



EVALUASI PENGAKUAN PENDAPATAN
PADA PT INDUSTRI KAPAL INDONESIA (PERSERO)

MAKASSAR



PERPUSTAKAAN DR. H. HASANUDDIN	
Tgl. Terbit	17 - 6 - 02
Aspek	700. Ekono.
Batt.	1 eks.
Harg.	Hadiah
No. Inventaris	020617.130
No. Klas	

OLEH :

Nama : CHALIFAH

No. Pokok : A3 11 98 767-1

PROGRAM EKSTENSION
FAKULTAS EKONOMI JURUSAN AKUNTANSI
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2002



**EVALUASI PENGAKUAN PENDAPATAN
PADA PT INDUSTRI KAPAL INDONESIA (PERSERO)
MAKASSAR**

OLEH:

**Nama : CHALIFAH
No. Pokok : A3 11 98 767-1**

Skripsi diajukan untuk memenuhi salah satu syarat
dalam mencapai Gelar Sarjana pada Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi
Program Ekstensi Universitas Hasanuddin
Makassar

DISETUJUI OLEH :

PEMBIMBING I

(Dra. GRACE T. PONTOEH, M.Si, Ak)

PEMBIMBING II

(Drs. ARIFIN, M.Si, Ak)

**EVALUASI PENGAKUAN PENDAPATAN PADA
PT. INDUSTRI KAPAL INDONESIA (PERSERO)
MAKASSAR**

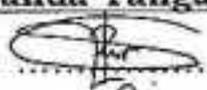
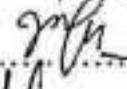
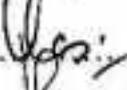
Oleh:

CHALIFAH

NIM. A31198767

TELAH DIUJI DAN LULUS TANGGAL

TIM PENGUJI

<u>Nama Penguji</u>	<u>Jabatan</u>	<u>Tanda Tangan</u>
1. Dra. Grace T. Pontoh, M.Si., Ak	Ketua	1. 
2. Drs. Arifin, M.Si, Ak	Sekretaris	2. 
3. Drs. Mansyur Zain, DESS., Ak	Anggota	3. 
4. Dra. A.Kusumawati, M.Si	Anggota	4. 
5. Dra. Nirwana, M.Si., Ak	Anggota	5. 

Disetujui oleh:

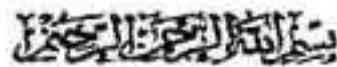
**Program Ekstensi
Fakultas Ekonomi
Universitas Hasanuddin
Ketua,**


Drs. Harriyanto, M.Com

**Tim Penguji
Jurusan Akuntansi
Fakultas Ekonomi UNHAS
Ketua,**


Dra. Grace T. Pontoh, M.Si., Ak

KATA PENGANTAR



Assalamu 'Alaikum Warahmatullahi Wabarakatuh

Syukur Alhamdulillah penulis panjatkan kehadiran Allah SWT atas berkah dan karunia-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini sebagai salah satu syarat untuk menyelesaikan pendidikan pada Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi Program Ekstensi Universitas Hasanuddin Makassar.

Skripsi ini membahas mengenai Evaluasi Pengakuan Pendapatan pada PT. Industri Kapal Indonesia (Persero) Makassar.

Selama perkuliahan sampai dengan skripsi, penulis telah banyak mendapat bantuan dari semua pihak sehingga pada kesempatan ini penulis mengucapkan terima kasih kepada:

- Teristimewa kepada Ayahanda **Drs. H.A. Chalid** dan **Hj. Djubaedah** yang setiap saat memberikan doa restu, motivasi dan dorongannya serta pengorbanannya, baik materil maupun moril selama penulis menuntut ilmu, akhirnya sembah sujud penulis haturkan kepada keduanya. Semoga beliau tetap dalam lindungan Allah SWT.
- Ibu **Dra. Grace T. Pontoh, M.Si,AK** dan Bapak **Drs. Arifin, M.Si,AK** yang telah meluangkan waktu dan pikiran untuk memberikan petunjuk dan bimbingan selama penulisan skripsi.
- Bapak **Drs. Harryanto, M.Com** selaku Ketua Program Ekstensi Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin dan seluruh staf pengajar serta staf akademik yang senantiasa memberikan dorongan dan bimbingan selama penulis mengikuti pendidikan di Fakultas Ekonomi Program Ekstensi Universitas Hasanuddin.
- Direktur Utama P.T Industri Kapal Indonesia (Persero) Makassar beserta staf yang telah memberikan data-data selama penulisan skripsi ini.
- Kepada Saudara-saudaraku **Kak Ma'mud** (trim's 'ama nasehat-nasehatnya "termasuk omelannya), **Kak Idha** (trim's juga nasehatnya dan biskalnya), **Kak 'Am** (thank's ama nasehat and hadiah-hadiahnya), **Kak Na'na** (makacih juga nasehatnya dan hadiah-hadiah dan biskalnya), **Kak 'Enong** ('kacih 'na 'ama semua nasehat dan bantuan yang kau' berikan dan gossip-gossipnya 'boo), **Kak Iboh** (makacih juga ama nasehat dan marah-marahnya) dan adik-adik yang tersayang **Adik Dayat** (makacih 'ama info-infonya), **Adik Elil** (makacih 'ama biskalnya), dan untuk Adik kecilku yang tersayang **Adik Wahid/Ait/Enceh**

(mudah-mudah kau diberikan kesehatan dan ketenangan hati dan kebesaran hati
"Karena Kamu merupakan Pelita Hati Kakak-kakakmu).

- Kepada sahabat-sahabatku (Fathe, Enton, Conny, Idvy, Linda, Rima, Nursiani, Mbah Ade, Muna, Ferra, Uni, Nenno, Surry, Ika, Ayu, Wahyuni, Santi, Etha, Malik, Albret, Waty, Ani, Putri, Ningsih dll) dan rekan-rekan mahasiswa yang telah banyak memberikan motivasi dan bantuan dalam penyelesaian laporan ini.
- Kepada sahabat-sahabatku yang berada di Jakarta terima kasih atas doronganmu semua dan intermenzo (biskal-biskal elu semua membuat gue kagak streeees).
- Kepada teman-teman di *INTERNET FANS CLUB* terima kasih atas dorongan dan informasinya melalui Internet di waktu senggang..
- Kepada teman-teman di *KANKKUNG BHARAHT CREW* yang menjadi teman di segala suasana : Marwah, Chicha, Endank, Idha, Kak Jum, Ishak, Kasma, Helmi, Anti, Awang, Ani, Kadas, Lina, Adi, Kak Marwah and adik-adik kecil Vina dan Vikqi; Juga anak *Gank Pondokan Tamalanrea Kid_Smart Club* seperti dr. Syukur, Tholip, Adhyt, Wawan, Umar Pandjang, *Kanda Tito* dan *Babang Petot*,
You both are the best in my side.

Penulis menyadari bahwa skripsi ini masih jauh dari kesempurnaan, namun dengan hati yang terbuka menerima saran dan kritik yang membangun untuk menjadikan penulis yang lebih baik, agar dapat bermanfaat bagi yang membutuhkan. Semoga Allah SWT senantiasa melimpahkan rahmat dan hidayah-Nya kepada kita semua. Amien.

Wassalamu 'Alaikum Warahmatullahi Wabarakatih

Makassar, 2002

Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
Halaman Judul	i
Halaman Persetujuan	ii
Halaman Pengesahan	iii
Kata Pengantar	iv
Daftar Isi	vi
Daftar Tabel	viii
Daftar Gambar	ix
 BAB I PENDAHULUAN	
1.1. Latar Belakang Masalah.....	1
1.2. Masalah Pokok.....	4
1.3. Tujuan Penelitian.....	4
1.4. Manfaat Penelitian.....	4
1.5. Metodologi.....	5
1.5.1. Daerah Penelitian.....	5
1.5.2. Metode Penelitian.....	5
1.5.3. Jenis dan Sumber Data.....	5
1.5.4. Metode Analisis.....	6
1.6. Sistematika Pembahasan.....	6
 BAB II LANDASAN TEORI	
2.1. Konsep Pendapatan.....	8
2.1.1. Pengertian Pendapatan.....	8
2.1.2. Karakteristik Pendapatan	12
2.1.3. Sumber Pendapatan.....	13
2.1.4. Proses Terbentuknya dan Terealisasinya Pendapatan.....	15
2.2. Pengakuan Pendapatan	17
2.2.1. Kriteria Pengakuan Pendapatan.....	17
2.2.2. Saat Pengakuan Pendapatan.....	20
2.3. Metode-Metode Penentuan Pendapatan Kontrak	
Jangka Panjang	32
2.3.1. Metode Kontrak Selesai.....	32
2.3.2. Metode Persentase Penyelesaian.....	33
 BAB III GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN	
3.1. Sejarah Perusahaan	41
3.2. Struktur Organisasi Perusahaan	44
3.3. Sumber Pendapatan Dan Jenis Biaya	49
3.3.1. Sumber Pendapatan	49
3.3.2. Jenis Biaya	51

BAB IV	EVALUASI PENGAKUAN PENDAPATAN PADA PT INDUSTRI KAPAL INDONESIA (PERSERO)	
4.1.	Pengakuan Pendapatan pada PT Industri Kapal Indonesia (Persero)	56
4.2.	Evaluasi Pengakuan Pendapatan PT IKI Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.34	56
BAB V	PENUTUP	
5.1.	Kesimpulan	67
5.2.	Saran-saran	67
DAFTAR PUSTAKA	69

DAFTAR TABEL

Tabel 3.1.	Neraca PT (Persero) Industri Kapal Indonesia Makassar Per 31 Desember 1998, 1999,2000	54
Tabel 3.2.	Perhitungan Laba-Rugi PT (Persero) Industri Kapal Indonesia Makassar	55
Tabel 4.1.	Jurnal Pembuatan Kapal Ikan Dengan Menggunakan Metode Kontrak Selesai	57
Tabel 4.2.	Rincian Realisasi Biaya Pembuatan Kapal Ikan	58
Tabel 4.3.	Perhitungan Persentase Penyelesaian Proyek Pembuatan Kapal	59
Tabel 4.4.	Perhitungan Pendapatan dan Laba Kotor Yang Diakui	60
Tabel 4.5.	Perbandingan Pengakuan Pendapatan	65
Tabel 4.6.	Perbandingan Pengakuan Laba Kotor	66

DAFTAR GAMBAR

Gambar 3.1. Struktur Organisasi	48
---------------------------------------	----



BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Dewasa ini, kehidupan dunia usaha dalam meningkatkan pembangunan nasional semakin nyata dan terasa oleh lapisan masyarakat. Hal ini tercermin pada kontribusi perusahaan baik BUMN maupun Swasta dalam penyediaan rencana dan prasarana serta pajak penghasilan yang menambah penghasilan pemerintah.

Industri Kapal Indonesia (Persero) Makassar merupakan Badan Usaha Milik Negara (BUMN) yang bergerak di bidang jasa konstruksi atau pembuatan kapal-kapal baru, serta perawatan atau perbaikan perkapalan, dan lain-lain. BUMN adalah salah satu pelaku ekonomi yang mempunyai peranan strategis dalam pembangunan ekonomi dan dunia usaha nasional, oleh karena itu tingkat kesehatan dan efesiensi BUMN akan ikut mempengaruhi kinerja perekonomian negara.

Secara umum perusahaan mempunyai tujuan atau sasaran yang sama yaitu untuk memperoleh keberhasilan dalam mempertahankan kelangsungan hidup perusahaan, memperoleh laba dan melakukan pengembangan. Untuk mengetahui kondisi perusahaan tersebut dapat diperoleh dalam laporan keuangan. Laporan keuangan yang disusun tersebut dimaksudkan untuk memberikan informasi keuangan secara kuantitatif terhadap pihak-pihak yang



berkepentingan dalam pengambilan keputusan ekonomi, baik untuk pihak perusahaan itu sendiri (pihak interen), maupun pihak-pihak yang berkepentingan lainnya (pihak eksteren) dalam hal ini pemegang saham, kreditur, pemerintah, dan lain-lain.

Agar para pembaca laporan keuangan memperoleh informasi yang jelas dan tidak memberikan penafsiran yang keliru, maka laporan keuangan harus disusun berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yang baku agar mencerminkan aspirasi dan makna dari dunia usaha. Laporan keuangan harus bersumber dari cara penilaian, pencatatan, dan perhitungan yang sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Laporan keuangan yang disusun secara periodik tersebut harus dapat menggambarkan prestasi perusahaan pada suatu waktu tertentu.

Untuk dapat mengetahui prestasi perusahaan pada suatu periode, perlu diadakan pengukuran terhadap unsur-unsur yang terdapat dalam laporan keuangan. Informasi yang paling baik untuk dijadikan indikator mengenai prestasi perusahaan adalah informasi mengenai laba perusahaan.

Kelayakan laba perusahaan sangat dipengaruhi oleh saat penentuan pengakuan pendapatan. Kesalahan dalam saat penentuan pengakuan pendapatan dapat mengakibatkan laba periodik disajikan secara *overstated* ataupun *understated*. Bagian penting proses penentuan laba adalah membedakan kenaikan aktiva yang disebabkan oleh bertambahnya pendapatan dengan kenaikan aktiva yang disebabkan oleh hal-hal lain.

Perusahaan yang bergerak di bidang konstruksi atau pembuatan kapal-kapal baru, serta perawatan atau perbaikan perkapalan, dan lain-lain memiliki cara pengakuan pendapatan yang agak berbeda dengan jenis perusahaan jasa lainnya. Perusahaan jasa lainnya mengakui hasil pendapatannya dari hasil penjualan, sedangkan perusahaan jasa konstruksi atau pembuatan kapal-kapal baru serta perawatan atau perbaikan perkapalan, dan lain-lain mengakui pendapatannya dari hasil pesanan pekerjaan. Banyak diantara kontrak kerja pesanan tersebut yang mempunyai jangka waktu penyelesaian lebih dari satu periode akuntansi. Apabila pendapatan sebesar harga kontrak baru diakui pada saat produk tersebut selesai dan diserahkan kepada pemesan, maka timbul ketidakseimbangan antara volume produksi dan volume kegiatan produksi dalam tiap periode, sebab biaya-biaya yang telah dikeluarkan harus diakui pada periode yang berjalan (*current period*).

Industri Kapal Indonesia (Persero) Makassar adalah suatu perusahaan yang bergerak di bidang konstruksi milik negara (BUMN) dengan skala usaha yang cukup besar, yang kegiatannya utamanya adalah pembuatan kapal-kapal baru, serta perawatan atau perbaikan perkapalan, dan lain-lain. Industri Kapal Indonesia (Persero) Makassar memproduksi berdasarkan pesanan (*Job Order*) dan metode pengakuan pendapatan yang digunakan adalah metode kontrak selesai.

1.2. Masalah Pokok

Berdasarkan latar belakang masalah yang diuraikan di atas permasalahan yang dihadapi perusahaan adalah perusahaan belum menerapkan pengakuan pendapatan sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 34.

1.3. Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian adalah untuk mengevaluasi pengakuan pendapatan pada PT Industri Kapal Indonesia (Persero) sesuai dengan PSAK No. 34.

1.4. Manfaat Penelitian

- a. Bagi perusahaan diharapkan hasil penelitian ini dapat menjadi bahan pertimbangan berkenaan dengan masalah yang dihadapi oleh perusahaan terutama yang berkaitan dengan pengakuan pendapatan.
- b. Bagi penulis, penelitian ini diharapkan dapat menambah atau memberikan pengalaman belajar yang menumbuhkan sikap kemampuan meneliti. Di samping itu juga bermanfaat untuk mengetahui permasalahan yang dihadapi perusahaan dan untuk membandingkan teori yang didapat di bangku kuliah dengan kenyataan yang ada di lapangan.
- c. Bagi pihak lain, diharapkan dapat berguna untuk menambah pengetahuan dan sebagai bahan referensi untuk penelitian selanjutnya.



1.5. Metodologi

1.5.1. Daerah Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada PT Industri Kapal Indonesia (Persero) Makassar yang berkedudukan di Jalan Galangan Kapal Km. 7 (Tol) Makassar.

1.5.2. Metode Penelitian

Metode penelitian yang digunakan dalam memperoleh informasi yang dibutuhkan dalam penelitian ini adalah penelitian lapangan (*Field Research*), yaitu penelitian yang dilakukan secara langsung di perusahaan guna melihat kenyataan yang sebenarnya dari masalah yang diteliti.

1.5.3. Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang dapat diperoleh dalam penelitian ini adalah data kuantitatif dan data kualitatif. Data kuantitatif adalah data mengenai laporan keuangan Industri Kapal Indonesia (Persero) dan catatan akuntansi lainnya, sedangkan data kualitatif adalah data yang diperoleh dari pimpinan dan staf perusahaan mengenai operasi perusahaan.

Sumber data dalam penelitian ini adalah data sekunder, yaitu data yang diperoleh dengan mengambil data tertulis berupa dokumen-dokumen seperti neraca, perhitungan laba-rugi, biaya-biaya pembuatan kapal ikan yang dikeluarkan mulai dari awal sampai akhir kontrak yang berkaitan dengan masalah pengakuan pendapatan.

1.5.4. Metode Analisis

Industri Kapal Indonesia (Persero) Makassar ini merupakan perusahaan jasa di bidang konstruksi atau pembuatan kapal-kapal baru, serta perawatan atau perbaikan perkapalan. Metode analisis yang digunakan untuk membahas masalah yang ada dalam penelitian ini adalah metode komparatif (*comparative analysis method*) yaitu dengan membandingkan metode pengakuan pendapatan yang digunakan oleh perusahaan dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 34

1.6. Sistematika Pembahasan

Adapun sistematika pembahasan dalam penelitian terdiri dari lima bab yaitu bab pendahuluan, bab landasan teori, bab gambaran umum perusahaan, bab pembahasan dan bab penutup.

Bab I merupakan bab pendahuluan yang memuat latar belakang masalah, masalah pokok, tujuan penelitian, manfaat penelitian, metodologi yang memuat daerah penelitian, metode penelitian, jenis dan sumber data, metode analisis, dan sistematika pembahasan.

Bab II merupakan bab landasan teori yang memuat identifikasi dan peninjauan beberapa pengertian konsep pendapatan, pengakuan pendapatan, dan metode-metode penentuan pendapatan jangka panjang.

Bab III merupakan bab gambaran umum perusahaan yang memuat sejarah perusahaan, struktur organisasi perusahaan dan laporan keuangan perusahaan.

Bab IV merupakan bab pembahasan yang memuat tinjauan evaluasi pengakuan pendapatan menurut perusahaan dan pengakuan pendapatan menurut Standar Akuntansi Keuangan.

Bab V merupakan bab penutup yang memuat kesimpulan dan saran-saran.



BAB II

LANDASAN TEORI

2.1. Konsep Pendapatan

2.1.1. Pengertian Pendapatan

Pada umumnya konsep pendapatan sulit dirumuskan karena dikaitkan dengan prosedur akuntansi tertentu, dan kaidah implisit atau diasumsikan untuk menetapkan kapan pendapatan harus dilaporkan.

Didalam kepustakaan akuntansi ditemukan dua pendekatan terhadap konsep pendapatan. Pendekatan yang pertama berfokus pada arus masuk aktiva sebagai hasil kegiatan operasi perusahaan. Pendekatan yang kedua berfokus pada penciptaan barang dan jasa oleh perusahaan serta penyalurannya kepada konsumen atau produsen lainnya. Jadi, pendapatan dianggap sebagai arus masuk aktiva bersih atau sebagai arus keluar barang dan jasa.

Pengertian pendapatan yang dikemukakan oleh Paton dan Littleton, seperti yang dikutip oleh Suwardjono bahwa:

Pengertian pendapatan dapat ditinjau dari aspek fisik dan moneter. Dari aspek fisik, pendapatan dapat dikatakan sebagai hasil akhir aliran fisik dalam proses menghasilkan laba. Dengan dasar pikiran ini dapat dipandang sebagai produk perusahaan (*product of enterprise*). Dari aspek moneter, pengertian pendapatan kemudian dihubungkan dengan aliran masuk aktiva yang berasal dari kegiatan operasi perusahaan dalam arti luas.¹

¹ Suwardjono. *Teori Akuntansi: Perekayasa-an Akuntansi Keuangan*, Edisi Kedua, Cetakan (Yogyakarta: BPFE, 1989). hal 167.

Pengertian pendapatan sebagai produk perusahaan hendaknya diartikan secara luas yaitu bahwa pendapatan ditimbulkan dan melekat dalam seluruh aliran kegiatan perusahaan. Jadi, pengertian pendapatan sebenarnya terlepas dari masalah pengukuran dan pengakuan, artinya pendapatan itu sendiri sebenarnya bukan merupakan hasil pengukuran dan pengakuan (*timing*). Masalah pengukuran dan pengakuan sebenarnya merupakan masalah teknis akuntansi untuk penentuan saat pencatatan pendapatan dalam sistem pembukuan.

Pengertian pendapatan menurut paton dan Littleton tersebut sejalan dengan yang dibahas oleh Vernon Kam, terdapat beberapa faktor yang dapat membentuk atau menimbulkan pendapatan yaitu:

Pendapatan berkaitan erat dengan kenaikan kotor dalam jumlah rupiah atau nilai aktiva dan modal, dan biasanya kenaikan aktiva tersebut berwujud aliran kas masuk ke unit usaha. Aliran kas masuk ini terjadi terutama akibat kegiatan produksi dan penjualan output perusahaan.²

Dalam arti sempit, pendapatan diartikan sebagai jumlah rupiah kotor aliran masuk aktiva atau sebagai pendapatan lebih yang merupakan peristiwa naiknya nilai dalam perusahaan akibat kegiatan produksi dan penjualan daripada produknya itu sendiri.

Beberapa defenisi serupa juga mengatakan bahwa pendapatan adalah produk perusahaan, tetapi menyatakan secara tersirat bahwa produk itu harus meninggalkan perusahaan (konsep arus ke luar). Misalnya pada tahun 1957 *Committee on Accounting concepts and*

² Suwardjono. *Ibid*, hal 167.

standards of the American Accounting Association seperti yang dikutip oleh Eldon merumuskan pendapatan dalam pernyataannya sebagai berikut: "Pendapatan... adalah ekspresi moneter dari keseluruhan produk atau jasa yang ditransfer oleh suatu perusahaan kepada pelanggannya selama satu periode."³

Pengertian pendapatan yang dikemukakan oleh Kieso and Weygandt adalah sebagai berikut: "Pendapatan adalah arus aktiva dan/atau penyelesaian kewajiban dari penyerahan atau produksi barang, pemberian jasa, dan aktivitas pencarian laba lainnya yang merupakan operasi yang utama atau besar yang berkesinambungan selama suatu periode."⁴

Selanjutnya Financial Accounting Standards Board (FASB) memberikan definisi pendapatan seperti yang dikutip oleh Sofyan sebagai berikut :

Revenue sebagai arus masuk atau peningkatan nilai aset dari suatu *entity* atau penyelesaian kewajiban dari *entity* atau gabungan keduanya selama periode tertentu yang berasal dari penyerahan/produksi barang, pemberian jasa atas pelaksanaan kegiatan lainnya yang merupakan kegiatan utama perusahaan yang sedang berjalan.⁵

Selanjutnya definisi pendapatan menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 23 paragraf 23 menyatakan:

³ Eldon S. Hendriksen. *Teori Akuntansi* (Terjemahan Wim Liyono). Jilid Satu, Edisi Keempat (Jakarta: Penerbit Erlangga, 1997). hal 164.

⁴ Donald E. Kieso dan Yerry J. Weygandt. *Akuntansi Intermediate* (Terjemahan Herman Wibowo). Jilid Dua, Edisi Ketujuh (Jakarta: Binarupa Aksara, 1995). hal 596.

⁵ Sofyan Syafri Harahap. *Teori Akuntansi*. Edisi Kesatu, Cetakan Ketiga (Jakarta: PT Raja Grafindo Persada, 1997). hal 58.

“Pendapatan adalah arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas normal perusahaan selama suatu periode bila arus masuk itu mengakibatkan kenaikan ekuitas, yang tidak berasal dari kontribusi penanaman modal.”⁶

Beberapa defenisi atau penjelasan yang telah diuraikan di atas maka pengertian pendapatan sudah cukup jelas. Oleh karena itu dapat ditarik kesimpulan bahwa:

- a. Pendapatan dapat terjadi setiap saat, dapat juga terjadi pada waktu tertentu secara berkala.
- b. Pendapatan pada prinsipnya mempunyai sifat menambah atau menaikkan harta atau menurunkan kewajiban perusahaan, tetapi tidak semua yang menambah atau menaikkan harta/kekayaan perusahaan dapat dikategorikan pendapatan, seperti halnya penilaian kembali aktiva tetap dapat meningkatkan harta perusahaan sehingga menimbulkan perkiraan baru yaitu perkiraan penyesuaian modal
- c. Pendapatan meliputi semua sumber ekonomi yang diterima perusahaan, dari transaksi penjualan barang atau jasa kepada pihak lain seperti pertukaran aktiva, bunga dan sebagainya.

Pendapatan yang merupakan suatu unsur utama dari laporan keuangan mempunyai berbagai kegunaan menurut kepentingannya.

⁶ Ikatan Akuntan Indonesia. Standar Akuntansi Keuangan. Buku Satu. (Jakarta: Penerbit Salemba Empat, 1999). hal 23.2 par.6.

Pendapatan umumnya dianggap sebagai dasar perpajakan juga berguna sebagai faktor penentu kebijaksanaan pembayaran atau penundaan pembayaran deviden oleh manajer utama pada perusahaan. Pendapatan berguna pula sebagai suatu pedoman investasi dan pengambilan keputusan, karena pendapatan dapat dianggap sebagai bahan pertimbangan untuk melakukan investasi atau pengambilan keputusan.

Pendapatan dapat juga dipakai sebagai alat produksi terhadap pendapatan yang dapat dicapai pada masa yang akan datang. Pendapatan yang diperoleh pada tahun sebelumnya dapat menjadi dasar dengan membandingkan kemungkinan pendapatan yang dapat dicapai pada tahun berikutnya.

Pendapatan juga berguna sebagai suatu ukuran efisiensi manajemen dalam rangka menjalankan kegiatan perusahaan. Pendapatan merupakan ukuran kepemimpinan manajemen dalam mengelola sumber penghasilan perusahaan.

2.1.2. Karakteristik Pendapatan

Menurut sudut pandang perusahaan dan dinyatakan dalam bentuk jumlah rupiah aktiva, pendapatan perusahaan akhirnya ditunjukkan dengan aliran dana yang masuk ke perusahaan dari konsumen atau pelanggan sebagai penukar produk perusahaan dari konsumen atau pelanggan sebagai penukar produk perusahaan baik berupa barang atau

jasa. Karena itu rekening pendapatan digunakan untuk mencerminkan dan mengukur tambahan kekayaan atau dana perusahaan (*resources*) yang berasal dari hasil kegiatan usaha perusahaan.

Menurut sudut pandang pemilik perusahaan, pendapatan biasanya dipandang sebagai pendapatan netto yaitu kelebihan jumlah kelebihan jumlah rupiah aliran dana yang masuk di atas aliran jumlah rupiah dana yang keluar dalam bentuk biaya-biaya yang dibebankan. Bila aliran masuk lebih kecil daripada aliran keluar maka akan terjadi rugi. Secara umum konsepsi tentang pendapatan sebagai kenaikan aktiva kotor lebih berarti dan bermanfaat dibandingkan dengan konsepsi netto (dipandang dari segi pemilik), khususnya untuk tujuan-tujuan pengelolaan dan perencanaan perusahaan (*managerial purpose*).

Jadi karakteristik pendapatan dapat dijelaskan sebagai *in flow of assets* yang diukur berdasarkan nilai tukar dari produk barang dan jasa yang ditransfer kepada customer selama suatu periode tertentu. Nilai ini merupakan *cash equivalent* atau *present value* dari tagihan-tagihan yang diharapkan akan diterima dari transaksi pendapatan ini dalam bentuk kas, piutang dan aktiva lancar.

2.1.3. Sumber Pendapatan

Jumlah rupiah aktiva dapat bertambah melalui berbagai transaksi tetapi tidak semua transaksi mencerminkan timbulnya pendapatan. Bagian

penting proses penentuan laba adalah membedakan antara kenaikan aktiva yang menunjukkan mengukur pendapatan dengan kenaikan aktiva yang tidak menunjukkan atau mengukur pendapatan.

Menurut Suwardjono, kenaikan jumlah rupiah aktiva dapat terjadi dari:

1. Transaksi modal atau pendanaan (*Financing*) yang mengakibatkan adanya tambahan dana yang ditanamkan oleh pemegang obligasi (kreditor) dan pemegang saham.
2. Laba dari penjualan aktiva yang bukan berupa produk perusahaan seperti aktiva tetap, surat-suat berharga atau penjualan anak atau cabang perusahaan.
3. Hadiah, sumbangan atau penemuan
4. Revaluasi aktiva
5. Penyerahan produk perusahaan, yaitu aliran hasil penjualan.⁷

Kelima sumber kenaikan aktiva di atas hanyalah butir yang terakhir yang harus diakui sebagai sumber utama pendapatan walaupun laba atau rugi mungkin timbul dalam hubungannya dengan penjualan aktiva selain produk sebagaimana disebut dalam butir (2).

Pendapatan menurut prinsip akuntansi yang lazim diterima saat ini diperoleh dari tiga aktiva umum, yaitu:

1. Penjualan produk
2. Penyerahan jasa dan perijinan lain untuk menggunakan sumber daya ekonomis perusahaan bisnis, yang menghasilkan bunga, royalti dan sejenisnya.
3. Penjualan sumber daya ekonomis selain produk misalnya, pabrik dan ekuipmen atau investasi ke dalam kesatuan usaha lain.

⁷ Suwardjono. *ibid*, hal. 147.



Yang tidak termasuk dalam pengertian pendapatan adalah penerimaan aktiva yang dibeli, hasil pinjaman investasi oleh pemilik, atau penyesuaian pendapatan dari periode sebelumnya. Akan tetapi jika harta tersebut dijual secara menguntungkan, kenaikan dalam harta bersih yang diakibatkannya harus dilaporkan sebagai suatu komponen laba tersendiri, karena harus yang diperoleh melalui pembelian, hasil-hasil dari pinjaman, dan kontribusi modal tidak meningkatkan pendapatan.

2.1.4. *Proses Terbentuknya dan Terealisasinya Pendapatan*

Konsep tentang terjadinya pendapatan dapat dibedakan atas dua konsep menurut Suwardjono yaitu konsep proses pembentukan pendapatan dan konsep proses realisasi pendapatan.

1. Konsep pembentukan/penghimpunan pendapatan (*Earning Process*).
Konsep ini menganggap pendapatan terbentuk atau terhimpun (*earned*) bersama dengan seluruh proses berlangsungnya operasi perusahaan (kegiatan produksi penjualan dan pengumpulan piutang). Jadi, pendapatan dapat dianggap terjadi bersamaan dengan proses akumulasi biaya mulai dari permulaan kegiatan produksi sampai kegiatan pengumpulan kas dari pelanggan.
2. Konsep realisasi pendapatan (*Realization Process*).
Berdasarkan konsep realisasi, pendapatan baru terhimpun atau terbentuk setelah produk selesai dikerjakan dan terjual langsung atau terjual atas dasar kontrak penjualan. Berdasarkan konsep ini maka sebenarnya dianggap bahwa proses terhimpunnya pendapatan (*earning process*) dimulai dari fase akhir kegiatan produksi (yaitu saat barang atau jasa dikirimkan atau diserahkan kepada pelanggan. Jadi proses pembentukan pendapatan berkaitan dengan fase kegiatan penjualan (distribusi) bukannya berkaitan dengan fase kegiatan produksi. Dengan kata lain pendapatan terhimpun atau terjadi hanya dalam fase kegiatan penjualan.⁸

Proses realisasi menurut Suwardjono ditandai dengan dua kejadian berikut:

⁸ Suwardjono. Ibid, hal 148-149.

1. Kepastian perubahan produk menjadi potensi jasa yang lain melalui proses penjualan yang sah atau semacamnya (misalnya kontrak penjualan).
2. Pengesahan atau validasi transaksi penjualan tersebut dengan diperolehnya aktiva lancar.

Dengan demikian dapat dikatakan bahwa proses realisasi merupakan konfirmasi proses penghimpunan atau pembentukan pendapatan.⁹

Konsep terjadinya pendapatan di atas yaitu konsep pembentukan/penghimpunan pendapatan dan konsep realisasi pendapatan masing-masing mempunyai alasan untuk mempertahankannya. Alasan untuk mempertahankan konsep realisasi adalah bahwa pendapatan baru terjadi setelah dikuatkan dengan adanya transaksi penjualan. Hal ini didasari oleh teknis pembukuan/pencatatan yaitu sebagai dasar penentuan saat pencatatan (pengakuan) pendapatan dalam rekening.

Alasan untuk mempertahankan konsep pembentukan/penghimpunan pendapatan adalah bahwa konsep ini didukung oleh konsep dasar upaya dan hasil. Biaya dipandang sebagai upaya dalam rangka menciptakan hasil berupa pendapatan dalam suatu unit usaha yang berlangsung terus.

Dengan demikian, jika dianggap bahwa tujuan perusahaan adalah menghasilkan pendapatan dan untuk menghasilkannya diperlukan kegiatan yang memerlukan biaya dan bahwa tiap jenis biaya mempunyai kedudukan yang sama dalam menghasilkan

⁹ Suwardjono. *Ibid*, hal 148.

pendapatan (mempunyai kontribusi yang sebanding dengan besar biaya), maka dapat dikatakan bahwa pendapatan sudah mulai terbentuk setiap kali biaya terjadi dalam rangka kegiatan menuju diperolehnya sejumlah tertentu pendapatan yang akhirnya benar-benar terrealisasi dan dapat diakui.

Kegiatan menuju diperolehnya pendapatan biasanya terdiri dari tahapan produksi, penjualan dan pengumpulan piutang secara berurutan. Jadi setiap kali biaya terjadi dalam tiap tahapan manapun, sejumlah pendapatan tertentu telah terbentuk atau terhimpun.

Financial Accounting Standards Board (FASB) mengakui bahwa pendapatan terbentuk bersamaan dengan jalannya produksi walaupun tidak berarti bahwa pendapatan yang terbentuk tersebut segera diakui, karena untuk mengakui pendapatan tersebut diperlukan suatu kriteria teknis dan kegiatan yang mendasari saat pengakuan. Tergantung karakteristik unit usaha atau organisasi, objek peristiwa atau kejadian atau tindakan. Yang tergolong sebagai pendapatan memiliki nama yang bervariasi seperti penjualan, sewa, bunga komisi, pajak, fee, royalti dan sebagainya.

2.2. Pengakuan Pendapatan

2.2.1. Kriteria Pengakuan Pendapatan

Untuk tujuan pencatatan pelaporan pendapatan dibutuhkan pembatasan atau penentuan kapan suatu pendapatan diakui sebagai

pendapatan. Pengakuan pendapatan adalah proses pencatatan suatu jumlah rupiah ke dalam struktur akuntansi (sistem pembukuan) sehingga jumlah rupiah tersebut akan berpengaruh terhadap posisi keuangan atau laba perusahaan dan karenanya akan tercermin dalam laporan keuangan. Pengakuan mencakup uraian pos itu dalam kata-kata dan angka, dengan jumlah tercakup dalam total laporan tidak hanya akuisisi atau terjadinya pos itu tetapi juga perubahan mendatang di dalamnya, termasuk penghapusan dari laporan keuangan yang sebelumnya diakui. Bila suatu jumlah rupiah sebagai pendapatan harus dicatat dalam laporan rugi laba. Sedangkan jika rupiah diakui sebagai aktiva maka akan berpengaruh untuk nampak dalam neraca.

Sebelum kita mengakui pendapatan, maka diperlukan suatu aturan atau kriteria pengakuan pendapatan yang berkembang menetapkan bahwa pendapatan harus dicatat bilamana dipenuhi dua kondisi sebagai berikut:

1. Proses laba telah selesai
2. Telah terjadi pertukaran

Kriteria-kriteria tersebut di atas mengarah kepada pengakuan konvensional mengenai pendapatan pada suatu titik tertentu dalam proses laba, yaitu pada saat harta terjual atau jasa diserahkan. SPAC No. 5 paragraf 83 menyatakan bahwa: *"Revenue and gains of an enterprise during a period are generally measured by the exchange value of the assets (goods or services) or liabilities involved; and recognition involves*

consideration of two factors, (a) being realized or realizable (b) being earned.”¹⁰

Secara umum pernyataan itu dijelaskan oleh Suwardjono sebagai berikut:

- a. Pendapatan baru dapat diakui bilamana jumlah rupiah pendapatan telah dapat direalisasi atau cukup pasti akan segera terealisasi (*realized or realizable*). Pendapatan dan untung dapat dikatakan telah terealisasi bilamana telah terjadi transaksi pertukaran produk atau jasa hasil kegiatan perusahaan dengan kas atau klaim untuk menerima kas. Pendapatan (dan untung) dapat dikatakan cukup pasti akan segera terealisasi bila mana barang peaukar yang diterima dapat dengan mudah di konversi (*readily convertible*) menjadi sejumlah kas atau setara kas (klaim untuk menerima kas) yang cukup pasti.
- b. Pendapatan baru dapat diakui bilamana pendapatan tersebut sudah terhimpun/terbentuk (*earned*). Untuk memperoleh pendapatan perusahaan harus melakukan kegiatan memproduksi barang atau jasa yang menjadi sumber utama pendapatan. Pendapatan dapat dikatakan terhimpun bilamana kegiatan menghasilkan pendapatan tersebut telah berjalan dan secara substansial telah selesai sehingga suatu unit usaha berhak untuk menguasai manfaat yang terkandung dalam pendapatan. Untung biasanya terjadi dari transaksi atau peristiwa yang tidak melibatkan proses penghimpunan dan karenanya kriteria penghimpunan menjadi kurang penting dibanding dengan kriteria realisasi.¹¹

Kedua kriteria di atas harus dipenuhi untuk mengakui pendapatan walaupun bobot pentingnya untuk suatu keadaan tertentu dapat berbeda. Dalam keadaan tertentu penghimpunan menjadi lebih kritis daripada realisasi dan dalam keadaan yang lain justru sebaliknya yang terjadi. Disamping itu realisasi dapat juga terjadi mendahului penghimpunan.

¹⁰ Financial Accounting Standard Board (FASB). *Statement of Financial Accounting Concepts (SPAC) No. 5: Recognition and Measurement in Financial Statement of Business Enterprises*, (High Ride Park: Stanford Connecticut, December 1984). Par. 83.

¹¹ Suwardjono. *Ibid*, hal 171-172

Menurut Vernon Kam yang dikutip oleh Suwardjono, pendapatan baru dapat diakui bilamana memenuhi persyaratan-persyaratan sebagai berikut:

1. Keterukuran nilai aktiva (*measurability of asset value*)
2. Terjadinya transaksi (*existence of a transaction*)
3. Proses penghimpunan secara substansial telah selesai (*substantial completion of the earning process*).¹²

Kriteria pengakuan pendapatan yang dikemukakan oleh Vernon Kam tidak haruh berbeda dengan kriteria pengakuan pendapatan dari FASB. Kriteria Nomor 1 dan 2 sudah tercakup dalam kriteria realisasi. Untuk dapat dikatakan terealisasi, pendapatan harus dapat diukur dan telah terjadi transaksi pertukaran.

2.2.2. Saat Pengakuan Pendapatan

Besarnya laba setiap periode dapat ditentukan dengan mempertemukan pendapatan dengan biaya yang timbul karena pendapatan tersebut. Aliran biaya yang keluar dan aliran pendapatan yang masuk unit usaha mempunyai arti penting yang sama dan merupakan dua aliran yang saling berkaitan.

Dengan demikian pengakuan dan pengukuran secara tepat aliran yang satu akan membantu pengakuan dan pengukuran aliran yang lain. Jadi dari sudut pandang kesatuan usaha, aliran kedua faktor tersebut adalah berlawanan, yang satu merupakan aliran jumlah rupiah keluar

¹² Suwardjono. *Ibid*, hal 172



dalam penyerahan barang atau jasa, sedangkan yang lain merupakan aliran jumlah rupiah masuk sebagai kompensasi barang atau jasa yang diserahkan.

Konsep penghimpunan dan realisasi pendapatan sangat penting artinya dalam kaitannya dengan pengakuan pendapatan. Saat pengakuan pendapatan merupakan penentuan yang sangat kritis mengingat kesalahan dalam penentuan pendapatan ini akan berakibat pada kelayakan laba periodik. Untuk tujuan pengakuan pendapatan saat terjadinya penjualan merupakan dasar yang paling utama, karena pada saat penjualan itulah kriteria penghimpunan dan realisasi keduanya terpenuhi. Akan tetapi tidak semua perusahaan dapat menggunakan dasar penjualan ini, karakteristik operasi perusahaan dapat menjadi kriteria penjualan tidak cocok digunakan sebagai dasar untuk penentuan laba dalam laporan keuangan tahunan.

FASB dan SFAC No. 5 paragraf 84, seperti yang dikutip oleh Suwardjono, memberikan beberapa pedoman umum pengakuan pendapatan dan untung sebagai berikut:

- a. Kriteria penghimpunan dan realisasi biasanya dipenuhi pada saat produk atau barang dijual atau jasa dijual diserahkan kepada konsumen. Pendapatan dari hasil kegiatan produksi dan pemasaran (termasuk pengumpulan kas dari piutang) dan untung dari hasil penjualan aktiva lainnya pada umumnya diakui pada saat penjualan.
- b. Kalau kas setaranya (atau keduanya) untuk penjualan telah diterima sebelum produksi dan pengiriman produk pendapatan dapat diakui sebagai hak perusahaan pada saat akhir produksi atau penyerahan barang.
- c. Kalau produk berupa proyek atau pekerjaan khusus dikontrak sebelum diproduksi, pendapatan dapat diakui sebagai hak perusahaan secara

- bertahap bersamaan dengan berjalannya produksi dengan metode persentase penyelesaian pekerjaan.
- d. Kalau jasa diserahkan atau hak untuk menggunakan suatu aktiva berlangsung secara kontinyu berdasarkan waktu (misalnya bunga atau sewa), biasanya jumlah rupiah pendapatan atas dasar kontrak dapat ditentukan dimuka secara pasti, karena itu pendapatan dapat diakui sebagai hak perusahaan bersamaan dengan berjalannya waktu.
 - e. Kalau produk atau aktiva lain dapat segera direalisasikan karena dapat segera dijual dengan harga (misalnya: emas, hasil pertanian, surat berharga), pendapatan dapat diakui pada saat selesainya produksi atau pada saat harga produk atau aktiva tersebut berubah.
 - f. Kalau produk atau jasa ditukarkan dengan aktiva nonmoneter yang dapat segera dikonversi menjadi kas, pendapatan dapat diakui pada saat aktiva nonmoneter tersebut menjadi hak perusahaan.
 - g. Kalau diterimanya kas yang berasal dari aktiva yang diterima perusahaan sebagai penukar produk atau jasa meragukan atau tidak pasti, pendapatan diakui pada saat kas diterima.¹³

Tuanakotta membagi saat pengakuan pendapatan sebagai berikut:

1. Selama berlangsungnya produksi
2. Sesudah produksi selesai
3. Pada saat penjualan
4. Pada saat diterimanya uang tunai.¹⁴

Dibawah ini akan dijelaskan dasar pengakuan pendapatan sebagai berikut:

I. Pengakuan pendapatan atas dasar kemajuan produksi

Penyimpangan dari standar pengakuan atas dasar penjualan atau perkecualian terhadap prinsip realisasi ini dapat diterima karena pendapatan dapat diukur cukup teliti dan meyakinkan atas dasar tingkat penyelesaian pembuatan produk serta tersedia tidaknya bukti hasil akhir dan konsesus yang menghasilkan suatu ukuran terbaik mengenai penghasilan berkala. Walaupun secara keseluruhan proses

¹³. Suwardjono. *Ibid*, hal 178.

¹⁴ Theodorus M. Tuanakotta. *Teori Akuntansi*. Jilid Satu, Edisi 2000, Cetakan Pertama, (Jakarta; Lembaga Penerbit FE-UI, 2000). hal. 154.

penghimpunan belum cukup selesai, pada akhir suatu periode proses penghimpunan untuk periode bersangkutan sudah dapat dianggap selesai serta realisasi telah terjadi sehingga pendapatan dapat diakui untuk periode tersebut. Pengakuan ini dapat diterima secara konsepsional kalau dilandasi konsep dasar upaya dan hasil.

Dasar akuntansi aktual yang tradisional mengakui pendapatan pada saat dihasilkan jika pada saat yang sama tagihan (klaim) terhadap pelanggan atau klien meningkat. Prinsip ini umumnya berlaku pada industri jasa. Produk perusahaan terjadi ketika jasa diberikan. Jumlah tagihan biasanya ditentukan berdasarkan persetujuan atau kontrak sebelumnya, atau seringkali berdasarkan harga perdagangan yang telah ditetapkan. Walaupun klien atau penyewa tidak dituntut membayar sampai suatu tanggal kemudian atau setidaknya sampai sejumlah jasa tertentu telah diberikan. Contoh dasar akrual (*accrual basis*) pengakuan pendapatan adalah bunga, sewa, komisi dan jasa perseorangan yang dilaksanakan atas dasar waktu.

Dalam hal produksi atas dasar pesanan dengan harga pasti yang telah disepakati. Dalam hal ini ketidakpastian tentang jumlah rupiah akhir yang akan diperoleh hampir tidak ada lagi dan dengan demikian sangatlah dimungkinkan untuk menentukan taksiran pendapatan yang cukup teliti berdasarkan akumulasi biaya yang telah

terjadi seiring dengan berjalannya penyelesaian pekerjaan. Begitu produksi selesai dan produksi siap dikirim maka dengan sendirinya seluruh pendapatan sudah diakui sebesar harga kontrak.

Contoh yang paling jelas yang menyangkut produksi atas dasar kontrak untuk suatu barang yang mempunyai wujud atau unit fisik khusus dapat dijumpai dalam pembuatan kapal, lokomotif atau alat-alat berat lainnya atau juga dalam pembangunan gedung, jalan raya, bendungan, galangan kapal dan sebagainya.

Dalam bidang usaha ini hal yang umum terjadi adalah bahwa pembuatan atau pembangunan produk yang dihasilkan sering memakan waktu yang cukup panjang, yang sering terjadi adalah bahwa pendapatan diakui sebesar harga kontrak dalam periode saat produk tersebut selesai dan diserahkan kepada pemesan. Hal ini akan mengakibatkan adanya ketidakseimbangan antara volume penjualan dan volume kegiatan produksi dalam tiap periode.

Dengan demikian tidaklah mengherankan apabila praktik yang konservatif menyetujui penghimpunan dan pengakuan laba atau rugi untuk proyek-proyek konstruksi jangka panjang atas dasar persentase penyelesaian sebagai penyimpangan dari standar pengakuan berdasarkan penjualan. Hal ini terpaksa dilakukan karena laba periodik dengan wadah penandingan periode waktu ingin tetap dipertahankan.

2. Pengakuan pendapatan atas dasar saat produksi selesai.

Kalau tidak ada kontrak penjualan sebelum tahap akhir kegiatan produksi, maka pada tahap ini sebenarnya pendapatan sudah secara substansial terbentuk, tetapi belum terjadi realisasi sehingga pengakuan tidak dapat dilakukan. Namun demikian dalam keadaan khusus kriteria realisasi dapat diganti dengan kriteria "dapat segera direalisasi" (*realizabel*). Kalau sebelum produksi selesai telah ada kontrak maka jelas pendapatan dapat segera diakui, karena pada saat tersebut kriteria penghimpunan dan realisasi telah terpenuhi. Dengan demikian selesainya produk merupakan kejadian yang menjadi dasar (picu) pengakuan pendapatan.

Pada saat produk diselesaikan ketidakpastian biaya produksi telah dapat dihitung dengan tingkat ketetapan yang wajar. Harga jual dan tambahan penjualan serta penyerahan masih tetap belum pasti. Akan tetapi biaya-biaya ini dapat ditaksir cukup tetap, maka pada saat penyelesaian produksi ini dapat dibenarkan untuk melaporkan pendapatan.

Produk yang mempunyai pasar yang luas dan harga yang sudah pasti, merupakan suatu kondisi yang memungkinkan untuk menaksir dengan cukup tepat nilai persediaan barang jadi yang pada tanggal tertentu dapat direalisasi. Dalam kondisi semacam ini dapat didukung alasan bahwa kegiatan produksi merupakan faktor penentu

dalam menghasilkan pendapatan dan bukan kegiatan penjualan. Dengan demikian pendapatan dapat diakui berdasarkan banyaknya barang yang diproduksi, bukannya banyaknya unit barang yang benar-benar telah terjual. Karena alasan kepraktisan untuk perhitungan dan pengumpulan biaya, pengakuan pendapatan dengan dasar ini dapat diterima. Kadang-kadang perhitungan biaya produk memang merupakan hal yang sangat sulit karena karakteristik produk yang bersangkutan.

3. Pengakuan pendapatan atas dasar saat penjualan

Untuk kebanyakan perusahaan, dasar penjualan merupakan saat pengakuan dan pengukuran pendapatan adalah yang paling jelas dan objektif daripada dasar lain yang dapat digunakan. Paton dan Littleton mengajukan alasan yang mendukung bahwa pengakuan pendapatan pada saat penjualan merupakan standar yang utama. Alasan ini didasarkan pada pengertian dan konsep tentang pendapatan sebagai berikut:

1. Pendapatan merupakan jumlah rupiah yang menyatakan produk akhir operasi perusahaan dan oleh karena itu harus diakui dan diukur pada tingkat atau titik kegiatan yang menentukan (*critical point*) dalam aliran kegiatan operasi perusahaan.
2. Pendapatan harus benar-benar terjadi dan didukung dengan timbulnya aktiva baru yang dapat dipercaya (*sah*), sebaiknya berupa kas atau piutang.¹⁵

¹⁵ Suwardjono. *Ibid*, hal 154.

Dengan memahami pengertian pendapatan di atas maka dapat dikatakan bahwa saat penjualan merupakan titik yang menentukan untuk dapat menimbulkan pendapatan yang memenuhi pengertian atau persyaratan di atas. Saat penjualan dapat dijadikan saat pengakuan karena proses penghimpunan pendapatan telah cukup selesai dan proses realisasi pendapatan telah terjadi.

Secara yuridis penjualan baru dapat dikatakan terjadi dan selesai bilamana telah terjadi peralihan milik atas barang dan arti penting kriteria ini secara umum dapat diterima. Akan tetapi peralihan hak milik merupakan masalah yang sangat teknis dan untuk dasar penentuan saat pengakuan atau pencatatan dalam prosedur pembukuan disarankan untuk tidak terlalu menekankan pada aspek yuridis formal.

Kegiatan penjualan itu sendiri atas serangkaian kegiatan yaitu order diterima dan disepakati, barang diproduksi dan siap dikirim, barang dikirim atau diserahkan (*consigned*) ke produksi ekspedisi, faktur disiapkan dan dikirim, nota penawaran barang diterima dari pembeli, kas diterima untuk piutang saat penjualan barang tersebut. Untuk perusahaan pada umumnya, langkah pembuatan faktur bersamaan pengiriman barang adalah saat yang paling tepat untuk pencatatan penjualan. Tetapi pada penjualan konsinyasi, penyerahan barang kepada pihak yang menerima titipan belum merupakan saat

diakuinya pendapatan. Pendapatan baru diakui setelah penjualan dilakukan oleh *consigne* (penerimaan konsinyasi).

Kalau produk perusahaan berupa jasa, misalnya saja untuk perusahaan transportasi, perbankan dan sebagainya, maka kegiatan atau proses penyerahan jasa dipandang sebagai kegiatan yang setara dengan penjualan untuk tujuan pengukuran dan pengakuan pendapatan.

Ikatan Akuntan Indonesia dalam buku Standar Akuntansi Keuangan yang berhubungan dengan pengakuan pendapatan penjualan jasa dijelaskan sebagai berikut:

Bila hasil suatu transaksi meliputi penjualan jasa yang dapat diestimasi dengan andal, pendapatan sehubungan dengan transaksi tersebut harus diakui dengan acuan pada tingkat penyelesaian dari transaksi pada tanggal neraca. Hasil suatu transaksi dapat diestimasi dengan handal bila seluruh kondisi berikut ini dipenuhi:

- a. Jumlah pendapatan dapat diukur dengan andal.
- b. Besar kemungkinan manfaat ekonomi sehubungan dengan transaksi tersebut akan diperoleh perusahaan.
- c. Tingkat penyelesaian dari suatu transaksi pada tanggal neraca dapat diukur dengan andal.
- d. Bila yang terjadi dan untuk transaksi tersebut dapat diukur dengan andal.¹⁶

Berdasarkan uraian diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa saat penentuan pendapatan adalah pada saat terjadinya penjualan yang merupakan penyerahan barang pada pembeli dan untuk perusahaan jasa, pendapatan diakui pada saat jasa tersebut telah dilakukan dan dibuatkan fakturnya.

¹⁶ Ikatan Akuntan Indonesia, *Op. Cit*, hal 23.8 – 23.9 par.39.



Untuk perusahaan yang bergerak dalam bidang produksi atau perdagangan barang, kegiatan penjualan merupakan hal yang paling menentukan dan mempunyai arti ekonomik yang paling penting dibandingkan dengan kegiatan lain dalam proses operasi perusahaan. Kegiatan penjualan merupakan puncak kegiatan dan merupakan tujuan akhir yang mengarahkan setiap upaya yang dilaksanakan perusahaan. Pada saat terjadi penjualan jumlah rupiah harga telah disepakati dan produk telah keluar dari perusahaan. Disamping itu transaksi penjualan mengakibatkan masuknya aktiva baru kedalam perusahaan, yang biasanya berupa kas atau piutang.

Hambatan lain yang kurang mendukung penjualan sebagai saat pengakuan adalah dalam hal penjualan barang yang pembelinya mempunyai hak untuk mengembalikan barang bukan karena barang cacat atau rusak sebagaimana yang umumnya terjadi tetapi karena perjanjian mengatakan bahwa pembeli berhak mengembalikan barang dalam periode tertentu. Dalam hal ini FASB No. 48 paragraf 6, yang dikutip Suwardjono menyatakan bahwa:

- Kalau suatu perusahaan menjual produknya dan pembeli mempunyai hak mengembalikan barang maka pendapatan penjualan hanya dapat diakui pada saat penjualan kalau semua syarat-syarat berikut dipenuhi:
- Harga jual cukup pasti dan dapat ditentukan pada saat penjualan
 - Pembeli sudah membayar kepada penjual, atau pembeli berkewajiban untuk membayar penjual dan kewajiban tersebut harus tetap dilaksanakan tidak tergantung pada laku tidaknya produk dijual kembali oleh pembeli
 - Kewajiban membayar dipihak pembeli tidak berubah dalam hal terjadi pencurian atau kerusakan fisik produk

- d. Pembeli benar-benar ada secara substantif, artinya pembeli merupakan suatu badan yang secara ekonomik dapat disebut sebagai perusahaan (bukan pembeli fiktif)
- e. Penjual tidak mempunyai kewajiban yang material untuk melakukan tindakan atau kegiatan dimasa mendatang yang secara langsung menjadikan produk bersangkutan terjual kembali oleh pembeli. Dengan kata lain, penjual tidak bertanggung jawab atas penjualan kembali barang tersebut oleh pelanggan.
- f. Jumlah rupiah pengembalian dapat ditaksir secara layak cukup pasti.¹⁷

Pendapatan dapat segera diakui bilamana periode hak pengembalian sudah habis apabila semua syarat di atas akhirnya dipenuhi tergantung mana yang terjadi dahulu. Dengan adanya hak pengembalian maka pemindahan hak milik biasanya bukan menjadi ukuran pengakuan pendapatan karena sulit untuk menentukan segera hal itu terjadi.

4. Pengakuan pendapatan atas dasar diterimanya uang tunai.

Di dalam penggunaan dasar tunai ada syarat-syarat atau kriteria yang harus dipenuhi. Tuanakotta memberikan dua kriteria yang harus dipenuhi dalam penggunaan dasar tunai sebagai berikut:

1. Apabila tidak mungkin mengukur nilai aktiva yang diterima secara cukup cepat.
2. Apabila masih ada biaya-biaya yang jumlahnya material yang masih harus dikeluarkan dan biaya-biaya ini tidak dapat ditaksir jumlahnya secara tepat.¹⁸

Jadi jika aktiva yang diterima sulit untuk diukur nilainya atau harganya atau tambahan biaya yang diperlukan adalah cukup material atau sulit diukur dengan pasti merupakan alasan yang dapat diterima.

¹⁷ Suwarjono. *Ibid*, hal 175-176.

¹⁸ Tuanakotta. *Ibid*, hal 163.

Ada beberapa argumentasi yang mendukung penggunaan dasar tunai untuk pengakuan pendapatan yang berasal dari penjualan barang dengan cara penjualan cicilan. Dalam buku Teori Akuntansi:

Perekayaan Akuntansi Keuangan, Suwardjono mengemukakan.

1. Seluruh atau sebagian piutang yang timbul bukan merupakan aktiva yang mempunyai daya beli murni (dapat dibelanjakan)
2. Makin lama jangkauan waktu untuk mengansur makin besar kemungkinan piutang tidak akan tertagih
3. Biaya sesudah penjualan, terutama biaya penagihan dan pengumpulan piutang, biasa lebih tinggi dibandingkan dengan biaya sesudah penjualan untuk penjualan kredit (jangka pendek).¹⁹

Alasan penggunaan metode ini adalah adanya ketidakpastian yang dihadapi oleh penjual atau pemberi jasa terhadap barang atau jasa yang telah diserahkan kepada pembeli, apakah pembeli menerima atau menyetujui barang tersebut atau tidak. Ikatan Akuntan Indonesia menerima dasar tunai sebagai salah satu cara pengakuan pendapatan dengan berpatokan kepada unsur-unsur ketidakpastian seperti yang disebut di atas.

Ikatan Akuntan Indonesia di dalam buku Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 23 Paragraf 33 menjelaskan bahwa:

Pendapatan diakui bila besar kemungkinan manfaat ekonomi sehubungan dengan transaksi tersebut akan diperoleh perusahaan tersebut. Namun, bila ketidakpastian timbul tentang kolektibilitas sejumlah yang telah termasuk dalam pendapatan, kemungkinannya, diakui sebagai beban, daripada penyesuaian sejumlah pendapatan yang diakui semula.²⁰

¹⁹ Suwardjono. *Ibid*, hal 159.

²⁰ Ikatan Akuntan Indonesia. *Op. Cit*, hal 23.7. par 33.

Walaupun dasar tunai telah diterima dan diakui oleh Ikatan Akuntan Indonesia sebagai salah satu cara pengakuan pendapatan, akan tetapi dalam penggunaannya tentu saja ada persyaratan-persyaratan tertentu yang harus dipenuhi oleh perusahaan yang menggunakannya. Pada umumnya penggunaan dasar tunai ini ditetapkan pada penjualan cicilan.

Beberapa penjelasan di atas mengenai saat pengakuan pendapatan yang dikutip dari beberapa buku, dapatlah ditarik kesimpulan bahwa pendapatan diakui pada saat terjadinya, tidak pada saat uang diterima, dicatat dan berpengaruh pada laporan keuangan periode terjadinya.

2.3. Metode-Metode Penentuan Pendapatan Kontrak Jangka Panjang

2.3.1. Metode Kontrak Selesai

Metode kontrak selesai (*completed contract method*) hanya akan digunakan apabila suatu perusahaan terutama mempunyai kontrak-kontrak jangka pendek dan apabila kondisi-kondisi untuk menggunakan metode persentase penyelesaian tidak terpenuhi, atau apabila ada ketidakpastian yang melekat dalam kontrak di luar resiko-resiko usaha yang normal.

Menurut metode kontrak selesai, pendapatan dan laba kotor diakui hanya pada saat terjadi penjualan, artinya pada saat kontrak selesai.



Biaya-biaya kontrak jangka panjang dalam pelaksanaan dan penagihan lancar diakumulasikan, tetapi tidak ada pembebanan sementara atau kredit ke perhitungan rugi-laba untuk pendapatan, biaya-biaya dan laba kotor.

Keuntungan utama dari metode kontrak selesai adalah bahwa pelaporan pendapatan didasarkan pada hasil akhir dan bukan pada taksiran pekerjaan yang belum dilakukan, kekurangan utamanya adalah tidak mencerminkan prestasi kerja sama berjalan bila periode kontrak tersebut diperpanjang menjadi lebih dari satu periode akuntansi, sehingga timbul penyimpangan biaya.

Semua biaya yang telah dikeluarkan dalam kontrak pembangunan dikumpulkan dalam rekening bangunan dalam pelaksanaan, seperti halnya dengan metode persentase penyelesaian. Uang muka yang diterima dari pemesan dikredit ke rekening uang muka pesanan, sebelum bangunan selesai tidak ada pendapatan yang diakui. Jika diantisipasi akan timbul kerugian atas seluruh kontrak, prinsip-prinsip akuntansi yang lazim menghendaki agar kerugian itu seluruhnya dilaporkan dalam periode ketika kerugian itu pertama kali diantisipasi.

2.3.2. Metode Persentase Penyelesaian

Metode ini di terapkan jika periode pembangunan atau pembentukan barang yang akan dijual atau periode pelaksanaan jasa

relatif lama, yaitu lebih dari satu periode akuntansi (satu tahun). Apabila suatu perusahaan menunggu untuk mengakui pendapatan sampai periode produksi atau periode jasa selesai, maka perhitungan rugi-laba mungkin tidak akan mampu melaporkan prestasi berkala dari perusahaan semua laba atas kontrak akan dihubungkan dengan tahun penyelesaiannya, walaupun mungkin hanya sebagian kecil pendapatan yang dihasilkan dari usaha pada periode itu.

Pendapatan terkadang diakui atas dasar selain aturan realisasi. Misalnya pendapatan dari kontrak pembangunan sedang dalam proses. Perkecualian terhadap prinsip realisasi ini didasarkan pada tersedia tidaknya bukti hasil akhir dan konsensus yang menghasilkan suatu ukuran terbaik mengenai penghasilan berkala.

Kontrak-kontrak konstruksi untuk bangunan, jalan-jalan dan bendungan memerlukan beberapa periode akuntansi untuk menyelesaikannya. Karena itu, untuk menghasilkan laporan keuangan yang bermanfaat perlu dilakukan alokasi pendapatan terhadap periode-periode akuntansi yang tercakup di dalamnya. Untuk kondisi-kondisi khusus ini dapat digunakan metode akuntansi persentase penyelesaian. Metode ini mensyaratkan adanya suatu kontrak penjualan yang tegas sebelum kegiatan konstruksi berjalan dan kondisi dapat dilakukan estimasi dengan cukup layak atas biaya-biaya yang akan dikeluarkan

untuk proyek yang bersangkutan. Porsi dari total estimasi dari pendapatan diakui sebagai tingkat perkembangan proyek.

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 34 paragraf 23 mengenai metode persentase penyelesaian menyatakan sebagai berikut:

Pengakuan pendapatan dan beban dengan memperhatikan tahap penyelesaian suatu kontrak sering disebut sebagai metode persentase penyelesaian (*Percentage of completion*). Menurut metode ini pendapatan kontrak dihubungkan dengan biaya kontrak yang terjadi dalam mencapai tahap penyelesaian tersebut, sehingga pendapatan, beban dan laba yang dilaporkan dapat didistribusikan menurut penyelesaian pekerjaan secara proporsional. Metode ini memberikan informasi yang berguna mengenai luas aktivitas kontrak dan kinerja selama suatu periode.²¹

Berdasarkan cara seperti ini, pendapatan dapat diakui dalam periode-periode dimana pekerjaan pembangunan dikerjakan dan tidak harus menunggu sampai seluruh pekerjaan selesai dan dilakukan serah terima. Disamping itu, konsep penandingan antara biaya yang dibebankan dan pendapatan yang dihasilkan dapat terpenuhi.

Metode persentase penyelesaian dikembangkan untuk menghubungkan pengakuan pendapatan atas jenis kontrak pembangunan jangka panjang dengan kegiatan perusahaan untuk menyelesaikan kontrak tersebut. "Persentase penyelesaian" disini lebih berarti sebagai hubungan antara akumulasi biaya yang telah terjadi sampai tanggal tertentu dengan taksiran total biaya sampai pekerjaan selesai dan diterima oleh pemesan

²¹ Ikatan Akuntan Indonesia. *Standar Akuntansi Keuangan*. Buku Dua. (Jakarta: Salemba Empat, 1999), hal 34.5. Par 23.

dan bukan persentase waktu penyelesaian atau kemajuan fisik dikalikan dengan taksiran total biaya.

Menurut metode persentase penyelesaian, suatu perusahaan akan mengakui pendapatan dan biaya sesuai dengan kemajuan penyelesaian dan tidak memisahkan pengakuan unsur-unsur ini sampai kontrak selesai. Jumlah pendapatan yang akan diakui didasarkan pada ukuran tertentu dari kemajuan penyelesaian. Pengukuran ini memerlukan suatu taksiran mengenai biaya-biaya yang masih akan dikeluarkan. Timbulnya perubahan taksiran atas biaya-biaya dikemudian hari merupakan hal-hal yang biasa dan penyesuaian-penyesuaian yang diperlukan dibuat pada tahun dimana taksiran itu direvisi. Dengan demikian, pendapatan dan biaya yang akan diakui dalam satu tahun tertentu dipengaruhi oleh pendapatan dan biaya yang sudah diakui. Biaya yang sebenarnya dikeluarkan dan laba yang diakui selama periode pembangunan dibebankan pada persediaan.

Apabila suatu kerugian diantisipasi dari seluruh kontrak, prinsip-prinsip akuntansi yang lazim menghendaki agar kerugian itu seluruhnya di laporkan dalam periode ketika kerugian itu pertama kali diantisipasi. Pada setiap akhir periode dilakukan perhitungan rugi-laba atas pekerjaan yang belum selesai, dengan jalan mencatat diatas atau dibawah harga pokoknya.



Berbagai metode digunakan dalam praktek untuk menentukan tingkat kemajuan penyelesaian (*the extent of progress toward completion*). Menurut Kieso dan Weygandt yang paling umum digunakan adalah sebagai berikut :

1. Metode biaya-ke-biaya (*cost-to-cost method*)
2. Metode Usaha yang dicurahkan (*efforts expended method*)
3. Metode unit-unit prestasi kerja (*units of work performment method*)²²

Tujuan dari masing-masing metode yang disebutkan di atas adalah untuk mengukur tingkat kemajuan dari segi biaya-biaya, unit-unit dan nilai tambah. Berbagai ukuran (biaya-biaya yang dikeluarkan, jam kerja pekerja, ton-ton yang diproduksi, tingkat bangunan yang diselesaikan dan sebagainya). Diidentifikasi dan diklasifikasikan sebagai ukuran masukan dan ukuran keluaran (*input and output measures*).

Ukuran masukan (biaya-biaya yang dikeluarkan, jam kerja pekerja) dibuat sehubungan dengan usaha-usaha yang dicurahkan untuk suatu kontrak. Ukuran keluaran (ton-ton yang diproduksi, tingkat-tingkat bangunan yang diselesaikan, panjang jalan yang sudah diselesaikan) dibuat dalam satuan hasil. Tidak ada satupun yang dapat diterapkan secara umum dalam proyek-proyek jangka panjang, pemakaiannya memerlukan penyesuaian yang hati-hati sesuai dengan kondisi dan pelaksanaan penilaiannya.

²² Donald E. Kieso, dan Jerry J. Weygandt. *Ibid*, hal.604.

Metode biaya-ke-biaya merupakan metode yang paling terkenal dari ukuran masukan. Menurut metode ini, tingkat penyelesaian ditentukan dengan membandingkan biaya yang telah dikeluarkan dengan taksiran terbaru mengenai jumlah seluruh biaya yang akan digunakan menyelesaikan proyek tersebut. Untuk menentukan laba tiap tahun, persentase yang dihasilkan dari perbandingan antar biaya yang sudah dikeluarkan dan taksiran jumlah biaya yang akan digunakan untuk menyelesaikan suatu proyek dikalikan dengan laba bersih yang diharapkan dari proyek. Biaya-biaya yang telah dikeluarkan terutama pada tahap-tahap awal kontrak tidak boleh dilupakan dalam menerapkan metode ini, karena metode tersebut secara tidak langsung berhubungan dengan usaha yang dicurahkan untuk kontrak. Biaya-biaya ini meliputi unsur-unsur seperti biaya sub kontraktor untuk pekerjaan yang masih harus dilaksanakan dan standar pemakaian bahan yang belum dibuat. Persoalan yang sulit dalam penggunaan metode ini adalah menaksir biaya yang akan dikeluarkan. Bagaimanapun taksiran ini akan diperlukan untuk melaporkan laba tanpa memperhatikan bagaimana persentase penyelesaian itu dihitung.

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 34 paragraf 29 mengenai penentuan biaya kontrak menyatakan sebagai berikut:

Bila tahap penyelesaian ditentukan dengan memperhatikan biaya kontrak yang terjadi pada saat ini, hanya biaya kontrak yang mencerminkan pekerjaan yang dilaksanakan dimasukkan dalam biaya. Biaya-biaya yang tidak termasuk misalnya:

- a. Biaya kontrak yang berhubungan dengan aktivitas masa depan kontrak, seperti biaya bahan yang telah dikirim ke lokasi atau dimaksud untuk penggunaan dalam suatu kontrak tetapi belum dipasang, digunakan atau diaplikasikan selama pelaksanaan kontrak, kecuali bahan-bahan tersebut telah dibuat secara khusus untuk keperluan kontrak itu; dan
- b. Pembayaran yang dibayarkan ke sub kontraktor sebagai uang muka atas pekerjaan yang dilaksanakan dalam sub kontrak tersebut.²³

Berdasarkan uraian tersebut metode usaha yang dicurahkan didasarkan pada ukuran tertentu dari pekerjaan yang dilaksanakan. Ukuran itu meliputi jam kerja, upah buruh, jam mesin, atau kuantitas bahan. Dalam hal-hal tersebut tingkat penyelesaian diukur dengan cara yang sama dengan yang digunakan dalam pendekatan biaya-ke-biaya, rasio dari usaha yang sudah dicurahkan terhadap taksiran seluruh usaha yang akan dicurahkan untuk penyelesaian kontrak.

Persentase penyelesaian kontrak yang dihasilkan dari metode biaya-ke-biaya dapat langsung digunakan untuk menentukan laba kotor yang harus diakui dalam hal perhitungan rugi laba. Tetapi menurut suatu metode yang lebih konsisten dengan laporan rugi laba yang normal, pedoman audit dan akuntansi untuk kontraktor pembangunan dari AICPA menyarankan agar persentase ini lebih baik digunakan untuk menentukan biaya dan pendapatan, perhitungan rugi laba akan mengungkapkan laba kotor sebagai selisih antara kedua unsur tersebut.

²³ Ikatan Akuntan Indonesia. *Ibid*, hal 34.6 - 34.7 Par 29.

Metode-metode yang digunakan untuk mengukur kemajuan suatu kontrak menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.34

Paragraf 28 adalah sebagai berikut:

- a. Proporsi biaya kontrak untuk pekerjaan yang dilaksanakan sampai tanggal total biaya kontrak yang diestimasi
- b. Survey atas pekerjaan yang telah dilaksanakan
- c. Penyelesaian suatu bagian secara fisik dari pekerjaan kontrak.²⁴

Dalam metode persentase penyelesaian, semua biaya langsung dan biaya tak langsung yang dapat dialokasikan dibebankan pada suatu perkiraan persediaan, yaitu bangunan dalam pelaksanaan ketika biaya-biaya itu timbul.

²⁴ Ikatan Akuntan Indonesia. *Op.Cit.*, hal 34.6 Par 28.



BAB III

GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN

3.1. Sejarah Perusahaan

Industri Kapal Indonesia (Persero) pada tahun 1963 bernama proyek Galangan Kapal Makassar (GKM) terletak di pantai Paotere Kecamatan Tallo Bagian Utara Kota Makassar, kira-kira 3,5 km dari pusat kota dan berada di atas tanah seluas 30 Ha.

Setelah mengalami pembangunan selama 7 (tujuh) tahun, maka pada tahun 1970 sampai dengan Oktober 1977 mempunyai status sebagai proyek. Pada tanggal 29 Oktober 1977 dengan Akte Notaris No. 122 Tahun 1977 Proyek Galangan Kapal di Makassar (GKM), Galangan Gresik di Jawa Timur, Galangan Bitung di Sulawesi Utara dan Galangan Padang di Sumatera Barat, maka didirikanlah (Persero) Industri Kapal Indonesia disingkat PT IKI yang kantor pusatnya berkedudukan di Makassar. Pada waktu itu PT IKI adalah satu-satunya Galangan di bawah koordinator Departemen Perindustrian dengan struktur sebagai berikut:

1. PT IKI Makassar (Kantor Pusat)
2. PT IKI Unit Makassar (Kantor Unit)
3. PT IKI Unit Bitung (Kantor Unit)
4. PT IKI Unit Gresik (Kantor Unit)
5. PT IKI Unit Padang (Kantor Unit)

Akhirnya setelah mengalami masa pembangunan lebih tujuh tahun maka tepat pada tanggal 30 Maret 1970 penyelesaian dan pemakaian Galangan Kapal Makassar tahap I diresmikan oleh Departemen Perindustrian yang pada waktu itu diwakili Menteri.

Galangan Kapal Makassar ini mempunyai *slipway horisontal* yang terletak di pantai Paotere Kec. Tallo bagian utara Kotamadya Makassar dengan areal seluas 250.000 m².

Sistem *docking* dan kapasitas Galangan Kapal Makassar mempunyai *slipway horisontal* dan miring. *Shifter* besar digunakan untuk menaikkan dan menurunkan kapal dari air atau sebaliknya dan setelah kapal didaratkan maka kapal dapat ditarik ke samping ke salah satu *slide track* (normal) panjang *shifter* tersebut maksimum 45 meter dan mempunyai daya angkut 500 ton tinggi air di atas *shifter* maksimum 340 meter. Sebelah barat *shifter* terdapat areal yang agak luas untuk tempat penelitian kapal. Sebelah barat *slipway horisontal* terdapat 4 *side track* yang panjangnya masing-masing 140 meter 2 buah dan 70 meter juga 2 buah dengan kapasitas 300 ton. Peralatan yang sudah dimiliki sekarang ini, Galangan kapal Makassar baru dapat melayani kapal yang berukuran sampai ukuran 1500 DWT serta mereparasi atau memelihara kapal-kapal yang beratnya 500 ton ke bawah kurang lebih 60 buah per tahun. Selain itu kapal yang berukuran lebih dari itu serta mempunyai fasilitas dan daya tampung 5 sampai 16 buah kapal sekaligus untuk ukuran seperti tersebut di atas. Saat sekarang ini,

galangan kapal Makassar juga membuat kapal-kapal kayu yang dikerjakan sesuai dengan pesanan yang ada.

Pada tahun 1988 seiring dengan berlakunya *scrapping* kapal-kapal berumur 25 tahun ke atas, maka PT IKI Unit Padang dilepas pengelolaannya ke PT Kodja karena dianggap tidak efisien dan terlalu jauh dari Makassar dan PT IKI Unit Gresik dijual ke pihak ketiga karena tidak efisien dan mengalami pendangkalan. Ditutupnya unit tersebut, maka PT IKI berkonsentrasi kepada 2 (dua) unit galangan yaitu Unit Makassar dan Bitung.

Pada tahun 1990, PT IKI membuka perwakilan pemasaran di Ambon dan Jakarta, namun pada tahun 1995 perwakilan di Ambon ditutup karena tidak efisien, dan perwakilan di Jakarta tetap berfungsi sebagai kantor perwakilan. Pada tahun 1995, PT IKI bekerja sama dengan Galangan Kendari dan merupakan Galangan unit dari Makassar dan berakhir pada tahun 1997.

Pada tahun 1995 terjadi perubahan struktur, Unit Makassar dibubarkan (dilebur) ke kantor Pusat Makassar sedangkan Unit Bitung tetap sebagai kantor unit produksi. Berdasarkan perubahan tersebut Industri Kapal Indonesia (Persero) sampai sekarang terdiri dari:

1. Industri Kapal Indonesia Makassar (Kantor Pusat).
2. Industri Kapal Indonesia Unit Bitung (kantor Unit).

3.2. Struktur Organisasi Perusahaan

Struktur organisasi PT IKI dapat dilihat pada gambar 3.1. dengan uraian tugas dan tanggung jawab (*job description*) dari masing-masing jenjang manajemen di bawah ini:

1. Direktur Utama bertanggung jawab kepada Direktur Komisaris/Pemegang Saham.

Tugas pokoknya:

Bersama-sama para Direktur menetapkan kebijakan serta arah dan tujuan pokok perusahaan dalam jangka pendek maupun jangka panjang.

2. Direktur Produksi bertanggung jawab kepada Direktur Utama.

Tugas Pokoknya:

- a. Bersama-sama para Direktur Utama dan Direktur Keuangan/ Komersil menetapkan kebijakan pokok perusahaan baik dalam jangka pendek maupun jangka panjang.

- b. Menetapkan kebijakan dalam bidang teknik dan produksi.

- c. Melaksanakan perencanaan, pembinaan dan pengawasan sehubungan dengan fungsi-fungsi komersil perusahaan yang meliputi logistik (pembelian, penyimpanan dan penyaluran bahan dan perlengkapan).

3. Direktur Keuangan/Komersial bertanggung jawab kepada Direktur Utama.

Tugas Pokok:

Bersama-sama Direktur Utama dan Direktur Produksi menetapkan kebijakan pokok perusahaan baik dalam jangka pendek maupun jangka panjang



4. Sekretaris Perusahaan bertanggung jawab kepada direksi.

Tugas Pokok :

Melayani kepentingan direksi dalam melaksanakan tugas sehari-hari yang meliputi: persiapan rapat, pelayanan direksi, sebagai notulis rapat dan pengelolaan arsip direksi.

5. Kepala Satuan Pengawas Intern (SPI) bertanggung jawab kepada Direktur Utama

Tugas Pokok:

Melaksanakan fungsi pengawasan dan pemeriksaan intern (*internal auditor*).

6. Staf Ahli/Asisten Direksi bertanggung jawab kepada Direksi

Tugas Pokok:

Memberikan saran kepada Direksi baik diminta maupun tidak diminta dalam rangka peningkatan kinerja perusahaan.

7. Kepala Biro Produksi Bangunan Baru bertanggung jawab kepada Direktur Produksi.

Tugas Pokok:

Mengerahkan tenaga untuk kegiatan operasional semaksimal mungkin agar mencapai pendapatan yang telah digariskan dalam Rencana Kerja Anggaran Penjualan (RKAP) yang telah disahkan rapat pemegang saham.

8. Kepala Biro Produksi Reparasi bertanggung jawab kepada Direktur Produksi.

Tugas Pokok:

Menggerakkan tenaga untuk kegiatan operasional semaksimal mungkin agar mencapai pendapatan yang telah digariskan dalam RKAP yang telah disahkan rapat pemegang saham.

9. Kepala Biro Logistik bertanggung jawab kepada Direktur Produksi**Tugas Pokok:**

Mengkoordinir, memimpin dan mengawasi pelaksanaan pembelian material/peralatan impor maupun lokal untuk kebutuhan unit dok dan galangan/unit lainnya sesuai dengan prosedur yang telah ditetapkan perusahaan dan kebijaksanaan Direksi berdasarkan RKAP yang telah disahkan rapat pemegang saham.

10. Kepala Biro Quality Assurance/Quality Control bertanggung jawab kepada

Direktur Utama

Tugas Pokok:

Mengkoordinir dan mengawasi mutu pelaksanaan pekerjaan teknik agar sesuai dengan yang direncanakan untuk pekerjaan order bangunan baru, reparasi kapal, pekerjaan sipil, pekerjaan non kapal dan meneliti/menerima kontrak/desain yang akan dikerjakan berdasarkan RKAP yang telah disahkan rapat pemegang saham.

11. Kepala Divisi Administrasi Pabrik bertanggung jawab kepada Direktur

Produksi.

Tugas Pokok:

Melaksanakan administrasi pabrik/produksi secara tertib dan teratur.

12. Kepala Biro Komersil dan Teknologi bertanggung jawab kepada Direktur Komersil/Keuangan.

Tugas Pokok:

Menyusun rencana anggaran penjualan tahunan untuk dasar pembuatan RKAP tahun berikutnya. Mengkoordinir dan mengarahkan kegiatan pemasaran dan *engineering* secara efisien dan efektif berdasarkan RKAP yang telah disahkan rapat pemegang saham.

13. Kepala Biro Keuangan/Akuntansi bertanggung jawab kepada Direktur Komersil dan Keuangan.

Tugas Pokok:

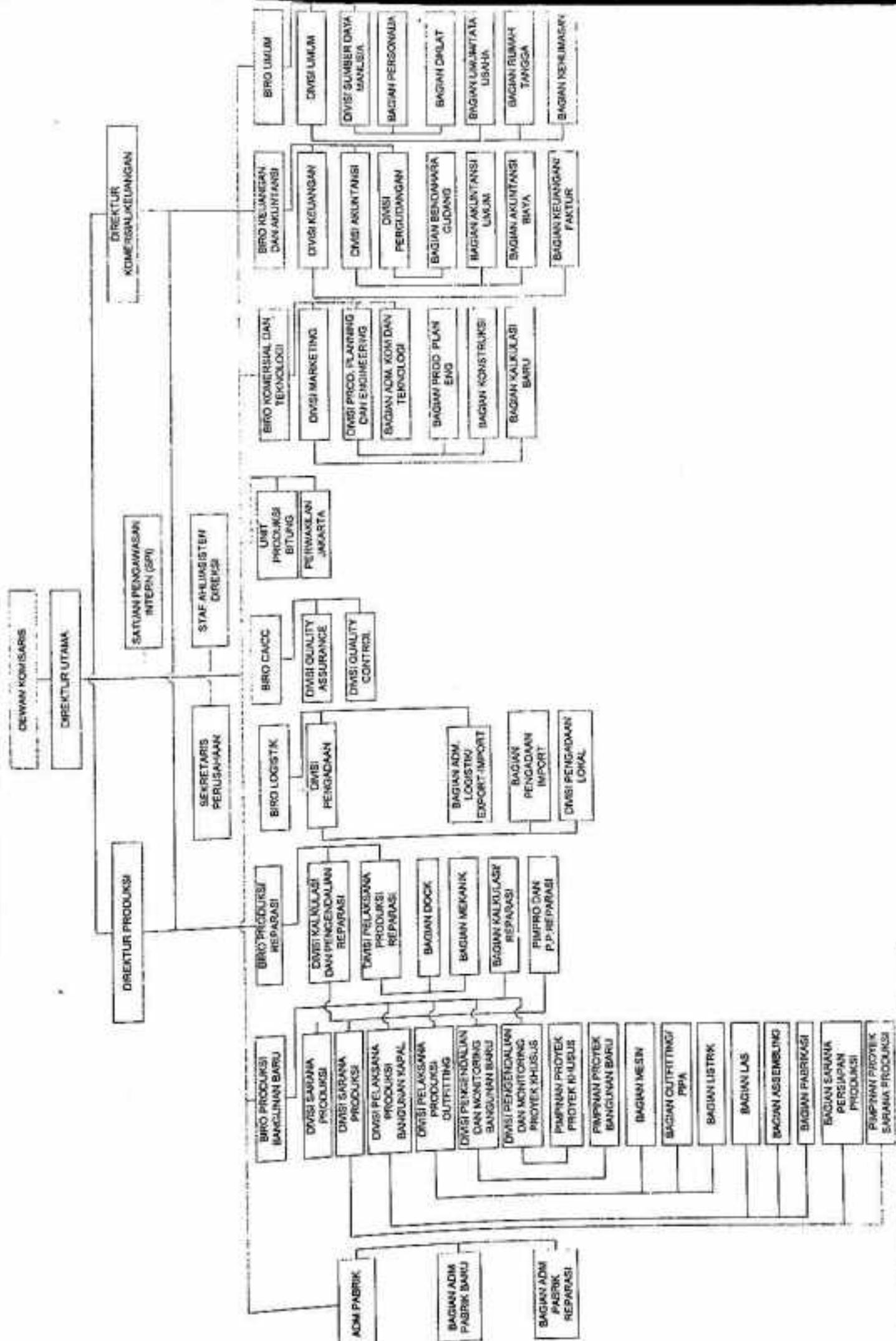
Mengendalikan, mengkoordinir, membimbing dan mengawasi kegiatan di bidang keuangan, akuntansi, perpajakan serta pergudangan berdasarkan RKAP yang telah disahkan rapat pemegang saham.

14. Kepala Biro Umum bertanggung jawab kepada Direktur Komersil/Keuangan.

Tugas Pokok:

Mengkoordinir, memimpin pelaksanaan tugas-tugas yang berhubungan dengan masalah kepegawaian, sumber daya manusia, kesekretariatan umum/rumah tangga, kehumasan, hukum dan tugas umum lainnya berdasarkan RKAP yang telah disahkan rapat pemegang saham.

GAMBAR 3.1. STRUKTUR ORGANISASI



SUMBER: PT IKI

3.3. Sumber Pendapatan Dan Jenis Biaya

3.3.1. Sumber Pendapatan

Industri Kapal Indonesia (Persero) Makassar memiliki dua aliran sumber pendapatan, yaitu:

1. Pendapatan Operasional

Pendapatan operasional menurut Industri Kapal Indonesia (Persero) Makassar adalah hasil yang diperoleh dari kegiatan penyelenggara proyek-proyek yang dilaksanakan perusahaan yang didalamnya termasuk pendapatan dari pemberian jasa-jasa yang berkaitan dengan kegiatan utama perusahaan.

Pendapatan operasional ini mencakup:

- a. Pendapatan proyek, yaitu pendapatan yang diperoleh perusahaan melalui kontrak-kontrak pembuatan kapal yang diterimanya, dimana pendapatan ini meliputi:

1) Penerimaan uang muka pekerjaan proyek

Penerimaan uang muka adalah sejumlah uang yang diberikan pihak pemberi pekerjaan proyek sebelum dilakukan pekerjaan dengan nilainya adalah 20% dari hasil kontrak yang telah disepakati dan uang muka ini diperhitungkan dengan cara kompensasi pada setiap pembayaran termin.

2) Hasil penagihan termin

Hasil penagihan termin dapat terwujud dengan jalan, Kepala Proyek melakukan pemeriksaan terhadap kemajuan pekerjaan yang telah dicapai kemudian Kepala Proyek membuat berita acara yang juga disaksikan oleh wakil dari pihak pemberi pekerjaan proyek untuk diserahkan kepada bagian keuangan Industri Kapal Indoensia (Persero) Makassar dan bagian keuangan mengeluarkan faktur tagihan yang ditujukan pada pihak pemberi tugas pekerjaan dengan melampirkan persyaratan yang telah disepakati dan pembayaran termin oleh pihak pemberi tugas pekerjaan dapat dilakukan secara tunai dan juga dengan jalan mentransfer ke rekening bank perusahaan.

- b. Pendapatan proyek tambahan, yaitu pendapatan yang diperoleh perusahaan dari pihak pemberi tugas pekerjaan yang disebabkan adanya kenaikan nilai proyek dari yang disepakati sebelumnya sebagai akibat adanya kenaikan biaya yang oleh Industri Kapal Indonesia (Persero) Makassar dan dapat diterima oleh pihak pemberi tugas pekerjaan.

2. Pendapatan Non Operasional

Pendapatan non operasional adalah pendapatan yang diperoleh Industri Kapal Indonesia (Persero) Makassar yang terjadi di luar

kegiatan utamanya yang terdiri dari pendapatan jasa giro dan penyewaaan alat-alat berat.

a. Pendapatan Jasa Giro

Pendapatan jasa giro adalah pendapatan dari simpanan uang perusahaan di bank dalam bentuk nota kredit dari bank dan ini pencatatan pendapatannya diakui berdasarkan nota kredit pada periode berjalan rekening giro tersebut.

b. Pendapatan penyewaan

Pendapatan penyewaan adalah pendapatan yang diperoleh Industri Kapal (Persero) Makassar melalui penyewaan alat-alat berat kepada pihak lain dan pendapatan ini diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi penyewaan.

3.3.2. Jenis Biaya

Pengukuran biaya kontrak adalah biaya-biaya yang dikeluarkan Industri Kapal Indonesia (Persero) Makassar sehubungan pelaksanaan pembuatan kapal ikan, dimana biaya-biaya tersebut dikelompokkan ke dalam tiga jenis biaya sebagai berikut:

1. Biaya bahan baku adalah besarnya biaya bahan baku yang langsung dikeluarkan sehubungan pelaksanaan pekerjaan pembuatan kapal ikan, yaitu:

a. Biaya pembelian kayu

b. Pembelian mesin kapal

- c. Pembelian bahan-bahan interior kapal.
2. Biaya tenaga kerja langsung, yaitu biaya tenaga kerja yang secara langsung mempengaruhi pembuatan kapal ikan, yaitu:
 - a. Biaya tenaga kerja untuk pekerjaan kayu kapal.
 - b. Biaya tenaga kerja untuk pekerjaan mesin kapal.
 - c. Biaya tenaga kerja untuk pekerjaan interior kapal.
3. Biaya overhead, yaitu biaya yang dikeluarkan dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, tetapi masih berhubungan dengan pelaksanaan pekerjaan pembuatan kapal ikan, yaitu:
 - a. Biaya perolehan kontrak.
 - b. Biaya asuransi.
 - c. Biaya pemeliharaan.
 - d. Biaya tenaga kerja tidak langsung.

Industri Kapal Indonesia (Persero) Makassar melakukan perhitungan pendahuluan yang mencakup jumlah biaya-biaya yang langsung dikeluarkan untuk menyelesaikan proyek pembuatan kapal ikan guna diajukan pada saat dilakukan tender dan dari biaya-biaya langsung itu sendiri akan diprosentasekan mengenai besarnya biaya-biaya yang tidak langsung yang juga akan dikeluarkan sekaligus laba yang diharapkan akan diperoleh.

Mengenai biaya-biaya langsung yang dikeluarkan perusahaan dilakukan dengan jalan:

- a. Menghitung volume pekerjaan yang biasanya perhitungan ini langsung disajikan pada saat dilakukan tender.
- b. Menghitung harga satuan tiap bagian pekerjaan dengan menganalisis jenis-jenis pekerjaan dan jumlah bahan yang diperlukan untuk membuat satu unit dari tiap jenis bagian pekerjaan. Selain itu, juga dianalisis kebutuhan akan personil yang digunakan dari setiap unit pekerjaan, sehingga demikian harga kontrak pembuatan kapal ikan dapat dihitung.

Biaya langsung ini dibagi atas dua bagian, yaitu biaya material dan biaya tenaga kerja langsung yang keduanya merupakan biaya-biaya yang langsung dikeluarkan berhubungan pelaksanaan pekerjaan pembuatan kapal ikan.

Laporan keuangan PT IKI dapat dilihat pada tabel 3.1 dan tabel 3.2.

Tabel 3.1. Neraca PT (Persero) Industri Kapal Indonesia Makassar
Per 31 Desember 1998, 1999, 2000

No.	URAIAN	1998	1999	2000
	Aktiva			
I	Aktiva Lancar			
	Kas (ditangan)	9.997.116,32	29.901.113,52	9.912.941,25
	Bank	128.116.209,30	730.027.848,72	2.005.624.649,77
	Deposito Berjangka	4.700.000.000,00	0,00	1.494.530.391,00
	Piutang Usaha	24.846.755.092,45	13.077.644.844,48	9.188.277.285,92
	Penyisihan Piutang Usaha	0,00	(124.944.395,17)	(21.716.548,94)
	Piutang Belum Difakturkan	(38.593.696,17)	19.840.578.017,38	27.055.290.492,64
	Piutang Penjualan Cicilan	4.576.915.671,00	6.736.459.374,75	1.399.055.000,00
	Piutang Karyawan	59.639.727,00	63.329.971,00	97.844.971,00
	Piutang Lain-lain	36.438.219,39	45.951.519,39	45.951.519,39
	Uang Jaminan	623.187.504,89	466.816.877,39	318.729.407,70
	Uang Muka	711.854.902,16	73.309.590,00	172.964.940,00
	Uang Muka Pajak	447.926.787,70	639.933.840,46	1.020.695.456,81
	Persediaan Bahan Utama/Bantu	44.165.500,00	1.795.495.578,66	1.903.705.041,04
	Biaya Dibayar Dimuka	1.489.419.449,19	46.613.828,52	42.165.500,00
	<i>Jumlah Aktiva Lancar</i>	37.635.822.483,23	43.421.119.009,10	44.733.031.044,58
II	Aktiva Tetap			
	Nilai Perolehan	64.784.878.175,33	121.808.074.514,52	122.036.249.067,52
	Akumulasi Penyusutan	(10.633.318.067,27)	(16.340.050.159,73)	(21.409.527.493,72)
	<i>Jumlah Aktiva Tetap</i>	54.151.560.108,06	105.468.028.354,79	100.626.721.573,80
III	Aktiva Lain-lain			
	Aktiva Dalam Konstruksi	7.623.476.429,97	9.730.012.815,47	11.884.909.055,49
	Biaya Ditangguhkan	4.837.680.533,35	6.836.867.951,85	7.256.462.216,39
	Amortisasi Biaya Ditangguhkan	(1.312.138.056,16)	(4.099.503.061,23)	(4.795.391.237,15)
	Piutang Ragu-ragu	258.546.900,87	258.546.900,87	164.450.765,92
	Penyisihan Piutang Ragu-ragu	(92.752.532,82)	(92.752.532,82)	(164.450.765,92)
	Aktiva Lain-lain	24.124.970,00	24.124.970,00	0,00
	<i>Jumlah Aktiva Lain-lain</i>	11.338.716.203,81	12.657.297.044,14	14.345.980.634,73
	<i>Jumlah Aktiva</i>	103.126.098.795,10	161.546.440.408,03	159.705.733.253,11
	Passiva			
IV	Hutang Lancar			
	Hutang Dagang	3.330.886.079,81	4.804.455.271,07	2.635.104.300,24
	Hutang Pajak	1.040.524.076,14	1.212.915.589,27	1.486.847.676,39
	Hutang Pajak	15.328.665.646,03	3.163.145.983,11	1.982.427.632,11
	Hutang Sub Kontraktor	781.383.086,76	1.167.356.047,85	876.688.703,35
	Biaya yang Masih Harus Dibayar	12.067.743.035,46	12.222.165.812,85	13.375.984.087,95
	Kredit Bank Jangka Pendek	68.173.859,53	68.173.859,53	68.173.859,53
	Hutang Dividen	503.553.500,23	24.346.150,00	0,00
	Uang Muka Diterima	300.810.581,85	4.871.023.025,63	774.611.090,93
	Hutang Lain-lain	358.278.990,16	305.559.839,11	0,00
	Pendapatan Cicilan Ditangguhkan	2.182.536.674,92	2.508.696.818,38	3.103.475.277,50
	Hut RDI Jangka Pendek	35.962.555.530,91	30.347.838.396,86	24.303.339.718,80
	<i>Jumlah Hutang Jangka Pendek</i>		23.050.054.438,38	26.910.966.290,99
V	Hutang Jangka Panjang			
	Kredit Bank Jangka Panjang	1.500.000.000,00	167.051.011,33	830.055.375,00
	Hutang Jangka Panjang Lain-lain	59.756.569.091,83	102.822.275.334,75	98.185.647.895,64
	<i>Jumlah Hutang Jangka Panjang</i>	61.256.569.091,83	126.039.380.784,46	125.926.669.561,63
VI	Modal Sendiri			
	Modal Saham	1.500.000.000,00	1.500.000.000,00	1.500.000.000,00
	Penyertaan Modal Pemerintah	800.000.000,00	800.000.000,00	800.000.000,00
	Selisih Pemilaian Kembali Ak. Tetap	54.108.543.187,06	54.108.543.187,06	54.108.543.187,06
	Nilai Buku Eks Unit Padang	(84.050.738,23)	(84.050.738,23)	(84.050.738,23)
	Cadangan Modal	240.927.337,44	705.187.766,28	705.187.766,28
	Saldo Laba/Rugi s.d Tahun Lalu	1.881.643.957,25	1.314.918.289,21	(51.860.145.738,19)
	Saldo Laba/Rugi Tahun Berjalan	633.260.428,84	(53.185.377.277,64)	4.306.189.495,76
	<i>Jumlah Modal Sendiri</i>	5.906.974.795,10	5.159.221.226,68	9.475.723.972,68
	<i>Jumlah Passiva</i>	103.126.098.795,10	161.546.440.408,03	159.705.733.253,11


Tabel 3.2. Perhitungan Laba-Rugi PT (Persero) Industri Kapal Indonesia Makassar

URAIAN	1998	1999	2000
Penjualan			
Bangunan Baru (Dalam Kapal Selesai)	29.592.325.724,79	20.811.311.770,58	24.041.836.377,30
Reparasi Kapal	7.444.314.212,37	8.861.782.213,00	
Perbengkelan	863.943.072,00	87.790.055,00	206.018.096,36
Jumlah Penjualan	37.900.583.009,16	29.760.904.034,58	32.802.737.104,43
Harga Pokok Penjualan			
Biaya Produksi Langsung	14.589.201.433,65	13.316.746.777,55	13.550.624.265,34
Biaya Produksi Tidak Langsung	8.923.715.935,61	6.493.038.378,18	8.621.862.047,68
Harga Pokok Penjualan	23.512.917.369,26	19.809.785.155,73	22.172.486.313,02
Laba Kotor	14.387.665.639,90	9.951.118.882,85	10.630.250.791,41
Biaya Usaha			
Biaya Penjualan	372.483.340,71	210.923.124,26	393.479.338,00
Biaya Administrasi dan Umum	3.266.142.763,35	5.980.594.694,15	4.261.512.247,04
Jumlah Biaya Usaha	3.638.626.104,06	6.191.517.818,41	4.654.991.585,04
Laba Usaha Sebelum Bunga	10.749.039.535,84	3.759.601.064,44	5.975.259.206,37
Biaya Bunga	8.625.281.507,04	10.426.664.496,43	13.347.326.789,43
Laba Bersih Setelah Bunga	7.123.758.028,00	(6.667.063.431,99)	(7.372.067.583,06)
Pendapatan dan Biaya Lain-lain			
Pendapatan Lain-lain	823.418.920,01	1.362.884.973,79	1.070.144.165,58
Biaya Lain-lain	3.593.110.002,97	(254.871.414,87)	(1.307.132.326,90)
Jumlah Pendapatan dan Biaya Lain-lain	2.769.691.082,96	(1.108.013.558,92)	(236.988.166,32)
Laba Sebelum Pos Luar Biasa	4.354.066.945,84	(5.559.049.873,07)	(7.609.055.744,38)
Pos-pos Luar Biasa	3.720.806.517,00	(47.626.327.404,57)	11.915.245.240,14
Laba Bersih Sebelum Pajak	633.260.428,84	(53.185.377.277,64)	4.306.189.495,76
Pajak Penghasilan	0,00	0,00	0,00
Laba Setelah Pajak Penghasilan	633.260.428,84	(53.185.377.277,64)	4.306.189.495,76

Sumber: PT IKI

BAB IV

EVALUASI PENGAKUAN PENDAPATAN PADA PT INDUSTRI KAPAL INDONESIA (PERSERO)

4.1. Pengakuan Pendapatan pada PT Industri Kapal Indonesia (Persero)

Saat ini, prinsip pengakuan pendapatan yang digunakan oleh PT Industri Kapal Indonesia (Persero) dalam pembuatan kapal ikan Tuna KM Mina Jaya Niaga 300 GT adalah metode kontrak selesai.

Pencatatan dengan menggunakan metode tersebut hanya dilakukan pada saat pembayaran uang muka (penerimaan termin) dan pada saat biaya-biaya dikeluarkan. Pada tabel 4.1. dapat dilihat pencatatan pembuatan kapal ikan Tuna KM Mina Jaya Niaga 300 GT dengan nilai kontrak Rp 1.542.227.334,71 dan periode pembuatan tahun 1996 sampai dengan tahun 2000.

4.2. Evaluasi Pengakuan Pendapatan PT IKI Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 34

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 34 mensyaratkan bahwa pendapatan untuk kontrak jangka panjang dapat digunakan metode persentase penyelesaian yaitu pendapatan yang dilaporkan diakui berdasarkan penyelesaian pekerjaan secara proporsional, sehingga metode ini dapat memberikan informasi yang berguna atas luas aktivitas kontrak dan kinerja selama satu periode.

TABEL 4.1
JURNAL PEMBUATAN KAPAL IKAN DENGAN MENGGUNAKAN
METODE KONTRAK SELESAI

Jurnal pencatatan pada saat kontrak pembuatan kapal dilakukan sebagai berikut:

Piutang Penjualan Cicilan Rp 1.542.227.334,71
Pendapatan Cicilan Ditangguhkan Rp 1.542.227.334,71

Mencatat Penerimaan Piutang Penjualan Cicilan

Tahun			
1996	Kas	Rp 262.074.980,82	
	Piutang Penjualan Cicilan	Rp 262.074.980,82	
1997	Kas	Rp 455.504.680,91	
	Piutang Penjualan Cicilan	Rp 455.504.680,91	
1998	Kas	Rp 363.552.490,75	
	Piutang Penjualan Cicilan	Rp 363.552.490,75	
1999	Kas	Rp 161.383.313,78	
	Piutang Penjualan Cicilan	Rp 161.383.313,78	
2000	Kas	Rp 299.711.868,45	
	Piutang Penjualan Cicilan	Rp 299.711.868,45	

Mencatat Biaya-Biaya Yang Dikeluarkan

Tahun			
1996	Biaya bahan baku	Rp 81.770.411,76	
	Biaya tenaga kerja	Rp 77.681.891,17	
	Biaya overhead	Rp 45.091.955,22	
	Persediaan, utang, kas	Rp 204.544.258,15	
1997	Biaya Bahan baku	Rp 146.772.317,43	
	Biaya tenaga kerja	Rp 132.095.085,69	
	Biaya overhead	Rp 78.861.679,78	
	Persediaan, utang, kas	Rp 357.729.082,89	
1998	Biaya bahan baku	Rp 36.771.662,31	
	Biaya tenaga kerja	Rp 31.623.595,18	
	Biaya overhead	Rp 19.341.671,63	
	Persediaan, utang, kas	Rp 87.736.889,12	
1999	Biaya bahan baku	Rp 19.194.888,86	
	Biaya tenaga kerja	Rp 16.315.655,53	
	Biaya overhead	Rp 10.042.124,48	
	Persediaan, utang, kas	Rp 45.552.668,87	
2000	Biaya bahan baku	Rp 51.324.343,72	
	Biaya tenaga kerja	Rp 46.191.909,34	
	Biaya overhead	Rp 27.576.889,37	
	Persediaan, utang, kas	Rp 125.093.142,43	

Berdasarkan jurnal pencatatan masing-masing tahap di atas, maka pencatatan pada saat kapal selesai dilakukan sebagai berikut:

Pendapatan Cicilan Ditangguhkan Rp 1.542.227.334,71
Bangunan Baru Rp 1.542.227.334,71

Sumber: PT IKI



Metode persentase penyelesaian adalah suatu metode yang digunakan untuk menentukan kemajuan penyelesaian kontrak dengan berorientasi pada biaya ke biaya (*cost to cost*) yang perhitungannya dengan metode penyelesaian yang berorientasi biaya ke biaya terdiri dari beberapa langkah, yaitu:

1. Menghitung akumulasi biaya-biaya yang telah dikeluarkan.
2. Menghitung taksiran untuk menyelesaikan proyek.

Taksiran biaya disini diartikan sebagai besarnya jumlah biaya yang diharapkan dapat menyelesaikan proyek pembuatan kapal, sedangkan persentase penyelesaian merupakan cara untuk dapat secara langsung menentukan laba perhitungan laba rugi.

Berdasarkan data yang diperoleh penulis, bahwa besarnya biaya proyek pembuatan kapal ikan yang dikeluarkan mulai dari awal sampai akhir kontrak dapat dilihat pada tabel 4.2.

TABEL 4.2
RINCIAN REALISASI BIAYA PEMBUATAN KAPAL IKAN
(Dalam Satuan Rupiah)

URAIAN	TAHUN ANGGARAN				
	1996	1997	1998	1999	2000
Biaya Bahan Baku	81.770.411,76	146.772.317,43	36.771.622,31	19.194.888,86	51.324.343,72
Biaya Tenaga Kerja	77.681.891,17	132.095.085,69	31.623.595,18	16.315.655,53	46.191.909,34
Biaya Overhead	45.091.955,22	78.861.679,78	19.341.671,63	10.042.124,48	27.576.889,37
Jumlah	204.544.258,15	357.729.082,90	87.736.889,12	45.552.668,87	125.093.142,43

Sumber: PT Industri Kapal Indonesia (Persero)

Selanjutnya perhitungan persentase penyelesaian pembuatan kapal dapat dilihat pada tabel 4.3.

TABEL 4.3
PERHITUNGAN PERSENTASE
PENYELESAIAN PROYEK PEMBUATAN KAPAL
(Dalam Satuan Rupiah)

URAIAN	TAHUN ANGGARAN				
	1996	1997	1998	1999	2000
Harga Kontrak	1.242.562.408,70	1.242.562.408,70	1.310.374.904,08	1.542.227.334,71	1.542.227.334,71
Dikurangi Taksiran Biaya					
Biaya-biaya sampai sekarang	204.544.258,15	562.273.341,05	650.010.230,17	695.562.899,04	820.656.041,00
Taksiran biaya-biaya sampai sekarang	565.603.194,85	307.964.111,95	143.943.879,83	125.093.141,96	-
Taksiran jumlah seluruh biaya	770.237.453,00	770.237.453,00	793.954.110,00	820.656.041,00	820.656.041,00
Taksiran jumlah seluruh laba kotor	472.324.955,70	472.324.955,70	516.420.794,08	719.571.293,71	719.571.293,71
Persentase penyelesaian	26,56 %	73 %	81,87 %	84,76 %	100 %
	<u>204.544.258,15</u> 770.237.453,00	<u>562.273.341,05</u> 770.237.453,00	<u>650.010.230,17</u> 793.954.110,00	<u>695.562.899,04</u> 820.656.041,00	<u>820.656.041,00</u> 820.656.041,00

Sumber: Hasil Data Diolah

Berdasarkan perhitungan di atas maka pendapatan yang diakui dan besarnya laba kotor yang diterima pada masing-masing tahap dengan metode persentase penyelesaian disajikan pada tabel 4.4.

TABEL 4.4
PERHITUNGAN PENDAPATAN DAN LABA KOTOR
YANG DIAKUI
(Dalam Satuan Rupiah)

URAIAN	TAHUN ANGGARAN				
	1996	1997	1998	1999	2000
Pendapatan yang diakui pada tahun :					
1996 Rp 1.242.562.408,70 x 26,56 %	330.024.575,75				
1997 Rp 1.242.562.408,70 x 73 %		907.070.558,35			
Dikurangi pengakuan pendapatan pada tahun 1996		330.024.575,75			
Pendapatan tahun 1997		577.045.982,60			
1998 Rp 1.310.374.904,08 x 81,87 %			1.072.803.933,97		
Dikurangi pengakuan pendapatan pada tahun 1996 dan 1997			907.070.558,35		
Pendapatan tahun 1998			165.733.375,62		
1999 Rp 1.542.227.334,71 x 84,76 %				1.307.191.888,90	
Dikurangi pengakuan pendapatan pada tahun 1996, 1997 dan 1998				1.072.803.933,97	
Pendapatan tahun 1999				234.387.954,93	
2000 x Rp 1.542.227.334,71 x 100 %					1.542.227.334,71
Dikurangi pengakuan pendapatan pada tahun 1996, 1997, 1998 dan 1999					1.307.191.888,90
Pendapatan tahun 2000					235.035.445,81
Labas kotor yang diakui pada tahun					
1996 Rp 472.324.955,70 x 26,56 %	125.449.508,23				
1997 Rp 472.324.955,70 x 73 %		344.797.217,66			
Dikurangi pengakuan laba kotor pada tahun 1996		125.449.508,23			
Laba kotor tahun 1997		219.347.709,43			
1998 Rp 516.420.794,08 x 81,87 %			422.793.704,11		
Dikurangi pengakuan laba kotor pada tahun 1996 dan 1997			344.797.217,66		
Laba kotor tahun 1998			77.996.486,45		
1999 Rp 719.571.293,71 x 84,76 %				609.908.628,54	
Dikurangi pengakuan laba kotor pada tahun 1996, 1997 dan 1998				422.793.704,11	
Laba kotor tahun 1999				127.114.924,43	
2000 Rp 719.571.293,71 x 100 %					719.571.293,71
Dikurangi pengakuan laba kotor pada tahun 1996, 1997, 1998 dan 1999					609.908.628,54
Laba kotor tahun 2000					109.662.665,17

Sumber: Hasil Data Diolah

Berdasarkan perhitungan pendapatan dan laba kotor di atas, maka jurnal yang dibuat sesuai dengan metode persentase penyelesaian adalah:

1. *Jurnal tahun 1996*

a. Mencatat biaya-biaya pembangunan:

Bangunan Dalam Pelaksanaan Rp 204.544.258,15

Persediaan, Kas, Utang Rp 204.544.258,15

b. Mencatat penagihan kemajuan:

Piutang Penjualan Cicilan Rp 330.024.575,75

Pendapatan Penjualan Cicilan

Yang Ditangguhkan Rp 330.024.575,75

c. Mencatat tagihan-tagihan:

Kas Rp 262.074.980,82

Piutang Penjualan Cicilan Rp 262.074.980,82

d. Mencatat pengakuan pendapatan dan laba kotor:

Bangunan Dalam Pelaksanaan

(Laba kotor) Rp 125.449.508,23

Beban Pembangunan Rp 204.544.258,15

Pendapatan dari Kontrak

Pembangunan Jangka Panjang Rp 329.993.776,38

2. *Jurnal tahun 1997*

a. Mencatat biaya-biaya pembangunan:

Bangunan Dalam Pelaksanaan Rp 357.729.082,89

Persediaan, Kas, Utang Rp 357.729.082,89



b. Mencatat penagihan kemajuan:

Piutang Penjualan Cicilan	Rp 577.045.982,60
Pendapatan Penjualan Cicilan	
Yang Ditangguhkan	Rp 577.045.982,60

c. Mencatat tagihan-tagihan:

Kas	Rp 455.504.680,91
Piutang Penjualan Cicilan	Rp 455.504.680,91

d. Mencatat pengakuan pendapatan dan laba kotor:

Bangunan Dalam Pelaksanaan	
(Laba kotor)	Rp 219.347.709,43
Beban Pembangunan	Rp 357.729.082,89
Pendapatan dari Kontrak	
Pembangunan Jangka Panjang	Rp 577.076.792,32

3. *Jurnal tahun 1998*

a. Mencatat biaya-biaya pembangunan:

Bangunan Dalam Pelaksanaan	Rp 87.736.889,12
Persediaan, Kas, Utang	Rp 87.736.889,12

b. Mencatat penagihan kemajuan:

Piutang Penjualan Cicilan	Rp 165.733.375,62
Pendapatan Penjualan Cicilan	
Yang Ditangguhkan	Rp 165.733.375,62

c. Mencatat tagihan-tagihan:

Kas	Rp 363.552.490,75
Piutang Penjualan Cicilan	Rp 363.552.490,75

d. Mencatat pengakuan pendapatan dan laba kotor:

Bangunan Dalam Pelaksanaan	
(Laba kotor)	Rp 77.996.486,45
Beban Pembangunan	Rp 87.736.889,12
Pendapatan dari Kontrak	
Pembangunan Jangka Panjang	Rp 165.733.375,57

4. *Jurnal tahun 1999*

a. Mencatat biaya-biaya pembangunan:

Bangunan Dalam Pelaksanaan	Rp 45.552.668,87
Persediaan, Kas, Utang	Rp 45.552.668,87

b. Mencatat penagihan kemajuan:

Piutang Penjualan Cicilan	Rp 234.387.954,93
Pendapatan Penjualan Cicilan	
Yang Ditangguhkan	Rp 234.387.954,93

c. Mencatat tagihan-tagihan:

Kas	Rp 161.383.313,78
Piutang Penjualan Cicilan	Rp 161.383.313,78



d. Mencatat pengakuan pendapatan dan laba kotor:

Bangunan Dalam Pelaksanaan

(Laba kotor) Rp 187.114.924,43

Beban Pembangunan Rp 45.552.668,87

Pendapatan dari Kontrak

Pembangunan Jangka Panjang Rp 232.667.593,30

5. *Jurnal tahun 2000*

a. Mencatat biaya-biaya pembangunan:

Bangunan Dalam Pelaksanaan Rp 125.093.142,43

Persediaan, Kas, Utang Rp 125.093.142,43

b. Mencatat penagihan kemajuan:

Piutang Penjualan Cicilan Rp 235.035.445,81

Pendapatan Penjualan Cicilan

Yang Ditangguhkan Rp 235.035.445,81

c. Mencatat tagihan-tagihan:

Kas Rp 299.711.868,45

Piutang Penjualan Cicilan Rp 299.711.868,45

- d. Mencatat pengakuan pendapatan dan laba kotor:

Bangunan Dalam Pelaksanaan

(Laba kotor) Rp 109.662.665,17

Beban Pembangunan Rp 125.093.142,43

Pendapatan dari Kontrak

Pembangunan Jangka Panjang Rp 234.755.807,60

- e. Mencatat Persetujuan Akhir Kontrak:

Penagihan atas Bangunan Dalam

Pelaksanaan Rp 1.542.227.334,71

Bangunan Dalam Pelaksanaan Rp 1.542.227.334,71

Lebih jelasnya mengenai pengakuan pendapatan dan laba kotor dengan menggunakan metode persentase penyelesaian dan metode kontrak selesai, berikut ini akan disajikan melalui tabel 4.5 dan tabel 4.6.

TABEL 4.5
PERBANDINGAN PENGAKUAN PENDAPATAN
(Dalam Satuan Rupiah)

Uraian	Metode Persentase Penyelesaian	Metode Kontrak Selesai
Tahun 1996	330.024.575,75	-
Tahun 1997	577.045.982,60	-
Tahun 1998	165.733.375,62	-
Tahun 1999	234.387.954,93	-
Tahun 2000	235.035.445,81	1.542.227.334,71
Total	1.542.227.334,71	1.542.227.334,71

Sumber: Hasil Data Diolah



TABEL 4.6
PERBANDINGAN PENGAKUAN LABA KOTOR
(Dalam Satuan Rupiah)

Uraian	Metode Persentase Penyelesaian	Metode Kontrak Selesai
Tahun 1996	125.449.508,23	-
Tahun 1997	219.347.709,43	-
Tahun 1998	77.996.486,45	-
Tahun 1999	187.114.924,43	-
Tahun 2000	109.662.665,17	719.571.293,71
Total	719.571.293,71	719.571.293,71

Sumber: Hasil Data Diolah

Berdasarkan tabel 4.5 dan tabel 4.6, nampak bahwa pendapatan dengan menggunakan metode kontrak selesai, perhitungan laba rugi perusahaan tidak tercermin adanya luas aktivitas kontrak kerja selama satu periode akuntansi disebabkan semua pendapatan dan laba kotor hanya diperhitungkan pada tahap penyelesaian atau tahun akhir periode saja, sehingga perusahaan sulit mendeteksi besarnya volume pekerjaan pada tahun-tahun sebelumnya yang lebih besar terjadi dibanding pada tahap akhir atau tahun periode tersebut.

BAB V

PENUTUP

5.1. Kesimpulan

Berdasarkan uraian pembahasan mengenai evaluasi pengakuan pendapatan pada Industri Kapal Indonesia (Persero) Makassar dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Perusahaan dalam mengakui pendapatan menggunakan metode kontrak selesai yang sesuai dengan proyek jangka panjang dalam pembuatan kapal dalam waktu penyelesaian selama lima tahun. Pada tahun 1996, tahun 1997, tahun 1998 dan tahun 1999 tidak diakui adanya pendapatan dan laba kotor.
2. Penerapan metode persentase pendapatan untuk proyek pembuatan kapal ikan selama jangka waktu pembuatan (dari tahun 1996 sampai dengan tahun 2000), nampak perhitungan laba rugi perusahaan mencerminkan luas aktivitas kontrak kerja selama satu periode akuntansi karena semua pendapatan dan laba kotor diperhitungkan.

5.2. Saran-saran

Berdasarkan hasil kesimpulan sebelumnya berikut ini diberikan beberapa saran kepada Industri Kapal Indonesia (Persero) Makassar sebagai berikut:

1. Dalam mengakui pendapatan kontrak jangka panjang pembuatan kapal, sebaiknya perusahaan mengganti metode kontrak selesai dengan metode persentase penyelesaian. Apabila menggunakan metode persentase penyelesaian maka penyajian laporan perhitungan laba rugi perusahaan akan lebih bermanfaat sebab perkiraan laba atau rugi akan menunjukkan keadaan yang sebenarnya.
2. Bagian akuntansi perusahaan perlu dibenahi agar siap menggunakan metode persentase penyelesaian, sebab penggunaan metode ini memerlukan penafsiran-penafsiran yang akurat mengenai berbagai hal yang diperlukan dalam menyelesaikan suatu proyek. Metode pengukuran yang akan digunakan tersebut harus sesuai dengan kondisi perusahaan dan jenis kontrak yang akan dilaksanakan.

DAFTAR PUSTAKA

- Financial Accounting Standard Board (FASB), *Statement Of Financial Accounting Concepts No: 5 Recognition and Measurement In Financial Statement Of Busines Enterprices*, High Ride Park: Stanford Connecticut, December, 1984
- Harnanto, *Akuntansi Keuangan Intermediate*, Edisi Kedua, Cetakan Ketiga, Yogyakarta: Penerbit Liberty, 1995
- Hendriksen, Eldon S., *Teori Akuntansi* (Terjemahan Wim Liyono), Jilid Satu, Edisi Keempat, Jakarta: Penerbit Erlangga, 1997
- Ikatan Akuntan Indonesia, *Standar Akuntansi Keuangan*, Buku Satu, Jakarta: Penerbit Salemba Empat, 1999
- , *Standar Akuntansi Keuangan*, Buku Dua, Jakarta: Penerbit Salemba Empat, 1999
- Kusnadi, Lukman Syamsuddin, dan Kerta Hadi, *Teori Akuntansi*, Edisi Revisi, Malang: Universitas Brawijaya, 2001
- Kieso, Donald E, dan Jerry I. Weygandt., *Akuntansi Intermediate* (Terjemahan Herman Wibowo), Jilid Dua, Edisi Ketujuh, Jakarta: Binarupa Aksara, 1995
- Rosjidi, *Teori Akuntansi*, Edisi Pertama, Jakarta: Lembaga Penerbit FE-UI, 1999
- Syafri, Sofyan Harahap, *Teori Akuntansi*, Edisi Kesatu, Cetakan Ketiga, Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada, 1997
- Soemarso S. R., *Akuntansi Suatu Pengantar*, Jilid Kedua, Edisi Ketiga, Jakarta: Penerbit Bineka Cipta, 1994
- Suwardjono, *Teori Akuntansi, Perekayasaan Akuntansi Keuangan*, Edisi Kedua, Cetakan Pertama, Yogyakarta: BPFE, 1989
- Tuanakotta, M. Theodorus., *Teori Akuntansi*, Jilid Satu, Edisi 2000, Cetakan Pertama, Jakarta: Lembaga Penerbit FE-UI, 2000