

BEBERAPA CATATAN TENTANG PENGAJARAN AKUNTANSI PENGANTAR

Al Haryono Yusuf

Universitas Gadjah Mada

ABSTRACT

This paper presents a few footnotes pertaining to instructors' teaching approaches to introductory accounting classes, most notably Akuntansi Pengantar I. Unquestionably, since this course is notably the very first accounting course underlying accounting, instructors' approach to teaching this introductory accounting class plays a vital role in helping beginners to sufficiently comprehend accounting in a solid perspective. A sound, logical approach will provide frameworks for a better integrity and continuity among the subsequent accounting courses. However, the majority of this paper merely addresses several hints concerning with instructors' approaches to teaching the following pivotal introductory accounting topics, basic accounting equation, debiting and crediting rules, adjusting entries, worksheet, reversing entries, closing entries, balance sheet after closing entries, and eventually cost and non cost of goods sold approaches to accounting for merchandising enterprises.

1. PENGANTAR

Mata kuliah Akuntansi Pengantar diajarkan pada semua pendidikan tinggi ekonomi di Indonesia, baik pada Program SI maupun Program D3, untuk semua jurusan. Sebagai mata kuliah yang diajarkan pada semester pertama di tahun pertama, tidak disangsikan lagi mata kuliah ini memegang peranan penting dan menentukan dalam mengantarkan para mahasiswa yang akan mempelajari akuntansi dan mata kuliah lain yang berkaitan pada tahapan berikutnya. Sebagai mata kuliah pengantar, mata kuliah ini dimaksudkan untuk memberikan pengetahuan dasar atau fundamen kepada para mahasiswa. Oleh karena itu bangunan pengetahuan akuntansi yang dimiliki mahasiswa kelak, akan banyak dipengaruhi oleh keberhasilan pengajaran mata kuliah ini sebagai fundamennya.

Peranan yang sangat penting ini seringkali kurang disadari oleh para pengelola perguruan tinggi ataupun dosen pengajarnya. Mata kuliah ini sering

dipandang sebagai mata kuliah akuntansi yang paling mudah dengan tingkat kesulitan paling rendah bila dibandingkan dengan mata kuliah akuntansi lain yang diajarkan pada tahapan berikutnya. Pandangan ini sering mengakibatkan tugas mengajar mata kuliah ini diserahkan kepada dosen muda yang masih kurang berpengalaman mengajar, bahkan di beberapa perguruan tinggi diajarkan oleh asisten dosen.

Makalah ini saya susun sebagai sumbang-an fikiran untuk memperbaiki mutu pengajaran matakuliah Akuntansi Pengantar di perguruan tinggi yang disusun semata-mata berdasarkan pengalaman mengajar matakuliah ini selama bertahun-tahun. Mengingat bahwa penulis tidak memiliki latar belakang pendidikan dan pengetahuan tentang tehnik dan metodik mengajar, maka sesuai dengan judulnya, makalah ini hanya berisi sorotan terhadap beberapa bagian dari pengajaran Akuntansi Pengantar, khususnya pengajaran Akuntansi Pengantar 1, yang menurut pendapat penulis hams lebih dicermati oleh para pengajar.

Penulis tidak berpretensi memiliki kematn-puan mengajar lebih baik dari para peserta semiloka ini. Oleh karena itu penulis berharap agar apa yang dikemukakan Dalam makalah ini dapat menjadi bahan diskusi untuk memperbaiki mutu pengajaran Akuntansi Pengantar di perguruan tinggi masing-masing.

Penulis tidak membahas mengenai pengajaran Akuntansi Pengantar II, bukan karena tidak ada persoalan, tetapi karena masalah yang paiing mendasar justru terdapat pada pengajaran Akuntansi Pengantar I. Pembagian tnata kuliah Akuntansi Pengantar menjadi Akuntansi Pengantar I dan Akuntansi Pengantar II didasarkan pada kurikulum dan silabi yang berlaku selama ini. Dengan akan diberlakukannya Kurikuium Nasional yang diperbaharui (masih dalam rencana), pembagian ini mungkin menjadi tidak relevan lagi, namun penulis berkeyakinan bahwa materi yang dibahas dalam makalah ini tetap akan relevan.

2. PESERTA MATA KULIAH AKUNTANSI PENGANTAR

Keberhasilan pengajaran suatu mata kuliah antara lain akan ditentukan oleh pemahaman doserl pengajar tentang siapa peserta mata kuliah yang bersangkutan.

Dengan memahami hal ini dosen akan dapat membayangkan latar belakang pengetahuan yang dimiliki para peserta dan apa yang diharapkan atau apa yang sebaiknya diberikan kepada para peserta.

Di atas telah disinggung bahwa mata kuliah Akuntansi Pengantar diberikan pada hampir semua jurusan yang ada pada pendidikan tinggi Ekonomi di Indonesia. Mata kuliah ini umumnya ditawarkan pada semester pertama di tahun pertama. Oleh karena itu peserta mata kuliah ini pada umumnya adalah para mahasiswa Baru yang baru saja lulus dari sekolah menengah umum atau sekolah menengah kejuruan. Pada umumnya mereka masih asing dengan segala hal yang dijumpainya di perguruan tinggi, termasuk dalam proses belajar-mengajar yang sama sekali lain dari apa yang selama ini mereka alami. Hal ini perlu disadari oleh para dosen, terutama pada minggu-minggu pertama. Dosen harus mengatur cara dan kecepatan mengajarnya sehingga tidak terlalu mengejutkan para mahasiswa Baru yang sedang beradaptasi dengan lingkungan baru.

Dilihat dari sudut pengetahuan yang mereka miliki pada saat memasuki perguruan tinggi, umumnya selama di SMU mereka telah mengenai akuntansi yang materinya mencakup siklus akuntansi. Dengan demikian bisa diduga bahwa mereka tidak buta sama sekali tentang akuntansi. Namun yang perlu diwaspadai dosen adalah keanekaragaman mutu pengajaran akuntansi di SMU. Cara mengajar yang tidak tepat di SMU bisa berakibat buruk terhadap keberhasilan pengajaran yang diberikan dosen di perguruan tinggi, karena mahasiswa sudah terlanjur memperoleh pemahaman yang keliru dan hal ini kadang-kadang sukar diperbaiki. Oleh karena itu dosen perlu sering bertanya kepada peserta tentang pengetahuan yang mereka miliki mengenai materi yang sedang atau akan diajarkan. Dosen perlu meluruskan pengertian atau konsep yang keliru yang terlanjur mereka terima semasa di SMU.

Hal lain yang tidak kalah pentingnya untuk disadari para dosen pengajar adalah sikap atau bagaimana peserta didik memandang peranan mata kuliah ini. Dalam hal ini penulis berpendapat bahwa latar belakang jurusan sangat berpengaruh pada keseriusan mahasiswa dalam mempelajari suatu mata kuliah, termasuk mata

kuliah Akuntansi Pengantar. Para mahasiswa tahun pertama Jurusan Akuntansi memandang mata kuliah Akuntansi Pengantar sebagai mata kuliah pokok yang akan memberi landasan penting dan memberi pengaruh yang besar pada keberhasilan mereka dalam menempuh matakuliah-matakuliah akuntansi lain yang akan ditempuh pada tahun-tahun berikutnya. Penjelasan tentang hal ini biasanya telah mereka peroleh dari Ketua Jurusan Akuntansi pada saat mereka mengikuti Pekan Orientasi Studi. Pemahaman ini memacu keseriusan mereka dalam mempelajari Akuntansi Pengantar. Hal yang kurang lebih sama dijumpai pada para mahasiswa Jurusan Manajemen karena tidak sedikit mata kuliah di Jurusan Manajemen juga membutuhkan prasyarat mata kuliah akuntansi. Akan tetapi mahasiswa Jurusan ESP sering memandang mata kuliah ini hanya sebagai pelengkap semata. Pandangan ini sangat berpengaruh pada keseriusan mereka dalam mempelajari Akuntansi Pengantar. Oleh karena itu pada temu muka pertama, dosen perlu meluangkan waktu untuk menjelaskan peranan pengetahuan tentang akuntansi yang perlu dipahami oleh para mahasiswa ESP dan manfaatnya bagi mereka apabila kelak mereka telah lulus dari Fakultas Ekonomi, Dosen perlu memberikan wawasan yang dapat merangsang para mahasiswa bahwa dalam porsi tertentu akuntansi tidak hanya harus dipelajari oleh para calon akuntan, tapi juga oleh non-akuntan termasuk para ekonom.

3. PENGAJARAN AKUNTANSI PENGANTAR I

Walaupun materi ajar Pengantar Akuntansi I relatif mudah, namun mengingat posisi yang sangat menentukan dari mata kuliah ini, dosen perlu mencermati beberapa bagian yang amat penting dalam proses pengajarannya. Di bawah ini adalah catatan penulis mengenai beberapa bagian penting dalam pengajaran Pengantar Akuntansi I.

3.1. Persamaan Dasar Akuntansi

Materi pengajaran Akuntansi Pengantar I secara keseluruhan mencakup apa yang disebut "Siklus Akuntansi". Literatur-literatur mata kuliah ini biasanya memulai

pembahasan dengan memperkenalkan Persamaan Dasar Akuntansi (*Accounting Equation*). Mengapa kita harus memulai pembahasan dengan mem-bicarakan persamaan dasar akuntansi?

Buku-buku literatur untuk matakuliah Akuntansi Pengantar yang sekarang populer digunakan kebanyakan tidak memberi uraian panjang lebar tentang apa makna persamaan dasar akuntansi, padahal persamaan dasar ini selanjutnya akan menjadi model pencatatan yang dianut oleh akuntansi dengan metoda pembukuan berpasangannya (*double entry bookkeeping*). Dalam hal ini dosen dituntut untuk memberi uraian yang melatarbelakangi digunakannya persamaan dasar akuntansi sebagai landasan untuk melakukan pencatatan akuntansi. Apabila dosen hanya memperkenalkan persamaan dasar akuntansi tanpa alasan jelas dan kemudian langsung mendemonstrasikan pengaruh transaksi terhadap persamaan tersebut, dikhawatirkan mahasiswa akan menghafalkan akibat transaksi terhadap persamaan akuntansi tanpa memahami apa yang sesungguhnya terjadi atas ketiga komponen persamaan tersebut.

Walaupun sudah dianggap kuno, buku *Accounting Principles* karangan Ronald J. Thacker yang populer di Indonesia pada tahun delapanpuluhan, menurut hemat penulis paling baik dalam memberikan gambaran mengapa kita sampai pada persamaan dasar akuntansi. Untuk masuk ke bagian yang penting ini, Thacker memulai bahasanya dengan memperkenalkan *typical business operations* yang sangat mudah dicerna oleh mahasiswa, untuk kemudian sampai pada apa yang disebut *the central role of resources* yang menggambarkan peranan dan arti pentingnya *assets* (aktiva) dalam pengelolaan bisnis untuk mencapai tujuan bisnis tersebut yaitu mendapatkan laba. Tahap berikutnya adalah menunjukkan asal atau sumber dari mana perusahaan memperoleh aktivasnya. Pentingnya hubungan antara aktiva dengan sumber darimana aktiva tersebut berasal, dapat dilakukan dengan membuat *schema* yang menggambarkan aliran aktiva dalam operasi perusahaan pada umumnya. Dengan contoh-contoh yang berkaitan dengan transaksi aktiva, bahasan ini diakhiri dengan kesimpulan bahwa aktiva yang dimiliki perusahaan akan selalu sama

jumlahnya dengan sumber dari mana aktiva itu berasal, yaitu yang bersumber dari pemilik (modal), ditambah dengan yang berasal dari kreditur (kewajiban). Dalam hal ini dosen juga perlu waspada bahwa pengertian modal bagi sebagian mahasiswa yang baru mengenal akuntansi sering tidak seperti yang dibayangkan dosen, karena mereka sudah terlanjur mempunyai pengertian yang salah tentang modal. Selama ini sudah tertanam dalam benak kebanyakan mahasiswa baru bahwa yang dimaksud modal adalah kekayaan perusahaan, sehingga ketika mereka diperkenalkan dengan persamaan akuntansi, mereka sulit membedakan aktiva dengan modal.

Kadangkala uraian yang sangat sistematis dengan alur berpikir yang runtut sebagaimana dilakukan Thacker seperti di atas, masih juga kurang memadai untuk membawa mahasiswa sampai pada pemahaman bahwa aktiva di satu sisi harus selalu dihubungkan dengan sumber atau asal aktiva tersebut di lain sisi, sehingga timbul apa yang dikenal dengan persamaan dasar akuntansi. Sebagai upaya untuk menegaskan hubungan tersebut, pada tahapan ini perlu ditunjukkan hasil akhir dari proses pencatatan akuntansi yaitu laporan keuangan, khususnya laporan posisi keuangan atau neraca. Tekanan diletakkan pada elemen-elemen yang membentuk posisi keuangan suatu perusahaan, yaitu aktiva di satu sisi dan sumber dari mana aktiva tersebut berasal di lain sisi. Dengan cara ini, maka setiap contoh tentang pengaruh transaksi terhadap persamaan akuntansi, langsung digambarkan akibatnya terhadap laporan posisi keuangan atau neraca. Kunci keberhasilan dari cara ini, adalah kemampuan dosen untuk memberi ilustrasi kepada para mahasiswa bahwa posisi keuangan perusahaan itu ditentukan oleh ketiga komponen yang dilaporkan dalam laporan posisi keuangan di atas. Jika kita hanya mengetahui aktiva perusahaan, hal itu hanya menggambarkan "kekayaan" yang dimiliki perusahaan, belum menunjukkan posisi keuangan perusahaan. Perusahaan bisa memiliki aktiva yang banyak tetapi posisi keuangannya buruk, sebaliknya perusahaan yang memiliki kekayaan yang lebih sedikit mungkin malahan memiliki posisi keuangan yang lebih baik. Hal ini ditentukan oleh sumber dari mana aktiva tersebut berasal. Oleh karena itu untuk menunjukkan posisi keuangan tidak cukup hanya dengan menunjukkan aktiva yang

dimiliki perusahaan, tetapi sekaligus harus ditunjukkan pula komposisi sumber aktiva tersebut, yaitu kewajiban dan modal, imbalan kewajiban J dan modal menentukan baik buruknya posisi keuangan perusahaan.

Dengan tekanan pada posisi keuangan perusahaan yang komponen-komponennya sama dengan komponen persamaan dasar akuntansi, contoh-contoh transaksi pada tahap ini sebaiknya dibatasi pada transaksi yang tidak melibatkan pendapatan dan beban. Contoh transaksi biasanya terbagi atas transaksi yang mempengaruhi aktiva dan modal; aktiva dan kewajiban; dan aktiva dengan aktiva. Bila hal ini telah cukup difahami oleh para mahasiswa, barulah diperkenalkan transaksi pendapatan dan beban dengan cara langsung menambah atau mengurangi modal. Apabila persamaan akuntansi akan dimodifikasi dengan memasukkan pendapatan dan beban, maka persamaan akuntansi sebaiknya dinyatakan sebagai berikut:

$$\text{AKTIVA} = \text{KEWAJIBAN} + \text{MODAL} + (\text{PENDAPATAN} - \text{BEBAN})$$

Penulis kurang menyetujui penyajian persamaan dasar akuntansi seperti tertera di bawah ini:

$$\text{AKTIVA} + \text{BEBAN} = \text{KEWAJIBAN} + \text{MODAL} + \text{PENDAPATAN}$$

Walaupun secara matematis penyajian di atas tidak keliru, tetapi untuk tujuan menerangkan hubungan antar komponen-komponen persamaan dasar akuntansi penyajian di atas sukar dipahami mahasiswa dan membingungkan. Sebaliknya penyajian cara pertama seperti disebutkan di atas akan lebih mudah dipahami, dengan catatan bahwa dosen perlu menerangkan terlebih dahulu hal-hal apa yang dapat mempengaruhi jumlah modal.

Pada tahapan ini penulis berpendapat sebaiknya kita menghindari transaksi yang berkaitan dengan beban depresiasi aktiva lelap. Buku-buku teks terbitan

Amerika yang banyak digunakan sebagai acuan kebanyakan sudah memasukkan hal ini sejak dini. Berdasarkan pengalaman penulis, suljl sekali untuk menjelaskan kepada mahasiswa apa yang dimaksud dengan akumulasi depresiasi dan mencantulkannya sebagai pengurang (dalam tanda kurung) di sisi kiri persamaan akuntansi. Hal ini sebaiknya kita tunda sampai pada pembahasan jurnal penyesuaian.

Dengan telah dikenalnya transaksi-transaksi pendapatan dan beban dan pengaruhnya terhadap elemen-elemen persamaan dasar akuntansi, maka tiba gilirannya memperkenalkan laporan keuangan yang khusus menggambarkan hasil usaha perusahaan, yaitu laporan mgilaba yang menggambarkan pendapatan, beban, dan laba atau rugi, selama suatu periode tertentu.

Keberhasilan dosen dalam menerangkan persamaan dasar akuntansi dan pemakaiannya, serta hubungannya dengan laporan keuangan, amat menentukan keberhasilan dalam menerangkan tahap selanjutnya.

3.2. Aturan Pendebetn dan Pengkreditan

Pemahaman tentang persamaan dasar akuntansi merupakan fundamen bagi setiap orang yang akan mempelajari akuntansi. Jika ' hal ini telah cukup dipahami, maka tibaiah saatnya untuk mulai memasuki tahapan selanjutnya yaitu menjelaskan mengenai proses akuntansi. Pada tahap pertama diajarkan tentang pencatatan transaksi perusahaan dalam jumal dan buku besar. Tahap ini merupakan bagian yang teramat penting sehingga dosen dituntut untuk sungguh-sungguh mencari metoda yang tepat agar mahasiswa berjar-benar mendalami cara melakukan pencatatan.

Pertama-tama perlu ditegaskan bahwa pencatatan transaksi yang diiakukan dalam rangka menjelaskan persamaan dasar akuntansi bukan merupakan cara mencatat yang iazim diiakukan dalam praktik akuntansi. Dengan menggunakan persamaan dasar akuntansi, mahasiswa dilatih untuk menjabarkan pengaruh transaksi terhadap persamaan akuntansi dengan maksud untuk membiasakan mereka untuk melihat pengaruh atau akibat suatu transaksi terhadap elemen (atau elemen-elemen) persamaan dasar akuntansi. Cara penjabaran pengaruh transaksi diiakukan dengan

menggunakan **pola berpikir akuntansi** yaitu pola berpikir yang selalu mengaitkan transaksi dengan aktiva, kewajiban, dan modal. Cara ini juga secara tidak langsung telah membawa mahasiswa untuk melakukan pencatatan dengan metoda pembukuan berpasangan (*double entry*).

Pola berpikir akuntansi yang lertanam dan dipahami mahasiswa merupakan Titik tolak untuk membawa mereka mempelajari cara mencatat transaksi dalam alat-alat pencatatan yang formal yaitu dalam jurnal dan buku besar. Dalam hal ini hampir semua penulis buku teks memilih untuk menjelaskan pencatatan dalam buku besar terlebih dahulu, walaupun dalam urutan kegiatan pencatatan pembuatan jurnal dilakukan sebelum pencatatan dilakukan di buku besar. Cara ini dipandang lebih efektif karena hal terpenting dalam proses ini adalah menentukan apa yang harus didebet dan apa yang harus dikredit.

Pada tahapan ini pertama-tama diperkenalkan alat atau tempat pencatatan dilakukan yaitu berupa rekening atau perkiraan (*account*). Bentuk rekening yang dianjurkan untuk digunakan sebagai pengenalan pertama adalah rekening berbentuk huruf T (*T account*) tanpa kolom-kolom yang lengkap agar mahasiswa tahu bahwa pada prinsipnya rekening memiliki dua sisi. Hindarkan penggunaan kolom-kolom lainnya agar konsentrasi mahasiswa hanya tertuju pada dua kolom (sisi) yang berbeda yaitu sisi kiri yang disebut debet dan sisi kanan di sebut kredit.

Penggunaan rekening harus didahului dengan pengenalan sifat-sifat rekening. Agar mahasiswa dapat menghayati sifat rekening, sebaiknya diperkenalkan lebih dahulu sifat rekening-rekening neraca atau rekening-rekening riil. Sifat rekening sebaiknya tidak diajarkan sebagai sesuatu yang berasal dari langit dan diterima mahasiswa sebagai bahan hafalan. Akan sangat besar manfaatnya bila sifat rekening dijelaskan latar belakangnya. Sifat rekening riil harus dikaitkan langsung dengan penyajian rekening-rekening tersebut dalam neraca. Jadi, karena aktiva disajikan dalam neraca pada sisi kiri. maka sejalan dengan itu bila aktiva ada atau bertambah, keberadaan atau pertambahan aktiva tersebut juga akan terjadi pada sisi kiri atau dalam rekening disebut sisi debet. Sebaliknya apabila terjadi pengurangan pada

aktiva, maka hal itu akan terjadi pada sisi kebalikannya atau pada sisi kredit. Hal yang sama dapat dijelaskan juga untuk sifat rekening kewajiban dan rekening modal.

Apabila sifat rekening-rekening riil dikaitkan dengan penyajian di neraca, sifat rekening-rekening nominal tidak bisa begitu saja dikaitkan dengan penyajian di laporan rugi-laba, karena laporan rugi laba biasanya disajikan dalam bentuk stafel. Oleh karena itu cara yang dipandang paling logis untuk menerangkan sifat rekening nominal (pendapatan dan beban) adalah menghubungkan rekening-rekening nominal dengan rekening modal. Rekening pendapatan mempunyai pengaruh yang sejalan dengan rekening modal, yaitu jika pendapatan bertambah maka modal juga akan bertambah dan sebaliknya, sedangkan rekening beban mempunyai pengaruh yang berlawanan dengan modal, yaitu bila beban bertambah maka modal akan berkurang dan sebaliknya. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa rekening pendapatan mempunyai sifat yang sama dengan rekening modal (oleh karenanya jika bertambah harus dikredit dan berkurang didebet) dan rekening beban mempunyai sifat berlawanan dengan rekening modal (oleh karenanya jika bertambah harus didebet dan berkurang dikredit).

Bila sifat-sifat rekening telah diperkenalkan dan latar belakangnya telah dipahatni mahasiswa, maka tidak menjadi persoalan bila mahasiswa menghafalkan sifat-sifat rekening tersebut. Mahasiswa jangan dipaksa menghafalkan sifat-sifat rekening, tanpa memahami alasannya karena hal itu akan membuat mahasiswa terbiasa menghafalkan apa yang harus didebet dan dikredit dari setiap transaksi. Hafalan semacam itu biasanya disiapkan sekedar untuk menghadapi ujian yang hanya akan bertahan sesaat.

Cara penyampaian yang baik oleh dosen tentang sifat rekening seperti diuraikan di atas hendaknya diikuti dengan pemberian soal-soal latihan **sebanyak mungkin**. Waktu yang disediakan untuk latihan hendaknya benar-benar diperhitungkan agar cukup memberi kesempatan berlatih, baik dikerjakan dalam kelas di bawah bimbingan dan pengawasan dosen, maupun dalam bentuk tugas-tugas untuk dikerjakan di rumah. Dosen hendaknya menyadari sungguh-sungguh bahwa

pemahaman tentang aturan pendebitan dan pengkreditan akibat transaksi merupakan bagian yang teramat penting (kalau tidak bisa dikatakan paling penting) diantara semua kegiatan dalam rangkaian siklus akuntansi.

Apabila bagian ini telah dapat dilalui dengan baik, maka proses pencatatan lain seperti membuat jurnal dan posting ayat-ayat jurnal ke buku besar tidaklah merupakan bagian yang sulit untuk dipahami mahasiswa. Demikian pula pengenalan mahasiswa pada bentuk rekening lain yang tidak sesederhana rekening T, seperti rekening bentuk saldo berjalan (*running balance*) dapat dilakukan tanpa kesulitan yang berarti.

3.3. Pembuatan Jurnal Penyesuaian (Adjustment)

Sebagian besar mahasiswa yang pernah menempuh mata kuliah Akuntansi Pengantar I berpendapat bahwa materi kuliah yang paling sulit dalam Akuntansi Pengantar 1 adalah pembuatan jurnal penyesuaian. Demikian pula para dosen berpendapat bahwa menanamkan pemahaman materi ini tidaklah mudah. Menurut pengamatan dan pengalaman penulis, kesulitan ini umumnya disebabkan oleh belum matangnya mahasiswa dalam melakukan pencatatan transaksi yang kunci pokoknya adalah pemahaman melakukan pendebitan dan pengkreditan ke dalam rekening-rekening yang sesuai. Dalam situasi demikian mahasiswa sebenarnya belum siap untuk diajari bagaimana membuat jurnal penyesuaian. Bila situasi kelas menunjukkan keadaan semacam itu, pemberian materi tentang jurnal penyesuaian sebaiknya ditunda. Akan lebih baik hasilnya jika porsi latihan tentang penjumlahan, posting ke buku besar dan pembuatan neraca saldo ditambah sampai materi tersebut benar-benar dimengerti.

Pembuatan jurnal penyesuaian sebagian besar berhubungan dengan apa yang telah dicatat pada waktu yang lalu yang hasilnya terpampang dalam bentuk neraca saldo di akhir periode. Bisa dibayangkan betapa sulitnya membuat jurnal penyesuaian apabila mahasiswa tidak bisa menginterpretasikan arti saldo-saldo yang tercantum dalam ringkasan hasil transaksi yang berujud neraca saldo tersebut.

Pertama-tama perlu dijelaskan tentang alasan mengapa jurnal penyesuaian akhir periode harus dilakukan. Dalam hal ini mahasiswa perlu diingatkan akan adanya beberapa konsep dasar yang telah diperkenalkan kepada mereka pada bab sebelumnya, yaitu konsep tentang pengakuan pendapatan (*revenue*) dan beban (*expenses*) yang didasarkan pada dasar akrual (*accrual basis*), serta konsep penandingan (*matching concept*). Konsep-konsep tersebut perlu dijelaskan dengan bahasa yang sederhana, karena ketiganya mendasari alasan mengapa pada akhir periode akuntansi perlu dilakukan penyesuaian. Pemberian penjelasan tentang konsep-konsep tersebut kepada mahasiswa baru bukanlah hal yang mudah. Dosen dituntut untuk menggunakan bahasa yang mudah dimengerti dalam menjelaskan konsep-konsep tersebut tanpa menyimpang dari pengertian yang sesungguhnya.

Pembuatan jurnal penyesuaian sebagian besar berkaitan dengan transaksi-transaksi akrual dan deferral. Untuk dapat membuat jurnal penyesuaian yang diperlukan pada akhir periode, mahasiswa dituntut untuk memahami kedua tipe transaksi ini. Oleh karenanya dosen harus sungguh-sungguh menyadari betapa sulitnya bagi mahasiswa Baru untuk memahami hal tersenut, Tidaklah mudah bagi mahasiswa yang baru beberapa minggu kuliah di perguruan tinggi untuk memahami bahwa "beban yang dibayar di muka" (*prepaid expenses*) adalah aktiva. Karena istilah ini dimulai dengan kata "beban" maka dalam pikiran mereka istilah ini tidak ada bedanya dengan beban-beban yang lain. Oleh karena itu tekanan harus diberikan pada kata-kata "dibayar di muka" yang menjadikannya bukan merupakan kelompok beban melainkan aktiva.

Lebih sulit lagi adalah menanamkan pengertian bahwa "pendapatan diterima di muka" merupakan kewajiban atau utang. Mereka sering memiliki pengertian yang keliru bahwa yang disebut utang adalah sesuatu yang harus selalu dibayar atau dilunasi dengan uang, Oleh karena itu sulit bagi mereka untuk memahami bahwa jika perusahaan menerima sejumlah pendapatan sewa di muka, maka hal itu merupakan utang bagi perusahaan. Untuk itu dosen dituntut untuk bisa memberi contoh-contoh

sederhana dengan transaksi-transaksi yang biasa ditemui para mahasiswa dalam kehidupan sehari-hari.

Hal lain yang menyebabkan pembuatan jurnal penyesuaian dirasakan sulit oleh mahasiswa adalah bahwa ayat jurnal penyesuaian yang harus dibuat tergantung pada ayat jurnal yang dibuat sebelumnya. Sebagai contoh, transaksi pembayaran beban di muka dapat dicatat dengan mendebet rekening beban atau dapat pula dicatat dengan mendebet rekening beban dibayar di muka. Jurnal penyesuaian yang diperlukan pada akhir periode, tergantung pada rekening mana yang digunakan perusahaan untuk mencatat transaksi tersebut pada saat transaksi terjadi. Bisa dibayangkan betapa sulitnya menentukan jurnal penyesuaian yang diperlukan jika mahasiswa masih sulit membedakan cara pencatatan transaksi demikian. Oleh karena itu, sekali lagi perlu ditekankan di sini bahwa kematangan mahasiswa dalam mencatat (menentukan debit dan kredit) suatu transaksi merupakan syarat mutlak yang harus dipenuhi sebelum mereka mempelajari pembuatan jurnal penyesuaian.

Mengingat tingkat kesulitan untuk memahami pembuatan jurnal penyesuaian cukup tinggi bagi mahasiswa baru, maka sebaiknya dalam satuan acara perkuliahan (SAP) mata kuliah Akuntansi Pengantar I, materi pembuatan jurnal penyesuaian dibatasi hanya untuk transaksi accrual dan deferral saja. Hal-hal lain yang memerlukan penyesuaian pada akhir periode sebaiknya diterangkan pada kesempatan lain atau dalam mata kuliah lain. Sebagai contoh, pembuatan jurnal penyesuaian untuk mencatat kerugian piutang dengan metoda cadangan, sebaiknya tidak diterangkan pada tahap ini, karena mahasiswa akan sulit sekali mencerna rekening yang sama sekali asing yaitu rekening Cadangan Kerugian Piutang (*Allowance for Bad Debts*).

Hal terakhir yang perlu ditekankan pada materi ajaran pembuatan jurnal penyesuaian ini adalah penegasan kepada para mahasiswa bahwa ayat-ayat jurnal penyesuaian dilakukan atau dibuat dalam buku jurnal, seperti halnya jurnal yang dibuat untuk mencatat transaksi-transaksi rutin. Ayat-ayat jurnal penyesuaian ini selanjutnya juga dibukukan (*posting*) ke dalam buku besar yang sama sebagaimana

digunakan dalam pembukuan transaksi rutin. Hal ini perlu ditegaskan untuk mencegah kerancuan dan kebingungan mahasiswa sehubungan dengan digunakannya neraca lajur (*worksheet*) yang akan diuraikan di bawah ini.

3.4. Neraca Lajur (Worksheet)

Pertama-tama perlu dijelaskan pada para mahasiswa bahwa neraca lajur bukan alat pencatatan yang formal. Neraca lajur atau lebih tepat disebut kertas kerja, merupakan alat atau media yang digunakan untuk mempermudah dan mempercepat pembuatan laporan keuangan. Ini berarti bahwa jika kita dapat menyusun laporan keuangan langsung dari buku besar, maka pembuatan neraca lajur dapat diabaikan. Namun dalam praktiknya neraca lajur hampir selalu dibuat perusahaan karena manfaatnya yang sangat besar, tidak saja dalam mempercepat dan mempermudah penyusunan laporan keuangan, tetapi juga untuk mengurangi kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan.

Secara teknis pembuatan neraca lajur tidaklah sulit untuk diterangkan, namun dosen perlu menegaskan bahwa walaupun neraca lajur sangat membantu dalam pembuatan laporan keuangan, hal itu tidak berarti bahwa data dalam neraca lajur akan disajikan dengan cara yang sama dalam laporan keuangan. Hal ini nampak terutama dalam pembuatan neraca. Data Dalam kolom "neraca" di neraca lajur, apabila akan dikutip untuk disajikan dalam neraca yang formal, harus dilakukan dengan memperhatikan teknis penyusunan neraca. Ini berarti tidak semua data yang tercantum pada sisi debet (sisi kiri) dalam kolom "neraca" di neraca lajur akan disajikan pada sisi kiri dalam sebuah neraca. Demikian pula tidak semua data yang tercantum pada sisi kredit (sisi kanan) dalam kolom "neraca" di neraca lajur akan disajikan pada sisi kanan dalam sebuah neraca. Ha! ini terjadi karena Prinsip Akuntansi mengatur cara penyajian hal-hal tertentu dalam neraca. Sebagai contoh, dalam neraca lajur saldo debet rekening Prive dicantumkan pada sisi debet dalam kolom "neraca". Dalam neraca yang formal yang disusun berdasarkan neraca lajur tersebut, saldo debet rekening Prive tidak dicantumkan pada sisi kiri neraca karena sisi kiri

neraca menggambarkan aktiva (sedangkan prive jeias bukan aktiva), melainkan dicantumkan dalam laporan perubahan modal atau sebagai pengurang terhadap modal. Contoh lain, dalam neraca iajur saldo kredit rekening Akumulasi Depresiasi dicantumkan pada sisi kredit. Dalam neraca yang formal yang disusun berdasarkan neraca lajur tersebut, rekening Akumulasi Depresiasi tidak dicantumkan pada sisi kanan neraca karena sisi kanan neraca menggambarkan kewajiban dan modal (sedangkan akumulasi depresiasi jeias bukan kewajiban maupun modal), melainkan dicantumkan pada sisi kiri neraca sebagai pengurang terhadap rekening aktiva letap yang bersangkutan. Akibatnya total rupiah kolom-kolom "neraca" di neraca lajur menjadi tidak sama dengan total rupiah pada sisi kiri dan sisi kanan neraca.

Kolom "Penyesuaian" dalam neraca lajur diperlukan agar bisa diketahui saldo setelah disesuaikan (jika ada penyesuaian). Seperti telah disinggung di atas, ayat jurnal penyesuaian yang sesungguhnya tetap dikerjakan dalam buku jurnal untuk selanjutnya dibukukan ke rekening yang bersangkutan di buku besar. Hal ini perlu dkegaskan kepada para mahasiswa, karena tidak jarang mahasiswa mengartikan bahwa jumal penyesuaian dibuat dalam neraca lajur.

Ketidakjelasan media yang digunakan untuk mencatat di atas akan dapat diatasi apabila pengajaran Akuntansi Pengantar 1 dilengkapi dengan practice set. Mahasiswa diberi satu set transaksi seiamasatu buian untuk dicatat Dalam kertas kerja yang telah disediakan yang terdiri dari : lembar jumal, lembar buku besar, lembar neraca saldo, lembar neraca lajur, dan "lembar laporan keuangan. Dengan cara ini menjadi jeias bagi mahasiswa bahwa jumal penyesuaian dikerjakan dalam lembar jumal untuk kemudian dibukukan ke dalam lembar buku besar yang merupakan lembar tersendiri (terpisah). Jumal penyesuaian tersebut juga dicantumkan pada kolom "Penyesuaian" di neraca lajur yang juga merupakan lembar terpisah. Practicesei bisa menjadi alat peraga yang efektif dalam memvisualisasikan proses pencatatan dibandingkan dengan hanya menerangkan melalui gambar di papan tulis.

3.5. Jurnal Penyesuaian Kembali (Reversing Entry)

Materi pengajaran tentang pembuatan jurnal penyesuaian kembali (*reversing entry*) merupakan salah satu materi yang tidak mudah dalam pengajaran Akuntansi Pengantar I. Dalam berbagai kesempatan melakukan wawancara pada beberapa calon tenaga dosen dan asisten untuk Jurusan Akuntansi, penulis sering meminta mereka untuk menjelaskan pembuatan jurnal penyesuaian kembali. Mereka adalah sarjana Jurusan Akuntansi (untuk dosen) dan mahasiswa Jurusan Akuntansi yang telah menempuh lebih dari 110 SKS pada Jurusan Akuntansi (untuk asisten). Ternyata banyak yang tidak dapat menjelaskan dengan baik atau bahkan memberi jawaban yang sama sekali keliru. Kesulitan yang dihadapi terutama dalam menjelaskan tujuan pembuatan jurnal penyesuaian kembali dan menentukan jurnal penyesuaian mana yang perlu disesuaikan kembali.

Pertama-tama perlu dijelaskan bahwa pembuatan jurnal penyesuaian kembali bersifat optional. Artinya tidak wajib dibuat oleh setiap perusahaan. Hal ini berkaitan erat dengan tujuan pembuatan jurnal penyesuaian kembali yaitu untuk memudahkan pencatatan transaksi-transaksi yang berulang setiap minggu atau bulan yang pencatatannya dilakukan melalui standar jurnal tertentu dan pada akhir periode sebelumnya telah dilakukan penyesuaian. Sebagai contoh pembayaran upah atau gaji dilakukan setiap akhir minggu atau akhir bulan dengan jurnal standar: Debet: Beban Gaji dan Upah; dan Kredit: Kas. Apabila pada akhir tahun dibuat jurnal penyesuaian untuk mencatat utang gaji yang dilakukan dengan mendebet rekening Gaji dan Upah dan mengkredit rekening Utang Gaji dan Upah (Catatan: debit dan kredit ayat jurnal penyesuaian ini tidak sama dengan jurnal standar di atas), maka akan bermanfaat sekali bila kita membuat penyesuaian kembali pada awal tahun berikutnya, sehingga pada saat dilakukan pembayaran atas gaji dan upah, hal tersebut dapat dicatat dengan jurnal standar di atas tanpa memikirkan adanya utang gaji. Dari contoh ini terlihat bahwa pembuatan jurnal penyesuaian kembali akan terasa bermanfaat jika cara pencatatan yang berlaku pada perusahaan menganut jurnal standar tertentu.

Persoalan lain adalah "kapan sebaiknya materi ini disampaikan kepada mahasiswa", apakah setelah selesai pemrjhasan tentang jurnal penyesuaian ataukah

pada bagian lain. Sebagian dosen mengajarkan materi ini segera setelah selesai membahas jurnal penyesuaian dengan pertimbangan bahwa materi pembuatan jurnal penyesuaian masih hangat dalam ingatan mahasiswa. Menurut hemat penulis, cara ini mengandung "bahaya" yang kadang-kadang bisa berakibat sangat serius. Pertama, cara ini tidak sejalan dengan urutan kegiatan dalam proses akuntansi, sehingga akan mengganggu upaya kita dalam memberikan ilustrasi tentang jalannya siklus akuntansi. Kedua, cara ini juga bisa memancing mahasiswa untuk menjurnal balik semua jurnal penyesuaian yang telah dilakukan, tanpa memandang perlu tidaknya hal itu dilakukan yang akibatnya merusak seluruh jurnal penyesuaian yang diperlukan. Menurut hemat penulis, materi ini sebaiknya diajarkan setelah semua tahapan dalam siklus akuntansi dikerjakan, yaitu setelah dilakukan penutupan buku, karena dalam praktik kegiatan ini dilakukan menjelang perusahaan memulai kembali kegiatan pencatatan pada tahun buku yang baru.

3.6. Penutupan Pembukuan

Menutup pembukuan adalah istilah teknis akuntansi yang dilakukan dengan membuat jurnal penutup pada akhir periode akuntansi. Pada hakekatnya menutup pembukuan berarti mengakhiri rekening-rekening tertentu karena saldo rekening tersebut tidak akan dibawa ke periode akuntansi berikutnya. Mengapa demikian?

Untuk menjelaskan hal ini dosen harus kembali ke bab sebelumnya, yaitu pada pembicaraan tentang timbulnya kelompok-kelompok rekening di saat dosen mulai memperkenalkan bentuk dan sifat-sifat rekening. Seperti kita ketahui, pada tahap awal mahasiswa hanya diperkenalkan pada tiga kelompok rekening, yaitu rekening aktiva, rekening kewajiban, dan rekening modal, yaitu rekening-rekening yang tergolong dalam kelompok rekening neraca atau rekening nil. Kelompok rekening tersebut memberi gambaran tentang posisi keuangan perusahaan. Dengan mulai diperkenalkannya transaksi-transaksi pendapatan dan beban, maka muncul kelompok rekening baru yaitu rekening pendapatan dan rekening beban, yang disebut juga kelompok rekening nominal. Rekening-rekening ini sebenarnya hanya

merupakan "kepanjangan tangan" dari rekening modal. Disebut demikian karena pendapatan dan beban akan berpengaruh pada bertambah atau berkurangnya modal. Namun mengingat bahwa informasi tentang pendapatan dan beban diperlukan untuk memberi gambaran tentang hasil operasi perusahaan yang seringkali harus cukup rinci, maka pendapatan dan beban dicatat dalam rekening--"tening tersendiri. Kelompok rekening ini memberi gambaran tentang hasil operasi perusahaan yang tidak bisa digambarkan oleh kelompok rekening nil. Kelompok rekening nominal disebut juga rekening-rekening sementara (*temporary accounts*) karena keberadaannya hanya sementara yaitu sampai akhir periode. Pada akhir periode rekening-rekening sementara ini harus diakhiri yaitu dengan cara memindahkan saldo-saldonya ke rekening modal (melalui rekening Rugi-Laba). Proses pemindahan rekening-rekening sementara atau rekening nominal ke rekening modal inilah yang disebut proses penutupan buku. Secara teknis proses pemindahan atau penutupan ini dilakukan dengan membuat jurnal yang disebut jurnal penutup.

Rekening-rekening riil yaitu rekening-rekening aktiva, kewajiban, dan modal tidak perlu ditutup, karena rekening-rekening tersebut saldonya akan dibawa ke periode akuntansi berikutnya. Itulah sebabnya rekening-rekening riil disebut juga rekening permanen (*permanent accounts*).

Uraian di atas perlu diungkapkan kepada para mahasiswa karena dengan uraian tersebut proses penutupan buku dengan alasan-alasannya menjadi mudah difahami mahasiswa. Proses pembuatan jurnal penutup menjadi jelas urutan langkahnya. Proses tersebut bisa dibagi menjadi empat langkah sebagai berikut, yaitu:

1. Memindahkan saldo rekening-rekening pendapatan ke rekening Rugi-Laba (*Debet: Rekening Pendapatan; Kredit: Rugi-Laba*).
2. Memindahkan saldo rekening-rekening beban ke rekening Rugi-Laba (*Debet: Rugi-Laba; Kredit: Rekening Beban*).
3. Memindahkan saldo rekening Rugi-Laba ke rekening Modal.
4. Memindahkan saldo rekening prive (j'ka ada) ke rekening Modal.

3.7. Neraca Saldo Setelah Penutupan Buku

Tahapan terakhir dalam siklus akuntansi adalah menyusun neraca saldo setelah penutupan buku. Menjelaskan cara membuat neraca saldo setelah penutupan buku bukanlah pekerjaan yang sulit tetapi yang penting pada tahap ini adalah menjelaskan apa tujuan pembuatan neraca saldo setelah penutupan buku.

Mahasiswa harus diingatkan bahwa laporan keuangan (termasuk didalamnya neraca) disusun berdasarkan data yang dihasilkan oleh neraca lajur. Cara ini ditempuh karena melalui neraca lajur proses penyusunan laporan keuangan bisa dilakukan dengan lebih cepat dan lebih mudah. Selain itu risiko terjadinya kesalahan dalam proses penyusunan laporan keuangan bisa dikurangi. Sementara itu pembuatan jurnal penyesuaian dan jurnal penutup berikut pembukuannya (posting) ke buku besar dilakukan setelah laporan keuangan tersusun. Idealnya walaupun laporan keuangan disusun melalui neraca lajur, data yang tercantum dalam laporan keuangan tetap harus sama dengan data yang tercantum dalam buku besar. Hal ini dapat dibuktikan dengan membandingkan data saldo yang terdapat dalam buku besar Setelah penutupan buku dengan data yang tercantum neraca. Inilah kunci persoalan mengapa perusahaan perlu menyusun neraca saldo setelah penutupan buku.

3.8. Pendekatan HPP dan Non-HPP dalam Akuntansi untuk Perusahaan Dagang

Butir-butir persoalan yang perlu mendapat perhatian dosen Dalam pengajaran Akuntansi Pengantar di atas berlaku baik untuk perusahaan jasa maupun perusahaan dagang. "Masalah" yang akan diuraikan berikut ini khusus dijumpai dalam akuntansi untuk perusahaan dagang. Persoalan yang dimaksud bermula pada tahapan pembuatan jurnal penyesuaian dan selanjutnya juga akan berpengaruh pada pembuatan neraca lajur dan jurnal penutup. Bagi para sarjana akuntansi yang telah mempelajari akuntansi sampai tingkat lanjut, apa yang akan diuraikan di bawah ini bukan merupakan masalah, karena hanya merupakan variasi dalam metoda pencatatan, tetapi secara prinsip tidak bertentangan dan hasil akhirnya tidak berbeda.

Akan tetapi bagi para pengajar Akuntansi Pengantar yang sangat peduli pada upaya untuk menjelaskan setiap materi dengan penalaran yang teratur, hal ini sering menjadi ganjalan dan selalu menjadi bahan diskusi yang belum terpecahkan dengan memuaskan.

Sebagaimana diketahui bahwa pada Akuntansi Pengantar I, metoda pencatatan persediaan yang dianut adalah metoda fisik (metoda periodtk), dengan pertimbangan bahwa metoda ini sederhana dan banyak digunakan dalam perusahaan kecil. Metoda persediaan perpetual I yang Sebih canggih baru akan dibahas pada Akuntansi Pengantar II. Pada metoda fisik, transaksi pembelian barang dagangan dicatat dengan mendebet rekening Pembelian dan penentuan persediaan akhir periode dilakukan berdasarkan hasil perhitungan fisik. Angka persediaan akhir ini dengan jumlah tertentu di debet ke rekening Persediaan. Pada buku-buku teks *Accounting Principles* versi lama, pencatatan persediaan akhir (hasil perhitungan fisik) dicatat dalam pembukuan melalui **jumlah penyesuaian** dengan mendebet rekening Harga Pokok Penjualan (HPP). Melalui jurnal penyesuaian pula saldo persediaan awal dan pembelian (termasuk retur pembelian dan potongan pembelian) dipindahkan ke rekening Harga Pokok Penjualan. Dengan jurnal penyesuaian tersebut maka diperoleh dua manfaat, yaitu (1) rekening Persediaan menunjukkan saldo per akhir tahun, sesuai dengan jumlah yang sesungguhnya ada dalam persediaan (*on hand*), dan (2) dalam pembukuan segera terlihat angka harga pokok penjualan yang selama ini tidak nampak (berbeda dengan metoda perpetual yang selalu menunjukkan besarnya harga pokok penjualan. Keuntungan lebih lanjut dirasakan dalam pembuatan neraca lajur. Dalam proses mendistribusikan saldo-saldo rekening yang tercantum dalam kolom "neraca saldo setelah disesuaikan" (*adjusted trial balance*) ke dalam kolom-kolom rugi-laba atau neraca, semuanya dapat dilakukan dengan mengikuti aturan baku yang enak diikuti, yaitu: semua aktiva dicantumkan pada kolom kiri neraca, kewajiban dan modal pada kolom kanan neraca, semua beban pada kolom kiri rugi-laba, dan pendapatan pada kolom kanan rugi-laba. Aturan-aturan ini sangat mudah diikuti mahasiswa dan sejalan dengan saldo normal rekening-rekening dan tempat penyajian

rekening dalam laporan keuangan. Keuntungan lebih lanjut juga dirasakan pada pembuatan jurnal penutup. Sebagaimana disinggung pada butir 6 di atas, jurnal penutup dibuat untuk memindahkan saldo rekening-rekening sementara (yang tidak lain adalah rekening pendapatan dan beban) ke rekening Modal melalui rekening Rugi-Laba. Aturan bakunya yang sangat mudah diikuti adalah: semua rekening pendapatan didebet dan dikredit rekening R/L, dan semua rekening beban dikredit dan didebet rekening R/L.

Dalam buku-buku teks terbitan sekarang, persediaan akhir tidak lagi dicatat dalam pembukuan melalui harga pokok penjualan. Untuk ini dikenal dua macam metoda, yaitu (1) metoda jurnal penutup (*closing-entry method*), dan (2) metoda jurnal penyesuaian (*adjusting-entry method*). Dalam metoda jurnal penutup, saldo persediaan akhir tidak dicatat ke dalam pembukuan melalui jurnal penyesuaian, melainkan akan dicatat kemudian melalui jurnal penutup. Demikian pula halnya dengan rekening Persediaan (yang menunjukkan saldo persediaan awal) dan rekening Pembelian tidak disesuaikan, sehingga dalam kolom "neraca saldo setelah disesuaikan" di neraca lajur saldo rekening Persediaan tetap menunjukkan sebesar jumlah persediaan awal dan rekening-rekening yang bersangkutan dengan pembelian (Pembelian, Retur Pembelian, Potongan Pembelian, dan Beban Angkut Pembelian) tetap tidak berubah. Akibat "kurang menyenangkan" mulai dirasakan pada tahap penyelesaian neraca lajur, yaitu pada saat akan dilakukan pendistribusian angka-angka saldo dari kolom "neraca saldo setelah disesuaikan". Pada tahap ini saldo persediaan awal dimasukkan ke dalam sisi kiri kolom Rugi-Laba, dan angka saldo persediaan akhir dimasukkan ke dalam sisi kanan di kolom Rugi-Laba. Pada saat yang bersamaan saldo persediaan akhir juga dicantumkan pada sisi kiri pada kolom Neraca. Cara ini sungguh menyimpang dari aturan baku yang berlaku bagi rekening-rekening lainnya, dan terasa seperti "dipaksakan" yang bagi para pemula sering sukar dimengerti. Akibatnya bagian ini dihafalkan mahasiswa tanpa dimengerti alasannya. Situasi kurang menyenangkan terulang kembali pada saat pembuatan jurnal penutup. Di sini aturan baku pembuatan jurnal penutup yang sangat mudah diterima nalar

seperti diuraikan di atas juga disimpangi. Pada tahap pertama "pokoknya" semua rekening sementara yang bersaldo kredit plus rekening persediaan (sebesar saldo akhir) didebet dengan kredit rekening R/L; dan semua rekening sementara bersaldo debit plus rekening persediaan (sebesar saldo persediaan awal) dikredit dengan debit rekening R/L. Jurnal penutup ini sangat menyimpang dari aturan baku karena rekening persediaan bukan merupakan rekening nominal dan bukan pula rekening sementara. Rekening persediaan adalah rekening permanen yang saldonya akan dibawa ke periode berikutnya. Tidak heran dengan metoda semacam ini mahasiswa akhirnya menghafalkan jurnal penutup dengan didahului kata "pokoknya", yang tentu saja kurang baik ditinjau dari segi metoda belajar.

Dalam metoda jurnal penyesuaian, saldo akhir persediaan tidak dimasukkan ke dalam pembukuan melalui jurnal penutup, melainkan melalui jurnal penyesuaian. Namun berbeda dengan metoda terdahulu, saldo rekening persediaan awal dan saldo persediaan akhir melalui jurnal penyesuaian dicatat dengan mendebet dan mengkredit rekening Rugi-Laba (*Income Summary*) sebagai berikut:

Persediaan (akhir).....	xxx
Rugi-laba.....	xxx
Rugi-Laba.....	xxx
Persediaan (awal).....	xxx

Menurut pemahaman penulis, metoda ini lebih baik daripada metoda jurnal-penutup. Dalam proses pengerjaan neraca lajur, satu-satunya ganjalan yang sering dirasa agak "mengganggu" adalah munculnya rekening Rugi Laba yang bercampur dengan rekening-rekening lain dalam batang tubuh neraca lajur, sehingga total jumlah sisi debit kolom rugi-laba tidak lagi mencerminkan total beban, dan total sisi kanan dalam kolom rugi-laba tidak mencerminkan total pendapatan. Namun secara keseluruhan metoda ini masih lebih mudah dimengerti oleh para mahasiswa daripada metoda jurnal-penutup.

Seperti telah dikemukakan di atas, ketiga metoda tersebut sebenarnya sama-sama dapat digunakan dan akan menghasilkan laporan keuangan yang sama, namun

jika dosen mewajibkan para mahasiswa untuk menggunakan acuan buku teks berbahasa Inggris- terbitan sekarang, hampir semuanya menggunakan metoda jumlah-penutup yang kurang disukai oleh kebanyakan dosen pengajar mata kuliah Akuntansi Pengantar yang penulis kenal, karena alasan-alasan seperti diuraikan di atas. Sebagai jalan keluar, dosen akhirnya mengajarkan semua metoda di atas dan mahasiswa dibiarkan memilih metoda yang paling mereka sukai.

4. PENUTUP

Pengajaran Akuntansi Pengantar di perguruan tinggi memiliki posisi yang strategis dalam membentuk pemahaman, peserta didik (mahasiswa) dalam mempelajari akuntansi pada tingkat berikutnya. Oleh karena itu dosen dituntut untuk mengajarkan mata kuliah ini dengan menekankan pada konsep-konsep dan logika serta alasan yang Jelas. Dosen Juga perlu secara terus menerus memperbaiki diri dalam mencari metoda yang tepat untuk mengajarkan mata kuliah ini.

5. DAFTAR PUSTAKA

- Horngren, Charles T., and Walter T. Harrison, Jr., *Accounting*, Second Edition, Prentice Hall, Englewood Cliffs, New Jersey, 1993
- Thacker, Ronald. J. *Accounting Principles*, 2nd.Edition, Prentice-Hall, Inc, Englewood Cliffs, New Jersey, 1979.
- Weygant) Jerry j., Donald E. Kieso, and Walter G Kel, *Accounting Principles*, John wley & Sons Inc New York, 1996.
- Warren' Carl s., PhiliP E. Fess and James M. Reeve, *Accounting*, South-Western College Publishing, 18 th. Ed., Cincinnati, Ohio, IWO.