauan atas Pendapatan PT Kimia Farma dan Pengaruhnya Terhadap Laba Perusahaan di Era Pandemi Covid-19. Hasil dari penelitian ini adalah pandemi Covid-19 berpengaruh

cukup signifikan kepada PT. Kimia Farma selaku industri garda terdepan dalam penanganan pandemic Covid-19.