

**ANALISIS PENDAPATAN ATAS PENJUALAN ANGSURAN
BERDASARKAN PSAK NO. 23 PADA PT. MAHAKAM BERLIAN
SAMJAYA SAMARINDA**

Isna Noor Achmad, Elfreda Aplonia Lau, Heriyanto
Fakultas Ekonomi Universitas 17 Agustus 1945 Samarinda

ABSTRAKSI

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan pendapatan atas penjualan angsuran berdasarkan PSAK (Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan) No. 23 pada PT. Mahakam Berlian Samjaya.

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan yang telah dilakukan dapat disimpulkan bahwa pencatatan atas pendapatan usaha oleh perusahaan pada akhir periode 2015 sebesar Rp. 55.895.149.000,- Setelah dilakukan penyesuaian dan perhitungan kembali berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan diperoleh pendapatan usaha pada Laporan Laba Rugi perusahaan sebesar Rp. 54.980.029.000,- dari perhitungan tersebut terdapat selisih sebesar Rp. 915.120.000,- yang seharusnya oleh perusahaan dicatat sebagai pendapatan diterima dimuka. Selain itu terdapat kesalahan dalam pencatatan biaya gaji yang pada perusahaan sebesar Rp. 650.565.000,- setelah dilakukan penyesuaian mengalami penurunan menjadi Rp. 596.351.250,- karena adanya selisih perhitungan sebesar Rp. 54.213.750,- yang seharusnya oleh perusahaan dicatat sebagai gaji dibayar dimuka. Maka demikian laporan keuangan perusahaan akan menjadi wajar untuk disajikan.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengakuan pendapatan pada PT. Mahakam Berlian Samjaya tidak sesuai dengan PSAK No. 23 karena terdapat kesalahan dalam pencatatan transaksi sehingga mempengaruhi terhadap kewajaran penyajian laporan keuangan pada perusahaan, maka hipotesis diterima. Pengukuran pendapatan berdasarkan nilai wajar imbalan yang diterima dalam bentuk kas atau setara kas dalam bentuk satuan rupiah, hal ini telah sesuai dengan PSAK No. 23 maka hipotesis ditolak. Pada pengungkapan pendapatan tingkat penyelesaian dari suatu transaksi pada akhir periode pelaporan tidak dapat diukur secara andal, hal ini tidak sesuai dengan PSAK No. 23 maka hipotesis diterima. Jadi kesimpulan dari seluruh variabel menunjukkan bahwa hipotesis ditolak.

Kata Kunci : Pendapatan, Pengakuan, Pengukuran, dan Pengungkapan.

**ANALYSIS OF INCOME ON INSTALLMENT SALES BY SFAS NO. 23
AT PT. MAHAKAM BERLIAN SAMJAYA SAMARINDA**

Isna Noor Achmad, Elfreda Aplonia Lau, Heriyanto
Fakultas Ekonomi Universitas 17 Agustus 1945 Samarinda

ABSTRACT

The purpose of this research was to know the recognition, measurement and disclosure of income on installment sales by SFAS (Statement of Financial Accounting Standards) No. 23 at PT. Mahakam Berlian Samjaya.

Based on the analysis and discussion that has been done can be concluded that the registration of revenue by the company at the end of 2015 amounted to Rp. 55.895.149.000,- After adjustment and recalculation by the Financial Accounting Standards obtained operating revenues in the Income Statement of Rp. 54.980.029.000,- from the calculation there are difference of Rp. 915.120.000,- which is supposed by the company are recorded as prepaid income. Beside that there is an error in the recording of salaries expense in the company amounting to Rp. 650.565.000,- after adjustment decreased to Rp. 596.351.250,- because there is a difference calculation of Rp. 54.213.750,- which is supposed by the company are recorded as prepaid expense. Then so is the company's financial statements would be reasonable to be served.

The results showed that the recognition of revenue at PT. Mahakam Berlian Samjaya not in accordance with SFAS No. 23 because there were errors in recording transactions that affect the fairness of the presentation of the financial statements on the company, then the hypothesis is accepted. Measurement of revenue based on the fair value of the consideration received in the form of cash or cash equivalents in the form of rupiah, it has been in accordance with SFAS No. 23, then the hypothesis is rejected. The disclosure of the income level of a transaction by the end of the reporting period can not be reliably measured, it is not in accordance with SFAS No. 23, then the hypothesis is accepted. So the conclusion of all variables show that the hypothesis is rejected

Keywords: Income, Recognition, Measurement, and Disclosure.

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Perkembangan dunia usaha semakin diwarnai dengan adanya persaingan bisnis di segala bidang. Persaingan bisnis ini menyebabkan perubahan pola pikir serta sikap dan perilaku konsumen dalam mengambil keputusan terhadap pembelian suatu barang. Kondisi ini mewajibkan para pebisnis untuk mempunyai strategi yang tepat dalam memenuhi target volume penjualan.

Pada setiap periode akuntansi perusahaan pada umumnya akan membuat laporan keuangan. Berdasarkan laporan yang dibuat, pihak-pihak yang berkepentingan dalam perusahaan dapat melihat posisi keuangan perusahaan dan pihak manajemen dapat mengambil kebijakan-kebijakan bagi kelangsungan perusahaan untuk kedepannya.

Laporan keuangan dalam pelaporannya harus disajikan secara wajar dengan pengertian keadaan yang sebenarnya. Laporan keuangan harus memenuhi Standar Akuntansi Keuangan yang sudah ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia. Laporan keuangan perusahaan disusun dan dilaporkan setiap periode akuntansi. Laporan keuangan dalam pengungkapannya harus memperhatikan tingkat materialitas elemen yang dilaporkan.

Salah satu elemen dalam laporan keuangan yang bersifat material adalah pendapatan. Pendapatan sebagai salah satu elemen penentuan laporan laba rugi

komprehensif belum mempunyai pengertian yang seragam. Hal ini disebabkan karena pendapatan biasanya dibahas dalam hubungan dengan pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan pendapatan itu sendiri.

Saat ini pedoman yang baru yang mengatur mengenai sistem akuntansi terutama khususnya pengakuan pendapatan telah ada, yaitu *International Financial Reporting Standards (IFRS)*. *IFRS* merupakan solusi baru untuk sistem akuntansi karena mengingat semakin pesatnya lalu lintas bisnis yang melibatkan antar negara, maka diperlukan satu pedoman untuk mengatur itu sehingga tidak terdapat kebingungan dalam hal penerapan sistem akuntansi yang berbeda itu.

Namun dilihat pada kenyataan yang terjadi sekarang ini masih banyak perusahaan yang menggunakan panduan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) lama yang mengikuti *Generally Accepted Accounting Principles (US-GAAP)*, dibanding memakai panduan PSAK yang mengikuti *IFRS*. Hal ini mengakibatkan terdapat perusahaan yang sistem penerapannya tidak sesuai dengan PSAK yang berlaku saat ini.

Prinsip dan kriteria pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan pendapatan yang berlaku di Indonesia dijelaskan secara rinci pada PSAK No. 23. Oleh karena itu, pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan pendapatan dikatakan

tepat dan akurat apabila mengacu pada PSAK No. 23. Ruang lingkup dari PSAK No. 23 (2012, 1) adalah “pendapatan yang timbul dari transaksi dan kejadian penjualan barang, penjualan jasa dan penggunaan aset entitas oleh pihak lain yang menghasilkan bunga, royalti, dan dividen.”

PT. Mahakam Berlian Samjaya adalah perusahaan yang bergerak dibidang penjualan unit kendaraan Mobil Merk Mitsubishi secara tunai dan angsuran. Saat ini PT. Mahakam Berlian Samjaya mempunyai 5 (lima) cabang di Kalimantan Timur. Sebagai kantor pusat yang terletak di Jl. KH. Wahid Hasyim No. 18 Samarinda, perusahaan ini dituntut untuk dapat bekerja secara maksimal, efektif dan efisien.

Berdasarkan hal tersebut, maka peneliti tertarik untuk mengambil judul mengenai “Analisis Pendapatan Atas Penjualan Angsuran Berdasarkan PSAK No. 23 Pada PT. Mahakam Berlian Samjaya Samarinda”.

Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang maka permasalahan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Apakah Pengakuan pendapatan atas penjualan angsuran yang diterapkan oleh PT. Mahakam Berlian Samjaya Samarinda telah sesuai dengan PSAK No. 23 ?
2. Apakah Pengukuran pendapatan atas penjualan angsuran yang diterapkan oleh PT. Mahakam

Berlian Samjaya Samarinda telah sesuai dengan PSAK No. 23 ?

3. Apakah Pengungkapan pendapatan atas penjualan angsuran yang diterapkan oleh PT. Mahakam Berlian Samjaya Samarinda telah sesuai dengan PSAK No. 23 ?

DASAR TEORI

Pengertian Penjualan Angsuran

Menurut Suparwoto (2009:167), Penjualan Angsuran adalah penjualan yang pembayarannya dilakukan secara bertahap, dimasa yang akan datang dengan tujuan mendapatkan laba.

Pengertian Pendapatan

Menurut Kieso (2007:516) Pendapatan adalah arus masuk aktiva dan atau penyelesaian kewajiban akibat penyerahan atau produksi barang, pemberian jasa, atau kegiatan menghasilkan laba lainnya yang membentuk operasi utama atau inti perusahaan yang berkelanjutan selama suatu periode.

Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) dalam PSAK No.23 (2012:23.2) tentang Akuntansi Pendapatan pada paragraf 6 menyatakan bahwa 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 penanam modal.

Pengakuan Pendapatan

Menurut Ghozali dan Chariri (2007:182) Pengakuan adalah proses pembentukan suatu pos yang memenuhi definisi elemen laporan keuangan serta kriteria pengakuan. Pengakuan dilakukan dengan menyatakan pos tersebut baik dalam

kata-kata maupun dalam jumlah rupiah tertentu dan mencantulkannya dalam neraca atau laporan rugi laba.

Menurut Kieso (2007:516) mengungkapkan bahwa pengakuan pendapatan dapat diklasifikasikan menurut sifat dan jenis transaksi, dimana :

- 1) Perusahaan mengakui pendapatan dari penjualan produk diakui pada tanggal penjualan, yang biasanya diinterpretasikan sebagai tanggal penyerahan kepada pelanggan.
- 2) Perusahaan mengakui pendapatan dari pemberian jasa diakui ketika jasa-jasa itu telah dilaksanakan dan dapat ditagih.
- 3) Perusahaan mengakui pendapatan dari mengizinkan pihak lain untuk menggunakan aktiva perusahaan, seperti bunga, sewa, dan royalti, diakui sesuai dengan berlalunya waktu atau ketika aktiva itu digunakan.
- 4) Perusahaan mengakui pendapatan dari pelepasan aktiva selain produk diakui pada tanggal penjualan.

Menurut Belkaoui (2006:281) menyatakan bahwa ada dua metode pengakuan pendapatan dalam periode akuntansi, yaitu:

- 1) *Accrual Basis* adalah suatu basis akuntansi dimana transaksi ekonomi dan peristiwa diakui, dicatat, dan disajikan dalam laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut tanpa memerhatikan waktu kas diterima atau dibayar.
- 2) *Cash Basis* adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar yang digunakan untuk

pengakuan pendapatan, belanja dan pembiayaan.

Dalam buku PSAK ditetapkan beberapa kriteria yang harus dipenuhi agar suatu transaksi pendapatan dapat dicatat dan diakui yaitu sebagai berikut:

1) Penjualan Barang

Menurut PSAK No.23 paragraf 13 (2012:23.3) pendapatan dari penjualan barang diakui jika seluruh kondisi berikut dipenuhi:

- a. Perusahaan telah memindahkan risiko dan manfaat kepemilikan barang secara signifikan kepada pembeli.
- b. Perusahaan 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 perusahaan.
- e. Biaya yang terjadi atau akan terjadi sehubungan transaksi penjualan tersebut dapat diukur secara andal.

2) Penjualan Jasa

Menurut PSAK No.23 paragraf 19 (2012:23.4) jika hasil transaksi yang 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) 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.
- 3) Bunga, Royalti, dan Dividen
- Menurut PSAK No.23 paragraf 28 (2012:23.6) pendapatan yang timbul dari penggunaan aset entitas oleh pihak lain yang menghasilkan bunga, royalti, dan dividen diakui dengan dasar yang dijelaskan di paragraf 29, jika :
- a) Kemungkinan besar manfaat ekonomi sehubungan dengan transaksi tersebut akan mengalir ke entitas.
 - b) Jumlah pendapatan dapat diukur secara andal.
- Menurut PSAK No.23 paragraf 29 (2012:23.6) pendapatan diakui dengan dasar sebagai berikut:
- a) Bunga diakui menggunakan metode suku bunga efektif sebagaimana yang dijelaskan di PSAK 55: instrumen keuangan: pengakuan dan pengukuran paragraf 08 dan PA17-PA20.
 - b) Royalti diakui dengan dasar akrual sesuai dengan substansi perjanjian yang relevan.
 - c) Dividen diakui jika hak pemegang saham untuk menerima pembayaran ditetapkan.

Pengukuran Pendapatan

Menurut Harahap (2011:96) pengukuran adalah proses penetapan jumlah uang untuk mengakui dan memasukan setiap unsur laporan keuangan dalam neraca atau laporan laba rugi.

Menurut Santoso (2007:34) atribut–atribut pengukuran terdiri dari:

- 1) Harga / biaya historis.
- 2) Biaya pengganti saat ini.
- 3) Harga pasar saat ini.
- 4) Nilai bersih yang dapat direalisasi.
- 5) Nilai sekarang yang di diskontokan.

PSAK No.23 paragraf 8 (2012:23.2) menyatakan pengukuran pendapatan yaitu Pendapatan diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima.

Pengungkapan Pendapatan

Menurut Evans dalam Suwardjono (2011:578) menjelaskan bahwa:

disclosure means supplying information in the financial statement, including the statements themselves, the notes to the statements, and the supplementary disclosures associated with the statements. It does not extend to public or private statement made by management or information provided outside the financial statement.

Yang dapat diartikan pengungkapan berarti memasok informasi dalam laporan keuangan, termasuk laporan itu sendiri, catatan atas laporan, dan pengungkapan tambahan yang terkait dengan laporan. Ini tidak mencakup pernyataan publik atau swasta yang dibuat oleh manajemen atau informasi yang diberikan diluar laporan keuangan.

Menurut IAI dalam PSAK No.23 paragraf 33 (2012:23.7) entitas mengungkapkan :

- (a) Kebijakan akuntansi yang digunakan untuk pengakuan pendapatan, termasuk metode yang digunakan untuk menentukan tingkat penyelesaian transaksi penjualan jasa;
- (b) Jumlah setiap kategori signifikan dari pendapatan yang diakui selama periode tersebut, termasuk pendapatan yang berasal dari:
 - (i)Penjualan barang;
 - (ii)Penjualan jasa;
 - (iii)BungaRoyalti; (iv)Dividen;
 - dan
- (c) Jumlah pendapatan yang berasal dari pertukaran barang atau jasa yang tercakup dalam setiap kategori signifikan dari pendapatan.

Hipotesis

Berdasarkan permasalahan dan uraian dasar teori, maka hipotesis yang diambil dalam penelitian ini adalah :

- H1 : “Pengakuan Pendapatan atas penjualan angsuran yang diterapkan oleh PT. Mahakam Berlian Samjaya Samarinda Tidak Sesuai Dengan PSAK No. 23”
- H2 : “Pengukuran Pendapatan atas penjualan angsuran yang diterapkan oleh PT. Mahakam Berlian Samjaya Samarinda Tidak Sesuai Dengan PSAK No. 23”
- H3 : “Pengungkapan Pendapatan atas penjualan angsuran yang diterapkan oleh PT. Mahakam Berlian Samjaya Samarinda Tidak Sesuai Dengan PSAK No. 23”

METODE PENELITIAN

Deinisi Operasional

Berikut ini akan dijelaskan definisi operasional dari variabel-variabel penelitian ini yaitu :

Pendapatan adalah jumlah masukan yang didapat atas jasa yang diberikan oleh perusahaan yang bisa meliputi penjualan produk dan atau jasa kepada pelanggan yang diperoleh dalam suatu aktivitas operasi suatu perusahaan untuk meningkatkan nilai aset serta menurunkan liabilitas yang timbul dalam penyerahan barang atau jasa.

Pengakuan Pendapatan adalah proses pencatatan dan pencantuman secara formal suatu hal ke dalam laporan keuangan dari perusahaan seperti aktiva, kewajiban, pendapatan, pengeluaran, atau sejenisnya.

Pengukuran Pendapatan adalah proses penetapan jumlah uang untuk mengakui dan memasukkan setiap unsur laporan keuangan dalam neraca atau laporan laba rugi.

Pengungkapan Pendapatan adalah proses memasok informasi dalam laporan keuangan, termasuk laporan itu sendiri, catatan atas laporan, dan pengungkapan tambahan yang terkait dengan laporan.

Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Penelitian lapangan adalah teknik pengumpulan data dengan cara mengumpulkan data langsung dari lokasi penelitian misalnya:
 - a. Wawancara yaitu melakukan tanya jawab secara langsung kepada pejabat yang berwenang di PT. Mahakam Berlian Samjaya mengenai objek

penelitian yang diamati untuk mendapatkan informasi.

2. Penelitian kepustakaan dilakukan untuk memperoleh data sekunder sebagai landasan teori untuk menganalisis masalah. Studi dilakukan dengan mengkaji literatur yang ada kaitannya dengan objek yang diamati. Data tersebut meliputi sejarah perusahaan, struktur organisasi perusahaan, buku, jurnal dan PSAK (Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan).

Alat Analisis

Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode komparatif (perbandingan) yang terdiri dari:

- a. Pengakuan Pendapatan menurut PSAK No.23 dengan Pengakuan Pendapatan Pada PT. Mahakam Berlian Samjaya.
- b. Pengukuran Pendapatan menurut PSAK No.23 dengan Pengukuran Pendapatan Pada PT. Mahakam Berlian Samjaya.
- c. Pengungkapan Pendapatan menurut PSAK No.23 dengan Pengungkapan Pendapatan Pada PT. Mahakam Berlian Samjaya.

ANALISIS

Jumlah pendapatan pada tahun 2015 menurut perusahaan adalah sebesar Rp. 55.895.149.000,- dari nilai tersebut yang diserahkan atau diterima secara tunai sebesar Rp. 22.462.889.000,- dan sisanya sebesar Rp. 33.432.260.000,- dilakukan dengan pembayaran angsuran. Dari

PEMBAHASAN

Dari analisis yang telah dilakukan dengan menggunakan alat analisis, maka perhitungan-

nilai Rp. 33.432.260.000,- tersebut selama tahun 2015 yang diterima pembayaran oleh perusahaan adalah sebesar Rp. 18.318.390.530,- dimana terdapat Rp. 15.113.869.470,- yang merupakan sisa angsuran yang akan dilunasi pada tahun 2016. Dari total pendapatan tersebut terdapat uang muka sebagai tanda jadi pembelian sebesar Rp. 915.120.000,-

Perusahaan tidak melakukan penyesuaian terhadap pendapatan tersebut sebagai pendapatan diterima dimuka pada akhir tahun 2015. Oleh karena itu nilai sebesar Rp. 915.120.000,- harus dikeluarkan dari pendapatan dan diakui sebagai kewajiban yaitu pendapatan diterima dimuka pada neraca komparatif.

Total gaji yang dibayarkan oleh perusahaan selama satu tahun sebesar Rp. 650.565.000,-. Di dalam jumlah Rp. 650.565.000,- tersebut terdapat gaji yang dibayar dimuka sebesar Rp. 54.213.750,- yang merupakan beban gaji karyawan untuk bulan januari 2016 tetapi oleh perusahaan dibayar dan diakui sebagai beban gaji untuk periode 2015.

Perusahaan tidak melakukan penyesuaian terhadap gaji tersebut sebagai gaji dibayar dimuka pada akhir tahun 2015. Oleh karena itu nilai Rp. 54.213.750,- harus dikeluarkan dari beban gaji karyawan dan diakui sebagai aktiva lancar yaitu gaji dibayar dimuka pada neraca komparatif.

perhitungan yang telah diperoleh dapat diuraikan dalam pembahasan sebagai berikut :

Pengakuan Pendapatan

PT. Mahakam Berlian Samjaya menggunakan metode pengakuan pendapatan yaitu basis akrual, yang mana metode basis akrual digunakan pada saat terjadinya transaksi walaupun kas atas transaksi pendapatan tersebut baru diterima bulan depan. Begitu pula pada beban diakui pada saat terjadinya transaksi walaupun kas belum dibayarkan.

Berdasarkan data tersebut pengakuan pendapatan atas penjualan angsuran tidak sesuai dengan PSAK No. 23 karena tingkat penyelesaian dari suatu transaksi pada akhir periode pelaporan tidak dapat diukur secara andal.

Pengukuran Pendapatan

Pengukuran pendapatan yang diterapkan oleh PT. Mahakam Berlian Samjaya ini menggunakan dasar pengukuran historis dimana pendapatan dan beban diukur berdasarkan nilai wajar yang ada pada saat perjanjian kontrak dibuat. Pendapatan historis diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima. Nilai wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima ini diukur dengan nilai mata uang, yaitu dengan menggunakan satuan rupiah.

Pengungkapan Pendapatan

Perusahaan telah mengungkapkan metode pengakuan pendapatan yang sesuai dengan PSAK No. 23 yaitu dengan menggunakan basis akrual akan tetapi dalam pengungkapannya terdapat kategori nilai pendapatan dan beban selama periode laporan tersebut tidak sesuai karena kesalahan pencatatan. Hal tersebut tidak memenuhi kriteria pengungkapan dalam PSAK No. 23 paragraf 33 tentang pengungkapan pendapatan.

KESIMPULAN

Dari hasil analisis dan pembahasan yang telah diuraikan pada bab terdahulu, maka kesimpulan yang dapat diberikan sesuai dengan penelitian pada PT. Mahakam Berlian Samjaya adalah sebagai berikut :

1. Pengakuan pendapatan pada PT. Mahakam Berlian Samjaya menggunakan metode basis akrual. Pada basis akrual perusahaan mengakui pendapatan dan beban pada saat terjadinya transaksi. Tetapi, karena adanya kesalahan dalam pencatatan dalam neraca dan laporan laba rugi pengakuan pendapatan pada PT. Mahakam Berlian Samjaya tidak sesuai dengan PSAK No. 23, maka hipotesis diterima.
2. Pengukuran pendapatan pada PT. Mahakam Berlian Samjaya berdasarkan nilai wajar dari imbalan yang diterima dan atau yang dapat diterima dalam bentuk kas atau setara kas telah sesuai dengan standar akuntansi keuangan, karena selama ini perusahaan mengakui pendapatan berdasarkan satuan rupiah. Hal ini telah sesuai dengan PSAK No.23, maka hipotesis ditolak.
3. Pengungkapan pendapatan pada PT. Mahakam Berlian Samjaya yaitu diungkapkan dengan menggunakan metode pengakuan pendapatan secara basis akrual, selain itu pada pelaporannya terdapat kesalahan dalam pencatatannya hal ini juga mengakibatkan penurunan jumlah laba pada perusahaan. Sehingga hal tidak sesuai dengan PSAK No. 23 paragraf 33 tentang

pengungkapan pendapatan, maka hipotesis diterima.

4. Jadi kesimpulan dari seluruh variabel menunjukkan bahwa hipotesis ditolak.

SARAN

Dari kesimpulan yang telah dikemukakan diatas, maka penulis mengemukakan beberapa saran sehubungan dengan permasalahan terdahulu sebagai berikut :

1. Sebaiknya dalam pembuatan laporan keuangan khususnya untuk pendapatan dan beban hendaknya perusahaan memperhatikan kriteria-kriteria pengakuan pendapatan dan beban menurut PSAK No. 23 agar laporan keuangan tersebut dapat menggambarkan kondisi keuangan yang seharusnya.
2. PT. Mahakam Berlian Samjaya sebaiknya mengadakan penyesuaian dengan menggunakan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 23 tentang pendapatan pada pencatatan dan pelaporan transaksi pendapatan dan beban sehingga laporan keuangan perusahaan dapat disajikan secara wajar.

Kelima, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.

Ghozali Imam & Anis Chariri, 2007, *Teori Akuntansi*, Universitas Diponegoro, Semarang.

Harahap, Sofyan Syafri, 2011, *Teori Akuntansi*, Edisi Revisi, Penerbit PT Raja Grafindo Persada, Jakarta.

Kieso, Dkk , 2007, Diterjemahkan oleh Emil Salim, *Akuntansi Intermediate*, Edisi Keduabelas, Jilid 2., Erlangga, Jakarta.

L, Suparwoto, 2009, *Akuntansi Keuangan Lanjutan*, BPFE, Yogyakarta.

Santoso, Imam, 2007, *Akuntansi Keuangan Menengah (Intermediate Accounting)*, Buku Satu, Refika Aditama, Bandung.

Suwardjono, 2011, *Teori Akuntansi perekayasaan Pelaporan Keuangan*, Edisi Ketiga, BPFE, Yogyakarta.

DAFTAR PUSTAKA

Anonim, Ikatan Akuntansi Indonesia, 2012, *Standar Akuntansi Keuangan*, Salemba Empat, Jakarta.

Belkaoui, Ahmad, 2006. *Accounting Theory*, Terjemahan, Edisi