

**PERLAKUAN AKUNTANSI ATAS PENDAPATAN BERDASARKAN PSAK 23
PADA PT. GUNUNG MARMER RAYA SURABAYA**

ARTIKEL ILMIAH



Oleh:

WAHYUNINGSIH TRI PRASETYO

2014410987

SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI PERBANAS

SURABAYA

2017

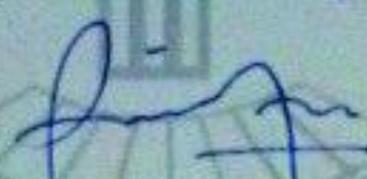
PENGESAHAN ARTIKEL ILMIAH

Nama : Wahyuningsih Tri Prasetyo
Tempat, Tanggal Lahir : Surabaya, 7 Maret 1996
N.I.M : 2014410987
Program Studi : Akuntansi
Program Pendidikan : Diploma 3
Judul : Perlakuan Akuntansi Atas Pendapatan
Berdasarkan PSAK 23 Pada PT. Gunung
Marmer Raya Surabaya

Disetujui dan diterima baik oleh:

Dosen Pembimbing

Tanggal : 15-09-2017.


(Riski Aprillia Nita, SE., M.Ak)

Pjs. Ketua Program Studi Diploma 3

Tanggal : 15-9-17


(Putri Wulanditya, SE., M.Ak., CPSAK)

PERLAKUAN AKUNTANSI ATAS PENDAPATAN BERDASARKAN PSAK 23 PADA PT. GUNUNG MARMER RAYA SURABAYA

Wahyuningsih Tri Prasetyo

STIE Perbanas Surabaya

2014410987@students.perbanas.ac.id

Riski Aprillia Nita

STIE Perbanas Surabaya

riski@perbanas.ac.id

Jl. Nginden Semolo 34-36 Surabaya

Abstrak

The goal of any company is to seek a large profit (profit), so it needs a good financial. The amount of income received by the entity in the company, it will affect the amount of profits earned. Recording of profits must be done properly and correctly in accordance with the statement of current financial accounting standards. PSAK 23 describes the financial accounting standards related to income. Therefore, in this study focused on discussing the accounting treatment of income based on existing theory with existing practices in the company. The research method used with qualitative research using primary data that is describe data that have been obtained from interview to responsible part about accountancy at company and have been processed. The results of this study are to investigate the accounting treatment of existing earnings in theory in PSAK 23 and practices undertaken at the company. So research can provide suggestions or criticism for the company to improve the financial performance in the company.

Keywords: *income, PSAK 23, accounting treatment.*

PENDAHULUAN

Akuntansi sangat berperan penting bagi setiap perusahaan di seluruh dunia, karena akuntansi merupakan sistem informasi yang memberikan suatu laporan keuangan kepada pihak-pihak yang bersangkutan tentang aktivitas ekonomi pada perusahaan baik untuk pihak internal maupun eksternal. Pelaksanaan akuntansi harus dilakukan dengan baik dan benar oleh perusahaan sesuai dengan peraturan standar akuntansi keuangan yang berlaku saat ini. Standar akuntansi keuangan yang digunakan terus mengalami pembaharuan

yang dipengaruhi oleh kebutuhan informasi seiring dengan pesatnya suatu teknologi informasi. Penggunaan standar akuntansi keuangan, harus terus mengikuti perkembangan standar akuntansi keuangan yang ada, agar tidak mengalami kesulitan dikemudian hari. Pada dasarnya, tingkat pendapatan yang diterima Indonesia mencapai level tertinggi sejak setengah abad terakhir. Menurut Menteri Keuangan, Bambang Brodjonegoro, menyatakan bahwa pendapatan per kapita, baik berasal dari daerah perkotaan hingga pedesaan yang terus meningkat.

Kesenjangan pendapatan yang semakin luas, Indonesia memiliki catatan yang baik dalam hal pertumbuhan ekonomi, pertumbuhan ekonomi yang rata-rata sebesar 5,8 persen per tahun dalam satu dekade terakhir. Kondisi politik dan makro ekonomi yang relatif stabil membuat Indonesia mampu menarik perhatian investor asing untuk masuk ke pasar nasional. Dalam pertumbuhan ekonomi nasional yang terus meningkat, terjadi perbedaan pendapatan antara masyarakat daerah perkotaan dan pedesaan. Pengukuran dengan Koefisien Gini, menunjukkan adanya tren kenaikan dalam kurun waktu 27 tahun belakangan ini, baik skala nasional maupun lokal. Pendapatan yang diperoleh dari berbagai sumber dan transaksi yang ada di perusahaan sangat beragam dalam proses perolehan pendapatan tersebut. PT. Gunung Marmer Raya Surabaya merupakan salah satu perusahaan yang bergerak di bidang jasa dalam pembuatan keramik. Kegiatan utama adalah ingin memberikan suatu produk keramik unggulan, kepada masyarakat yang membutuhkan produk tersebut. Pendapatan yang diperoleh dari penjualan keramik dapat dilakukan secara tunai dan penjualan yang secara kredit juga. Perusahaan merasa tidak kesulitan dalam mengukur dan mengakui pendapatan perusahaan, tetapi pengakuan dan pengukuran pendapatan yang telah dilakukan diakui secara pengukuran sesuai dengan standar akuntansi keuangan yang ada. Perusahaan memandang perlu adanya pemberlakuan akuntansi yang tepat terhadap pendapatan demi mendapat informasi yang akurat. Berdasarkan PSAK, perlakuan akuntansi dan penyusunan laporan keuangan menggunakan basis akrual, dimana pendapatan atau beban diakui ketika transaksi bukan berdasarkan keadaan kas yang masuk dan keluar. PSAK 23 menjelaskan standar akuntansi keuangan tentang pendapatan. Latar belakang masalah mengenai pendapatan, maka

dalam tugas akhir ini dapat dilakukan penelitian lebih lanjut. Melihat pentingnya hal tersebut, telah memutuskan pengambilan judul, sebagai berikut: Perlakuan Akuntansi Atas Pendapatan Berdasarkan PSAK 23 Pada PT. Gunung Marmer Raya Surabaya.

Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian pada latar belakang, maka dalam rumusan masalah penelitian ini adalah bagaimana perlakuan akuntansi atas pendapatan berdasarkan psak 23 pada PT. Gunung Marmer Raya Surabaya ?

Tujuan Penelitian

Adapun tujuan penelitian dari penelitian ini adalah sebagai berikut: mengetahui perlakuan akuntansi atas pendapatan yang telah diterapkan pada PT. Gunung Marmer Raya Surabaya dan mengetahui perlakuan akuntansi atas pendapatan berdasarkan PSAK 23 pada PT. Gunung Marmer Raya Surabaya.

TINJAUAN PUSTAKA

Pengertian Akuntansi

Akuntansi menurut Martinus Robert Hutauruk (2017:3) merupakan kumpulan konsep dan teknik yang digunakan untuk mengukur dan melaporkan informasi keuangan dalam suatu unit usaha ekonomi. Informasi akuntansi sangat potensial untuk dilaporkan kepada pihak-pihak yang membutuhkan, misalnya: manajer perusahaan, pemilik, kreditor, pemerintah, analisis keuangan dan karyawan. Untuk mengetahui akuntansi secara lebih mendalam diperlukan adanya pemahaman terlebih dahulu tentang definisi maupun batasan akuntansi. Akuntansi menurut Warren (2013:9) mendefinisikan akuntansi, diartikan sebagai sistem informasi yang menyediakan laporan untuk pemangku kepentingan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi perusahaan.

Pengertian Pendapatan

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 23 Ikatan Akuntan Indonesia (2015:23.2), menyatakan bahwa pendapatan merupakan arus kas 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 penanam modal.

Pendapatan hanya meliputi arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang diterima dan dapat diterima oleh entitas untuk entitas itu sendiri. Jumlah yang ditagih untuk kepentingan pihak ketiga, seperti pajak pertambahan nilai dan pajak penjualan, bukan merupakan manfaat ekonomi yang mengalir ke entitas dan tidak mengakibatkan kenaikan ekuitas. Oleh karena itu, hal tersebut dikeluarkan dari pendapatan. Hal yang sama berlaku dalam hubungan keagenan, arus masuk bruto manfaat ekonomi mencakup jumlah yang ditagih untuk kepentingan prinsipal dan tidak mengakibatkan kenaikan ekuitas entitas. Jumlah yang ditagih atas nama prinsipal bukan merupakan pendapatan. Sebaliknya, pendapatan adalah jumlah komisi yang diterima.

Pengakuan Pendapatan

Menurut Suwardjono (2013:58) menjelaskan bahwa pengakuan pendapatan merupakan suatu masalah penting dalam perekonomian saat ini, *Financial Accounting Standart Board* (FASB) juga telah melakukan pemeriksaan secara menyeluruh atas standar akuntansi yang berkaitan dengan pengakuan pendapatan. Laporan keuangan yang dapat diandalkan dalam hal pengakuan adalah sangat penting.

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 23 Ikatan Akuntan Indonesia (2015:23.3), menyatakan bahwa kriteria pengakuan dalam pernyataan ini biasanya diterapkan secara terpisah pada setiap

transaksi. Akan tetapi, dalam keadaan tertentu perlu untuk menerapkan kriteria pengakuan tersebut pada komponen-komponen yang dapat diidentifikasi secara terpisah dari suatu transaksi tunggal, agar mencerminkan substansi dari transaksi tersebut. Sebaiknya, kriteria pengakuan diterapkan pada dua atau lebih transaksi bersama-sama jika transaksi tersebut terkait sedemikian rupa sehingga pengaruh komersialnya tidak dapat dimengerti tanpa melihat pada rangkaian transaksi tersebut secara keseluruhan.

Pengakuan dalam akuntansi menurut Rahman Pura (2013:26) adalah sebuah proses penetapan terpenuhinya kriteria pencatatan suatu kejadian atau peristiwa dalam catatan akuntansi, sehingga kejadian atau peristiwa itu akan menjadi bagian yang melengkapi unsur aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan, dan beban sebagaimana akan termuat pada laporan keuangan dari entitas pelaporan yang bersangkutan. Pengakuan pendapatan memiliki kriteria minimum yang perlu dipenuhi oleh suatu kejadian atau peristiwa yaitu:

1. Terdapat kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan kejadian atau peristiwa tersebut akan mengalir keluar dari atau masuk ke dalam entitas pelaporan bersangkutan.
2. Kejadian atau peristiwa tersebut mempunyai nilai yang dapat diukur atau dapat diestimasi dengan andal.

Rahman Pura (2013:27) menjelaskan bahwa: basis akuntansi merupakan himpunan dari standar akuntansi yang menetapkan kapan dampak keuangan dari transaksi harus diakui untuk tujuan pelaporan keuangan. Basis akuntansi ini berhubungan dengan kapan pengukuran dilakukan. Basis akuntansi pada umumnya terdapat dua macam, yaitu:

1. Basis Kas (*Cash Bases*)

Basis kas merupakan pengakuan dan pencatatan transaksi keuangan pada saat kas diterima atau dibayarkan.

Basis kas dalam konsepnya terdapat dua pilar, yaitu:

- a. Pengakuan pendapatan.
Waktu pengakuan pendapatan dalam basis kas adalah pada saat perusahaan menerima pembayaran tunai.
 - b. Pengakuan beban.
Waktu pengakuan beban adalah pada saat sudah dilakukan pembayaran secara tunai.
- Basis ini tidak mengakui adanya pendapatan yang masih harus diterima (piutang pendapatan) dan beban yang akan dibayar (hutang beban). Kas yang diterima dari pendapatan untuk lebih dari satu periode akuntansi akan diakui seluruhnya sebagai pendapatan pada periode akuntansi di mana pendapatan tersebut diterima. Begitu pula kas yang telah dikeluarkan untuk beban beberapa periode akuntansi mendatang akan diakui sebagai beban pada periode akuntansi di mana kas tersebut dikeluarkan.

2. Basis Akrual (*Accrual Bases*)
Basis akrual merupakan pengakuan dan pencatatan transaksi atas kejadian keuangan pada saat terjadi atau saat perolehan. Basis akrual mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi, yaitu ketika transaksi dan peristiwa itu terjadi tanpa memperhatikan saat kas atau secara kas diterima atau dibayar.

Pengukuran Pendapatan

Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 23 Ikatan Akuntan Indonesia (2015:23.2) menjelaskan bahwa sebagai berikut: “Pendapatan diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima. Jumlah pendapatan yang timbul dari transaksi biasanya ditentukan oleh persetujuan antara entitas dengan pembeli atau pengguna aset tersebut. Jumlah tersebut diukur pada nilai wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima dikurangi jumlah diskon usaha

dan rabat volume yang diperbolehkan oleh entitas.”

Pada umumnya, imbalan yang dimaksud berbentuk kas atau setara kas dari jumlah pendapatan yang merupakan jumlah kas atau setara kas yang diterima atau dapat diterima. Arus masuk dari kas atau setara kas yang ditangguhkan, maka nilai wajar dari imbalan tersebut kurang dari jumlah nominal kas yang diterima. Contohnya seperti entitas dapat memberikan kredit bebas bunga kepada pelanggan atau yang menerima wesel tagih dari pembelian dengan suku bunga dibawah harga pasar sebagai imbalan dari penjualan barang.

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 23 Ikatan Akuntan Indonesia (2015:23.3) menjelaskan bahwa, sebagai berikut: barang atau jasa yang dipertukarkan untuk barang atau jasa dengan sifat dan nilai yang serupa, maka pertukaran tidak dianggap sebagai transaksi yang menghasilkan pendapatan. Barang yang dijual atau jasa yang diberikan untuk dipertukarkan dengan barang atau jasa yang tidak serupa, maka pertukaran dianggap sebagai transaksi yang menghasilkan pendapatan. Pendapatan yang diukur pada nilai wajar dari barang atau jasa yang diterima, akan disesuaikan dengan jumlah kasa atau setara kas yang dialihkan. Nilai wajar dari barang atau jasa yang tidak dapat diukur secara andal, maka pendapatan tersebut diukur sesuai pada nilai wajar dari barang atau jasa yang diserahkan, disesuaikan dengan jumlah kas atau setara kas yang dialihkan.

Pendapatan yang timbul dari transaksi dan kejadian sebagai berikut:

1. Penjualan Barang
Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 23 Ikatan Akuntan Indonesia (2015:23.3), menyatakan bahwa pendapatan dari penjualan barang diakui jika seluruh kondisi berikut dipenuhi:

- a. Entitas telah memindahkan risiko dan manfaat kepemilikan barang secara signifikan kepada pembeli.
 - b. Entitas tidak lagi melanjutkan pengelolaan yang biasanya terkait dengan kepemilikan atas barang ataupun melakukan pengendalian efektif atas barang yang dijual.
 - c. Jumlah pendapatan dapat diukur secara andal.
 - d. Kemungkinan besar manfaat ekonomi yang terkait dengan transaksi tersebut akan mengalir ke entitas.
 - e. Biaya yang terjadi atau akan terjadi sehubungan transaksi penjualan tersebut dapat diukur secara andal.
2. Penjualan Jasa
- Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 23 Ikatan Akuntan Indonesia (2015:23.4), menyatakan bahwa jika hasil transaksi terkait dengan penjualan jasa dapat diestimasi secara andal, maka pendapatan sehubungan dengan transaksi tersebut diakui dengan mengacu pada tingkat penyelesaian dari transaksi pada akhir periode pelaporan. Hasil transaksi dapat diestimasi secara andal jika seluruh kondisi berikut ini dipenuhi:
- a. Jumlah pendapatan dapat diukur secara andal.
 - b. an besar manfaat ekonomi sehubungan dengan transaksi tersebut akan mengalir ke entitas.
 - c. Jumlah pendapatan dapat diukur secara andal.
Pendapatan yang diakui dengan dasar sebagai berikut:
 - a. Bunga diakui menggunakan metode suku bunga efektif.
 - b. Royalti diakui dengan dasar akrual sesuai dengan substansi perjanjian yang relevan.
 - c. Dividen diakui jika hak pemegang saham untuk menerima pembayaran ditetapkan.
Jika bunga yang belum dibayar telah diakui sebelum perolehan investasi
- b. Kemungkinan besar manfaat ekonomi sehubungan dengan transaksi tersebut akan mengalir ke entitas.
 - c. Tingkat penyelesaian dari suatu transaksi pada akhir periode pelaporan dapat diukur secara andal.
 - d. Biaya yang timbul untuk transaksi dan biaya untuk menyelesaikan transaksi tersebut dapat diukur secara andal.
Entitas pada umumnya dapat membuat estimasi andal setelah entitas mencapai persetujuan dengan pihak lain mengenai hal-hal berikut dalam transaksi:
 - a. Hak masing-masing pihak yang pelaksanaannya dapat dipaksakan secara hukum terkait dengan jasa yang diberikan dan diterima pihak tersebut.
 - b. Imbalan yang dipertukarkan.
 - c. Cara dan persyaratan penyelesaian.
3. Bunga, Royalti dan Dividen
- Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 23 Ikatan Akuntan Indonesia (2015:23.6), menyatakan bahwa pendapatan yang timbul dari penggunaan aset entitas oleh pihak lain yang menghasilkan bunga, royalti, dan dividen diakui dengan dasar sebagai berikut, jika:
- a. Kemungkin
 - yang berbunga, maka penerimaan bunga kemudian dialokasikan antara periode sebelum pembelian dan sesudah pembelian, hanya bagian setelah perolehan atau pembelian yang diakui sebagai pendapatan. Sedangkan royalti diakui sesuai dengan syarat perjanjian yang relevan dan biasanya diakui dengan dasar tersebut kecuali dengan memperhatikan substansi perjanjian, akan lebih sesuai untuk mengakui pendapatan atas dasar sistematis dan rasional lain.
- Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 23 Ikatan Akuntan Indonesia (2015:23.6), menyatakan bahwa pendapatan diakui

hanya jika kemungkinan besar manfaat ekonomi sehubungan dengan transaksi tersebut akan mengalir ke entitas. Namun, jika ketidakpastian timbul atas kolektibilitas jumlah tertentu yang telah termasuk dalam pendapatan, jumlah yang tidak dapat ditagih, atau jumlah yang kemungkinan pemulihannya tidak besar lagi, maka jumlah tersebut diakui sebagai beban, bukan penyesuaian terhadap jumlah pendapatan yang diakui semula.

Pencatatan Pendapatan

Pencatatan dalam akuntansi menurut Rahman Pura (2013:26) merupakan sebuah proses analisis atas suatu transaksi atau peristiwa keuangan yang terjadi dalam Pencatatan pendapatan terdapat dua metode, yaitu: metode perpetual dan metode periodik. Metode perpetual merupakan metode yang digunakan untuk mencatat hal-hal yang berkaitan dengan

Contoh transaksi dalam siklus pencatatan pendapatan metode perpetual:

- a. Penjualan barang secara kredit

Penjualan barang per unit sebesar Rp 16.000 dan diketahui harga pokok penjualan setiap unit sebesar Rp 12.000. Maka ayat jurnal dari transaksi tersebut, sebagai berikut:

Debit - Piutang usaha	Rp 16.000	
Kredit - Penjualan		Rp 16.000
Debit - Harga Pokok Penjualan	Rp 12.000	
Kredit - Persediaan		Rp 12.000

- b. Retur penjualan

Retur penjualan dan cadangan karena barang yang dikirim tidak sesuai, diketahui per unit sebesar Rp 16.000 dan diketahui harga pokok penjualan setiap unit sebesar Rp 12.000. Maka ayat jurnal dari transaksi tersebut, sebagai berikut:

Debit - Retur dan cadangan penjualan	Rp 16.000	
Kredit - Piutang usaha		Rp 16.000
Debit - Persediaan	Rp 12.000	
Kredit - Harga Pokok Penjualan		Rp 12.000

- c. Potongan Penjualan

Potongan penjualan sebesar Rp 500. Untuk transaksi tersebut dapat dibuat jurnal:

Debit - Potongan penjualan	Rp 500	
Kredit - Piutang usaha		Rp 500

- d. Penjualan barang secara tunai

Jurnal pengakuan piutangnya masuk dalam siklus pendapatan:

entitas dengan cara menempatkan transaksi disisi debet dan sisi kredit. Pencatatan terhadap suatu transaksi keuangan menggunakan sistem tata buku berpasangan (*double entry*), yaitu pencatatan secara berpasangan atau sering disebut dengan istilah menjurnal.

Menurut Rudianto (2012:122) menjelaskan bahwa pendapatan memiliki siklus dalam pencatatannya. Siklus pendapatan terjadi karena proses arus masuk aktiva perusahaan, atau pelunasan utang, atau gabungan dari keduanya. Dalam siklus ini terjadinya proses menyerahkan barang, menyerahkan jasa, atau aktivitas lainnya, kepada pelanggan yang dilaksanakan untuk menjamin kelangsungan hidup perusahaan.

persediaan barang dalam perusahaan dagang dimana persediaan dicatat dan dihitung secara detail baik pada waktu yang dibeli maupun dijual.

Debit - Piutang usaha	Rp 75.000	
Kredit - Penjualan		Rp 75.000

Jurnal penerimaan kasnya masuk siklus keuangan:

Debit - Kas	Rp 75.000	
Kredit - Piutang usaha		Rp 75.000

Metode periodik merupakan metode yang digunakan untuk mencatat hal-hal yang berkaitan dengan persediaan barang dalam suatu perusahaan dagang dimana

persediaan dicatat dan dihitung hanya pada awal serta akhir periode akuntansi untuk menentukan harga pokok penjualan.

Contoh transaksi dalam siklus pencatatan pendapatan metode periodik:

- a. Penjualan barang secara kredit

Penjualan barang dagangan sebesar Rp 15.000. nilai penjualan didasarkan pada harga yang tercantum dalam faktur penjualan. Untuk transaksi tersebut dapat dibuat jurnal:

Debit - Piutang usaha	Rp 15.000	
Kredit - Penjualan		Rp 15.000

- b. Retur penjualan

Retur penjualan dan cadangan untuk garansi sebesar Rp 1.500. Untuk transaksi tersebut dapat dibuat jurnal:

Debit - Retur dan cadangan penjualan	Rp 1.500	
Kredit - Piutang usaha		Rp 1.500

- c. Potongan Penjualan

Potongan penjualan sebesar Rp 1.000. Untuk transaksi tersebut dapat dibuat jurnal:

Debit - Potongan penjualan	Rp 1.000	
Kredit - Piutang usaha		Rp 1.000

- d. Penghapusan piutang

Piutang tak tertagih Rp 250 dihapuskan karena pelanggan dinyatakan pailit oleh pengadilan. Untuk transaksi tersebut dapat dibuat jurnal:

Debit - Biaya kerugian piutang	Rp 250	
Kredit - Piutang usaha		Rp 250

- e. Penjualan barang secara tunai

Jurnal pengakuan piutangnya masuk dalam siklus pendapatan:

Debit - Piutang usaha	Rp100.000	
Kredit - Penjualan		Rp100.000

Jurnal penerimaan kasnya masuk siklus keuangan:

Debit - Kas	Rp100.000	
Kredit - Piutang usaha		Rp100.000

Penyajian Laporan Keuangan

Penyajian dalam akuntansi menurut Rahman pura (2013:26) adalah sebuah proses penempatan suatu akun secara terstruktur pada laporan keuangan. Akun aset, liabilitas, dan ekuitas (akun riil) disajikan dalam laporan laba rugi, sedangkan akun pendapatan dan beban (akun nominal disajikan dalam laporan

laba rugi. Penempatan akun secara terstruktur berarti bahwa akun aset disajikan dalam laporan keuangan berdasarkan sifat likuidnya, yaitu aset yang lebih cepat likuidnya disajikan terlebih dahulu sehingga penyajiannya dimulai dari aset lancar kemudian diikuti dengan aset tetap.

Penyajian laporan keuangan mengenai pendapatan terdiri dari: laporan laba rugi, yang nantinya akan diketahui total dari laba bersih. Laporan keuangan merupakan media komunikasi dan pertanggungjawaban antara perusahaan dan pemiliknya atau pihak lain yang mempunyai hubungan dengan perusahaan tersebut. Laporan keuangan berperan sangat penting dalam suatu perusahaan, karena laporan tersebut akan memberikan informasi yang berkaitan dengan kondisi suatu perusahaan sehingga pihak-pihak yang berkepentingan terhadap informasi itu akan mengambil keputusan yang berhubungan dengan perusahaan tersebut.

GAMBARAN SUBYEK PENELITIAN

PT Gunung Marmer Raya didirikan pada tahun 1998 adalah salah satu pelopor tambang penggalian marmer di Indonesia. Dengan pengalaman lebih dari 25 tahun dalam bisnis marmer, PT Gunung Marmer Raya mendedikasikan diri untuk menambang dan memproses marmer terbaik Indonesia. Perusahaan telah memiliki 3 gudang distribusi yang berlokasi di Surabaya, Jakarta, dan Bali (seluruhnya di Indonesia). Masing-masing gudang memiliki fasilitas lengkap untuk menghasilkan marmer sesuai dengan ketentuan proyek. Produk kami telah diekspor hingga ke Cina, USA, dan Australia. Peralatan dan teknologi senantiasa mengalami pembaruan dengan mengganti yang lama dan tertinggal dengan yang paling baru di pasaran, karena ingin memberikan yang terbaik dalam pembuatan produk.

Penjualan yang dilakukan perusahaan terdapat tiga bagian yaitu: penjualan lokal, penjualan *import* dan penjualan *ekspor*. Diharapkan bahwa keberhasilan dalam 3 bagian penjualan, yaitu: penjualan lokal, penjualan marmer import dan penjualan ekspor. Transaksi penjualan lebih diutamakan pada penjualan lokal yang memproduksi keramik sendiri. Dalam proses penjualan ini juga tidak menutup

kemungkinan bahwa akan ada arus naik turun dalam target penjualan keramik ini. Proses produksi dalam pembuatan keramik ini membutuhkan waktu yang cukup lama dengan penggalian tambang marmer di lokasi kemudian masih harus diproses kembali menjadi bongkahan batu besar. Penggalian tambang marmer yang telah dilakukan akan menjadi bongkahan batu besar, akan diproses kembali menjadi bentuk persegi dengan ukuran kurang lebih 20.000 m² - 35.000 m². Setelah membentuk persegi bongkahan ini akan dikirim ke pabrik PT Gunung Marmer Raya untuk dilakukan proses menjadi potongan yang lebih kecil lagi sesuai pesanan maupun persediaan dalam gudang. Proses produksi yang telah dilakukan perusahaan akan dikemas kedalam kemasan keramik pada umumnya agar tidak mengurangi kualitas keramik yang ada.

PEMBAHASAN

Pendapatan PT. Gunung Marmer Raya Surabaya

Pendapatan menurut Direktur Keuangan, Yohn Pontoh, dapat diartikan sebagai penjualan dalam setiap transaksi. Penjualan dapat didefinisikan sebagai pendapatan yang diterima oleh perusahaan sesuai jumlah pendapatan neto yang terdiri atas penjualan, setelah dikurangi dengan diskon dan retur penjualan selama periode laporan yang telah ditentukan perusahaan tersebut. Pendapatan yang diterima terjadi sesuai kontrak yang telah disepakati antara kedua belah pihak, terutama pembelian keramik untuk sebuah proyek. Pendapatan pada PT Gunung Marmer Raya Surabaya terdiri dari dua macam, yaitu:

1. Pendapatan Operasional
Pendapatan operasional ini berasal dari hasil penjualan yang dilakukan oleh perusahaan tersebut, seperti:
 - a. Penjualan Lokal
Penjualan lokal adalah penjualan marmer hasil produksi sendiri dari bahan dasar marmer kualitas lokal

- yang dilakukan oleh perusahaan kepada pemesan atau pelanggan dalam transaksi jual dan beli tersebut.
- b. Penjualan Marmer Impor
Penjualan marmer impor adalah penjualan marmer yang bukan hasil dari produksi sendiri melainkan (*trading*) pembelian marmer dari luar negeri yang akan dijual kembali kepada pemesan atau pelanggan dalam transaksi jual dan beli tersebut.
 - c. Penjualan Ekspor
Penjualan ekspor adalah penjualan marmer hasil produksi sendiri dari bahan dasar marmer kualitas lokal yang dilakukan oleh perusahaan kepada pemesan atau pelanggan dalam transaksi jual dan beli barang ke luar negeri atau eksport barang.
2. Pendapatan Non Operasional
Macam-macam pendapatan non operasional di PT Gunung Marmer Raya Surabaya adalah, sebagai berikut:
 - a. Jasa Giro
Jasa Gigo adalah salah satu sumber dari Bank, dengan cara perhitungan bunganya yang bisa diperoleh pihak nasabah. Biasanya terdapat tiga macam metode perhitungan, yaitu: metode saldo harian, metode saldo terendah dan metode rata-rata. Dalam perhitungan bunga disesuaikan dengan kemampuan perusahaan.
 - b. Beban Bunga
Beban bunga adalah uang perusahaan atau individu untuk membayar biaya bunga atas pinjaman sebagai kewajiban perusahaan.
 - c. Bunga pembiayaan & Sewa Guna Usaha
Bunga pembiayaan dan sewa guna usaha merupakan biaya dari bentuk penyediaan barang-barang modal yang digunakan oleh suatu perusahaan untuk jangka waktu tertentu, berdasarkan pembayaran secara berkala disertai hak pilih bagi perusahaan apabila ingin membeli barang tersebut berdasarkan nilai sisa yang disepakati bersama.
 - d. Administrasi Bank
Administrasi bank adalah biaya administrasi yang dilakukan dari suatu usaha oleh perbankan, sebelum nasabah melakukan pinjaman dana Bank.
 - e. Pendapatan Lain-Lain
Pendapatan lain – lain merupakan pendapatan yang diterima oleh perusahaan yang ada hubungannya dengan usaha pokok yang dilakukan perusahaan dalam kegiatannya.

Pengakuan Pendapatan PT. Gunung Marmer Raya Surabaya

Pengakuan pendapatan menurut Direktur Keuangan, Yohn Pontoh, menjelaskan bahwa dilakukan secara dua pengakuan pendapatan, yaitu: pendapatan diakui ketika barang telah dikirim kepada *customer* dan pendapatan diakui pada saat penagihan *termyn* atau *progres* hasil pemasangan. Pengakuan pendapatan yang pertama tidak jauh berbeda dengan perusahaan lain, yang dihitung sesuai jumlah pembelian keramik, sedangkan pengakuan pendapatan yang kedua dilakukan khusus untuk proyek dalam pengadaan marmer dan pemasangan keramik. Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 23 Ikatan Akuntan Indonesia paragraf 13 (2015:23.3) menyatakan bahwa kriteria dalam pengakuan pendapatan yang diterapkan secara terpisah setiap transaksinya. Misalnya, jika harga penjualan dari suatu barang termasuk jumlah yang dapat diidentifikasi dengan barang berikutnya, maka jumlah ini dapat ditanggguhkan dan diakui sebagai pendapatan selama periode itu dilaksanakan. Kriteria pengakuan yang diterapkan terdapat dua atau lebih transaksi secara bersama sehingga mempengaruhi komersial yang tidak dapat dimengerti tanpa melihat kondisi rangkaian transaksi yang ada. Misalnya, entitas menjual barang dan pada saat yang sama menyetujui perjanjian yang terpisah untuk membeli kembali barang tersebut

dikemuadian hari, sehingga meniadakan pengaruh substantif dari transaksi tersebut, dalam hal ini kedua transaksi tersebut diberlakukan bersamaan.

Pengukuran Pendapatan PT. Gunung Marmer Raya Surabaya

Pengukuran pendapatan menurut Direktur Keuangan, Yohn Pontoh, menyatakan bahwa dengan menggunakan pengukuran berdasarkan jumlah kas masuk yang telah dibukukan dari keseluruhan hasil penjualan barang saja atau dengan penjualan barang yang sekaligus pemasangan. Pendapatan yang diukur sesuai dengan jumlah penjualan barang dan imbalan yang diterima. Imbalan yang ada biasanya berbentuk kas atau setara kas akan diselesaikan antara pihak yang dapat

memahami atau berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar yang kemungkinan kurang dari jumlah nominal kas yang diterima atau yang dapat diterima. Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 23 Ikatan Akuntan Indonesia paragraf 09 (2015:23.2) menjelaskan bahwa pendapatan dapat diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima. Jumlah pendapatan yang timbul dari transaksi biasanya ditentukan oleh persetujuan antara entitas dengan pembeli atau pengguna aset tersebut. Jumlah tersebut diukur pada nilai wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima dikurangi jumlah diskon usaha dan rabat volume yang diperbolehkan oleh entitas.

Tabel 4.1
Pengukuran Pendapatan

Jenis Pendapatan	Pendapatan	Pengukuran Pendapatan
Pendapatan Operasional	Penjualan Lokal	Diukur berdasarkan besarnya jumlah rupiah yang akan diperoleh pada saat penjualan barang saja maupun penjualan barang yang sekaligus pemasangan. Pendapatan dari hasil penjualan lokal tersebut dinilai wajar, maka akan disesuaikan dengan jumlah kas atau setara kas yang ada.
	Penjualan Marmer Import	Diukur berdasarkan barang yang di import dari luar negeri yang nantinya akan dijual kembali sesuai besarnya jumlah rupiah atau dollar yang akan diperoleh pada saat penjualan barang saja maupun penjualan barang yang sekaligus pemasangan. Pendapatan dari hasil penjualan ekspor tersebut dinilai wajar, maka akan disesuaikan dengan jumlah kas atau setara kas yang ada. Pendapatan yang terkait tidak dapat dipisahkan masalah biaya operasionalnya, sehingga tidak bisa dipisahkan tentang pendapatan import dan lokal. Penjualan dapat dirinci lokal dan import.
	Penjualan Ekspor	Diukur berdasarkan besarnya jumlah rupiah atau dollar yang akan diperoleh pada saat penjualan barang saja maupun penjualan barang yang sekaligus pemasangan. Pendapatan dari hasil penjualan ekspor tersebut dinilai wajar, maka akan disesuaikan dengan jumlah kas atau setara kas yang ada.

Sumber : Intern PT Gunung Marmer Raya Surabaya

Pencatatan Pendapatan PT. Gunung Marmer Raya Surabaya

Pencatatan pendapatan menurut Direktur Keuangan, Yohn Pontoh, dilakukan dengan menggunakan aplikasi berupa *microsoft excel* pada personal komputer. Perusahaan ini menggunakan metode dalam pencatatan semua transaksi keluar masuknya kas secara disiplin. Penjurnalan yang dilakukan apabila transaksi penjualan mencapai waktu selama 3 bulan (triwulanan), atau selama satu periode tertentu. Penggunaan aplikasi *microsoft excel* akan menghasilkan jurnal yang diinginkan selama kurun waktu yang bersangkutan, dengan cara pensortiran. Dalam pencatatan penjualan yang dilakukan perusahaan dengan menggunakan metode perpetual. Berikut ini adalah pencatatan untuk transaksi penjualan:

semua transaksi sesuai dengan kode akun yang ada dalam perusahaan. Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 23 Ikatan Akuntan Indonesia paragraf 19 (2015:23.4) menyatakan bahwa pendapatan dan beban sehubungan dengan transaksi atau peristiwa lain yang sama diakui secara bersamaan, proses ini biasanya mengacu pada pengaitan pendapatan dan beban. Menurut Rahman pura (2013:26) menjelaskan bahwa pencatatan terhadap suatu transaksi keuangan menggunakan sistem tata buku berpasangan, yaitu pencatatan secara berpasangan sering disebut dengan istilah menjurnal.

a. Jurnal saat terjadi penjualan barang secara kredit:

Piutang Usaha	Rp xxx	
PPN Keluaran		Rp xxx
Penjualan		Rp xxx
Harga Pokok Penjualan	Rp xxx	
Persediaan		Rp xxx

b. Jurnal saat terjadi retur penjualan barang secara kredit:

Retur Penjualan	Rp xxx	
Piutang Usaha		Rp xxx
Persediaan	Rp xxx	
Harga Pokok Penjualan		Rp xxx

c. Jurnal ketika retur penjualan barang secara kredit, PPN akan dikeluarkan untuk pembetulan Faktur

PPN Keluaran	Rp xxx	
Piutang Usaha		Rp xxx

d. Jurnal saat terjadi pelunasan penjualan barang secara kredit dan apabila terdapat potongan penjualan, karena tidak melebihi jatuh tempo:

Kas	Rp xxx	
Potongan Penjualan	Rp xxx	
Piutang Usaha		Rp xxx

Penyajian Laporan Keuangan

Menurut Direktur Keuangan, Yohn Pontoh dalam penyajian laporan keuangan yang dilakukan oleh PT Gunung Marmer Raya Surabaya adalah menyajikan pendapatan yang diterima sesuai dengan jumlah transaksi yang terjadi selama satu periode

dalam laporan keuangan dengan masa periode yang dilakukan selama 3 bulan (triwulanan). Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 23 Ikatan Akuntan Indonesia paragraf 08 (2015:23.2) menyatakan bahwa pendapatan hanya meliputi arus masuk

bruto dari manfaat ekonomi yang diterima dan dapat diterima oleh entitas untuk entitas itu sendiri. Entitas menerapkan

tanggal efektif untuk periode tahun buku yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari.

Tabel 4.2
PT Gunung Marmer Raya Surabaya
Laporan Laba Rugi
Periode 01 Januari s/d 31 Desember 2015 dan 2014

KETERANGAN	01/01/2015 S/D 31-12-2015	01/01/2014 S/D 31-12-2014
	Audited	Audited
PENJUALAN		
- Penjualan Lokal	73.496.164.253	65.162.315.793
- Penjualan Marmer Import	8.465.562.982	8.064.926.317
- Penjualan Ekspor	11.143.145.491	17.097.389.476
Total Penjualan	93.104.872.726	90.324.631.586
Beban Pokok Penjualan	66.307.626.707	65.223.237.872
Labas Kotor	26.797.246.019	25.101.393.714
BEBAN USAHA		
- Beban Penjualan	10.815.885.682	8.879.266.910
- Beban Administrasi & Umum	6.665.812.615	5.941.169.910
Jumlah Beban Usaha	17.481.698.297	14.820.436.820
LABA USAHA	9.315.547.722	10.280.956.894
PENDAPATAN (BEBAN) NON OPERASIONAL	(8.135.571.171)	(10.565.995.919)
LABA BERSIH SEBELUM PAJAK	1.179.976.551	(285.039.024)
Taksiran Pajak Penghasilan Pasal 25	294.994.138	-
LABA BERSIH SETELAH PAJAK	884.982.413	(285.039.024)

Sumber : Intern PT Gunung Marmer Raya Surabaya

Laporan keuangan berperan sangat penting dalam suatu perusahaan, karena laporan keuangan tersebut akan memberikan informasi yang berkaitan dengan kondisi suatu perusahaan. Pada laporan laba rugi yang telah diaudit tahun 2015-2014 dapat diamati bahwa terjadi kenaikan dan penurunan dalam penjualan. Total penjualan pada tahun 2015 mengalami kenaikan sebesar Rp 93.104.872.726 dari total penjualan di tahun sebelumnya yaitu sebesar Rp 90.324.631.586. Penjualan perusahaan mengalami kenaikan yang cukup signifikan terletak pada penjualan lokal, yaitu: pada tahun 2015 sebesar Rp 73.496.164.253 sedangkan pada tahun

2014 sebesar Rp 65.162.315.793. Penjualan marmer import juga mengalami kenaikan yang tidak signifikan, yaitu: pada tahun 2015 sebesar Rp 8.465.562.982 sedangkan pada tahun 2014 sebesar Rp 8.064.926.317. Penjualan ekspor mengalami penurunan yang signifikan, yaitu: pada tahun 2015 sebesar Rp 11.143.145.491 sedangkan pada tahun 2014 sebesar Rp 17.097.389.476.

Perbandingan Akuntansi PT. Gunung Marmer Raya Surabaya dengan PSAK 23

Perlakuan akuntansi atas pendapatan yang dilakukan pada PT Gunung Marmer Raya

Surabaya dalam pengamatannya akan telah diatur pada PSAK 23. dibandingkan dengan pendapatan yang

Berikut ini adalah tabel yang menunjukkan atas perbandingan antara keduanya, dengan informasi yang sudah diolah sebelumnya, adalah sebagai berikut:

Tabel 4.3
Perbandingan Akuntansi PT Gunung Marmer Raya Surabaya dengan PSAK 23

Pendapatan Atas Penjualan Barang			
Keterangan	Menurut PT Gunung Marmer Raya Surabaya	Menurut PSAK 23	Sesuai atau Tidak Sesuai
Pengakuan Pendapatan	Diakui oleh perusahaan setiap transaksi penjualan akan diakui secara berbeda sesuai kesepakatan kepada <i>customer</i> atau pelanggan. Ketika barang telah dikirim kepada customer sesuai dengan kontrak perjanjian. Metode Basis Akrual.	Diakui sebagai kriteria pengakuan pendapatan biasanya diterapkan secara terpisah pada setiap transaksi (PSAK : 23.3). Ketika entitas menjual barang dan pada saat yang sama menyetujui perjanjian yang terpisah untuk membeli kembali barang. Metode Basis Kas dan Basis Akrual.	Sesuai
Pengukuran Pendapatan	Bagi perusahaan pendapatan yang diperoleh diukur sesuai dengan jumlah kas masuk yang telah dibukukan sesuai penjualan barang .	Menurut PSAK 23.2, pendapatan diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima.	Sesuai
Pencatatan Pendapatan	Pencatatan dengan menggunakan metode perpetual.	Pencatatan dengan metode perpetual dan metode periodik.	Sesuai
Penyajian Laporan Keuangan	Laporan Laba Rugi	Laporan Laba Rugi	Sesuai

KESIMPULAN, SARAN, DAN IMPLIKASI

Kesimpulan

Sebagian besar perusahaan didirikan bertujuan untuk menghasilkan laba yang optimal sehingga dapat mencapai target yang diinginkan. Pendapatan yang dihasilkan harus lebih besar dibandingkan dengan beban yang dikeluarkan, sehingga pendapatan dijadikan sebagai alat untuk menilai kinerja suatu perusahaan dengan keuntungan yang signifikan. Dalam memperoleh keuntungan bagi perusahaan

memiliki pedoman itu sangat penting untuk mengelola keuangan dengan baik, jika tidak adanya pedoman tersebut maka terjadinya resiko tidak dapat mengembangkan usahanya sesuai yang direncanakan.

Perlakuan akuntansi yang dilakukan setiap perusahaan tidaklah sama, mulai dari pengakuan, pengukuran, pencatatan hingga penyajian ke dalam laporan keuangan. Biasanya perlakuan yang diterapkan berguna bagi pihak internal maupun pihak eksternal. Berdasarkan penelitian yang

telah dilakukan antara teori dengan fakta dari hasil wawancara dan observasi pada PT. Gunung Marmer Raya Surabaya dapat terjadi perbedaan. Dalam kesimpulan yang dapat diambil dari hasil pembahasan bab sebelumnya, sebagai berikut:

1. Pendapatan PT. Gunung Marmer Raya Surabaya adalah pendapatan yang diterima oleh *customer* sesuai dengan jumlah pendapatan neto yang terdiri atas penjualan. Pendapatan terdiri atas dua macam, yaitu: pendapatan operasional dan pendapatan non operasional.
2. Pengakuan pendapatan dilakukan dengan dua pengakuan, yaitu: pendapatan diakui ketika barang telah dikirim kepada *customer* dan pendapatan diakui pada saat penagihan *termyn* atau *progres* hasil pemasangan. Dalam pengakuannya menggunakan metode basis akrual yang kondisinya ketika transaksi dan peristiwa terjadi tanpa memperhatikan kas yang diterima.
3. Pengukuran pendapatan di perusahaan dengan pengukuran berdasarkan jumlah kas masuk yang telah dibukukan dari keseluruhan hasil penjualan barang atau dengan penjualan barang yang sekaligus pemasangan.
4. Pencatatan pendapatan menggunakan aplikasi *microsoft excel* dan pencatatannya dengan metode perpetual pada saat transaksi penjualan. Penjurnalan dilakukan apabila transaksi penjualan mencapai waktu selama 3 bulan (triwulanan).
5. Penyajian laporan keuangan pada PT. Gunung Marmer Raya Surabaya disajikan kedalam laporan laba rugi atas pendapatan yang diterima sesuai dengan jumlah transaksi yang terjadi selama satu periode di laporan keuangan.

Saran

Berdasarkan hasil penelitian dengan data yang telah diperoleh untuk perlakuan akuntansi atas pendapatan berdasarkan PSAK 23 pada PT. Gunung Marmer Raya Surabaya sudah baik, karena telah sesuai dengan teori dari bab sebelumnya. Perlakuan akuntansi yang dijalankan dapat dipertahankan dan lebih dikembangkan agar dapat mencapai tujuan sesuai yang direncanakan perusahaan. Berikut saran yang ditujukan kepada Direktur Keuangan yang diharapkan mampu memberi manfaat di masa mendatang adalah:

- a. Mempertahankan pedoman yang sudah diterapkan di perusahaan dalam merekap transaksi penjualan dan bukti-bukti transaksi agar tersusun dengan rapi selama jangka waktu yang ditentukan. Hal ini memudahkan dalam pengarsipan dokumen tersebut.
- b. Melakukan pengontrolan paling tidak seminggu 2 - 3 kali agar divisi Keuangan atau Akuntansi dapat menjalankan tugasnya dengan baik. Hal ini memudahkan *monitoring* agar tidak terjadi penyelewangan tanggung jawab mulai dari pencatatan transaksi hingga bukti transaksi.

Implikasi

Setelah dilakukan penelitian dalam perlakuan akuntansi pendapatan yang efektif. Beberapa kesalahan pencatatan pendapatan bisa saja terjadi mengakibatkan pencatatan dengan bukti yang ada tidak sesuai. Sehubungan dengan hal ini memberikan implikasi. Implikasi dari penelitian ini ditujukan kepada kepada Direktur Keuangan, yaitu: mempertahankan pedoman yang diterapkan perusahaan dalam merekap transaksi penjualan dengan bukti yang ada dan menjalin hubungan yang baik antar divisi-divisi dalam mengontrol tugas yang diberikan.

DAFTAR RUJUKAN

- Badan Pusat Statistik dan World Bank. 2013. *Pertumbuhan Ekonomi Indonesia*.
<http://www.kompasiana.com/wsi-nulinngga/kesenjangan-pendapatan-fenomena-di-tengah-pertumbuhan-ekonomi-indonesia> (online) diakses 12 Juli 2017
- Hutauruk, Martinus Robert. 2017. "Akuntansi Perusahaan Jasa" *Aplikasi program Zahir Accounting Versi 6*. Jakarta : Penerbit Indeks.
- Ikatan Akuntan Indonesia 2015. *Standar Akuntansi Keuangan Per Efektif 1 Januari 2015*. Jakarta : Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia Grha Akuntan.
- Martani, Dwi, dkk. 2012. "Akuntansi Keuangan Menengah" *Berbasis PSAK*. Buku 1. Jakarta : Salemba Empat.
- PT Gunung Marmer Raya. 2017. *Kontrak Perjanjian Proyek MNC TOWER, JAKARTA*.
- PT Gunung Marmer Raya. 2015. Laporan Laba Rugi Audited Selama 1 Periode Tahun 2015 dan 2014.
- PT Gunung Marmer Raya. 2017. Profil Perusahaan. <http://www.gmr-marble.com/> (online) diakses 23 Mei 2017.
- PT Gunung Marmer Raya. 2015. Rincian Penjualan Selama 1 Periode Tahun 2015 dan 2014.
- Pura, Rahman. 2013. *Pengantar Akuntansi I pendekatan Siklus Akuntansi*. Jakarta : Penerbit Erlangga.
- Rudianto. 2012. *Pengantar Akuntansi*. Jakarta : Penerbit Erlangga.
- Suwardjono. 2013. "Teori Akuntansi: Perekayasaan Pelaporan Keuangan". Yogyakarta : BPFE UGM.
- Warren, Carls. Et al. 2013. *Pengantar Akuntansi*. Buku 1. Jakarta : Penerbit Salemba Empat.