ADLN Perpustakaan Universitas Airlangga

PENERAPAN PENGAKUAN PENDAPATAN DAN BEBAN YANG TEPAT DALAM PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN YANG WAJAR PADA PERUSAHAAN KONSTRUKSI PT. PAL INDONESIA (PERSERO)

SKRIPSI

DIAJUKAN UNTUK MEMENUHI SEBAGIAN PERSYARATAN
DALAM MEMPEROLEH GELAR SARJANA EKONOMI
JURUSAN AKUNTANSI

A 375/05
Res
P

DIAJUKAN OLEH :

GANDRA MIMI RESPATI

No. Pokok : 040137311

MILIK PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

KEPADA
FAKULTAS EKONOMI UNIVERSITAS AIRLANGGA
SURABAYA
2005

Surabaya, 26 Juli 2005

Skripsi telah selesai dan siap untuk diuji

Dosen Pembimbing

Drs. HANNY WURANGIAN, Ak

SKRIPSI

PENERAPAN PENGAKUAN PENDAPATAN YANG TEPAT DALAM RANGKA PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN YANG WAJAR PADA PERUSAHAAN KONSTRUKSI PT. PAL INDONESIA (PERSERO)

DIAJUKAN OLEH:

GANDRA MIMI RESPATI

No. Pokok : 040137311

TELAH DISETUJUI DAN DITERIMA DENGAN BAIK OLEH

DOSEN PEMBIMBING,

Drs. Hanny Wurangian, Ak **TANGGAL :** 15 - 11 - 2005

KETUA JURUSAN AKUNTANSI,

Drs. M. Suyunus, MAFIS, Ak **TANGGAL :** 16-11-05

KATA PENGANTAR

Alhamdulillaahi Rabbil 'Aalaamiin. Puji syukur kehadirat Allah SWT yang telah memberikan rahmat, taufik dan hidayah-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi berjudul "Penerapan Pengakuan Pendapatan Yang Tepat Dalam Penyajian Laporan Keuangan Yang Wajar Pada Perusahaan Konstruksi PT. PAL Indonesia (PERSERO)".

Penulis menyadari bahwa terselesaikannya penulisan skripsi tidak lepas dari bimbingan, bantuan serta dorongan dari semua pihak, maka dalam kesempatan ini penulis menyampaikan rasa terima kasih sedalam-dalamnya kepada:

1. Bapak Drs. M. Suyunus, MAFIS, Ak selaku Ketua Jurusan Akuntansi yang telah memberikan ijin untuk menggunakan topik skripsi ini.
2. Bapak Hanny Wurangian, Ak selaku dosen pembimbing yang telah meluangkan waktunya dan memrikan saran kepada penulis.
3. Manajemen SDM yang telah memberikan ijin bagi penulis untuk melakukan penelitian di PT. PAL Indonesia (PERSERO).
4. Bapak Mohadi selaku General Manager Divisi Akuntansi dan Seluruh staf Departemen Akuntansi Keuangan PT. PAL Indonesia (PERSERO) terutama Bapak Lasmono, Bapak Zainul, dan Bapak Rizki yang telah meluangkan waktu dan memberikan data serta informasi yang dibutuhkan oleh penulis.
5. Ibu yang tercinta yang selalu memberi dukungan moril dan materi. Terimakasih atas doa dan kasih sayangnya selama ini.

ADLN Perpustakaan Universitas Airlangga

6. Tante Ani yang telah membantu untuk memperoleh tempat penelitian dan memerikan masukan-masukan serta dorongan semangat agar skripsi ini cepat selesai. (Maaf ya tante … skripsinya kelamaan).
7. Teman-temanku Afrida, Greta, Anggra, Agustina makasih support, saran dan doanya. Devi, Ari … SEMANGAT!!! dan teman-teman lainnya yang belum penulis sebutkan.
8. Semua puhak lainnya yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu.

Penulis menyadari bahwa skripsi ini jauh dari sempurna dan mempunyai banyak kekurangan. Oleh karena itu penulis menerima segala masukan berupa kritik dan saran yang mengarah pada perbaikan guna lebih sempurnanya skripsi ini. Semoga skripsi ini dapat memberikan manfaat bagi semua pihak.

Surabaya, Juli 2005

Penulis

ABSTRAK

Perusahaan jasa konstruksi memiliki karakteristik yang khas, dimana pembangunan proyek tidak semuanya terselesaikan dalam satu periode akuntansi dan awal pembangunannya tidak mungkin dipastikan dimulai diawal tahun. Sehingga terdapat beberapa metode yang digunakan oleh perusahaan konstruksi untuk mengakui pendapatannya, yaitu metode kontrak selesai dan metode persentase penyelesaian.

Pendapatan dan beban merupakan komponen yang akan diperbandingkan dalam laporan laba-rugi. Pendapatan dan beban yang disajikan dalam laporan keuangan harus benar-benar mencerminkan pendapatan dan beban yang benar-benar diperoleh dan diterima oleh perusahaan pada periode tersebut. Ketidak tepatan dalam pengukuran, pengakuan, serta pengklasifikasian pendapatan dan beban menyebakan laporan keuangan menjadi terlalu besar diakui (*overstated*) dan terlau kecil diakui (*understated*).

PT. PAL INDONESIA (Persero) merupakan industri perkapalam yang kegiatan utamanya adalah pembuatan kapal baru baik kapal perang ataupun kapal niaga, PT PAL INDONESIA (Persero) menggunakan metode persentase penyelesaian berdasarkan kemajuan fisik untuk mengakui pendapatannya. Klasifikasi biaya untuk biaya produksi masih belum tepat. Selain itu PT PAL INDONESIA (Peersero) memiliki kendala keterlambatan dalam pendistribusian informasi mengenai pemakaian biaya material yang dipergunakan dalam produksi pembuatan kapal. hal ini disebabkan lambatnya sistem akuntansi yang dimiliki perusahaan baik secara komputerisasi maupun manual. Sehingga biaya yang diakui ada terlalu besar dan ada yang terlalu kecil diakui. Laporan laba-rugi diakhir tahun buku menunjukkan laba yang besar pada saat proyek masih proses produksi dan kerugian di akhir proyek.

Dalam skripsi ini penulis akan mencoba memperbandingkan metode persentase penyelesaian berdasarkan kemajuan fisik yang digunakan perusahaan untuk mengakui pendapatannya dengan metode persentase penyelesaian berdasarkan biaya ke biaya (cost to cost). Penulis juga akan melakukan beberapa koreksi terhadap biaya produksi PT PAL INDONESIA (Persero). Dengan demikian, penulis mengharapkan dengan diterapkannya metode pengakuan pendapatan dan beban yang tepat maka akan diperoleh kewajaran dalam penyajian laporan keuangan.

Keywords: Pengakuan pendapatan, beban, kewajaran, laporan keuangan.

DAFTAR ISI

Halaman

Halaman Persetujuan i

Halaman Pernyataan ii

Kata Pengantar iii

Abstrak v

Daftar Isi vi

Daftar Gambar x

Daftar Tabel xi

Daftar Lampiran xii

BAB 1 : PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah 1

1.2. Rumusan Masalah 4

1.3. Tujuan Penelitian 5

1.4. Manfaat Penelitian 5

1.5. Sistematika Skripsi 6

BAB 2 : TINJAUAN KEPUSTAKAAN

2.1. Landasan Teori 8

2.1.1. Pendapatan 8

2.1.1.1. Pengertian Pendapatan 8

2.1.1.2. Pengukuran Pendapatan 9

2.1.1.3. Pengakuan Pendapatan 10

2.1.2. Beban 12

2.1.2.1. Pengertian Beban 12

2.1.2.2. Pengukuran Beban 14

2.1.2.3. Pengakuan Beban 15

2.1.3. Prinsip Penandingan (*Matching Principle*) 16

2.1.4. Metode Pengumpulan Biaya 17

2.1.5. Akuntansi Untuk Kontraktor 18

2.1.5.1. Metode Pengakuan Pendapatan Perusahaan Konstruksi 20

2.1.5.1.1. Metode Kontrak Selesai 20

2.1.5.1.2. Metode Persentase Penyelesaian 21

2.1.5.2. Biaya Kontrak 23

2.1.5.3. Klasifikasi Biaya Proyek Konstruksi 25

2.1.5.4. Pengakuan Pendapatan dan Biaya Kontrak 26

2.1.8. Laporan Keuangan 27

2.1.8.1. Pengertian Laporan Keuangan 27

2.1.8.2. Kewajaran Penyajian Laporan Keuangan 28

2.2. Penelitian Sebelumnya 30

BAB 3 : METODE PENELITIAN

3.1. Pendekatan Penelitian 32

3.2. Ruang Lingkup Penelitian 33

3.3. Rancangan Penelitian 33

3.3.1. Pertanyaan Penelitian 34

3.3.2. Proposisi 34

3.3.3. Unit-unit Analisis 35

3.3.4. Logika Yang Mengaitkan Data Dengan Proposisi 35

3.3.5. Kriteria Yang Menginterpretasikan Temuan 36

3.4. Jenis dan Sumber Data 36

3.4.1. Jenis Data 36

3.4.2. Sumber Data 37

3.5. Prosedur Pengumpulan Data 37

3.6. Teknik Analisis 39

BAB 4 : HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1. Gambaran Umum Perusahaan 41

4.1.1. Sejarah Berdirinya Perusahaan 41

4.1.2. Tujuan dan Keguanaan Kegiatan 44

4.1.3. Struktur Organisasi 45

4.1.4. Bidang Usaha 45

4.1.5. Proses Produksi 49

4.2. Hasil Analisis 53

4.2.1. Metode Pengakuan Pendapatan 53

4.2.2. Metode Pengumpulan Biaya 55

4.2.3. Klasifikasi Biaya 56

4.2.4. Perhitungan Harga Pokok Konstruksi 57

4.2.5. Perhitungan Laba (Rugi) Kotor Perusahaan 60

4.3. Pembahasan 62

4.3.1. Metode Pengumpulan Biaya 62

4.3.2. Klasifikasi Biaya Produksi 64

4.3.3. Perhitungan Biaya Produksi 65

4.3.4. Metode Pengakuan Pendapatan 69

4.3.5. Perhitungan Laba (Rugi) Kotor Perusahaan 72

BAB 5 : KESIMPULAN DAN SARAN

5.1. Kesimpulan 76

5.2. Saran 77

Daftar Pustaka

Lampiran

ADLN Perpustakaan Universitas Airlangga

DAFTAR GAMBAR

Halaman

Gambar 4.1. Struktur Organisasi PT PAL INDONESIA (Persero) 46

Gambar 4.2. Struktur Organisasi Divisi Kapal Niaga 47

DAFTAR TABEL

Halaman

Tabel 2.1. Pembandingan Kalkulasi Pembebanan Biaya Pesanan dan Proses 18

Tabel 4.1 Perhitungan Pengakuan Pendapatan Yang Diterapkan Perusahaan 54

Tabel 4.2. Daftar Harga Pokok Konstruksi 58

Tabel 4.3. Perhitungan Laba – Rugi 61

Tabel 4.4. Rekapitulasi Keterlambatan Proses Pencatatan Pemakaian Material Per Proyek Tahun 2002 63

Tabel 4.5. Koreksi Perhitungan Biaya Material 66

Tabel 4.6. Harga Pokok Produksi (Setelah Koreksi) 68

Tabel 4.7. Perhitungan Pengakuan Pendapatan (Metode *Cost to Cost*) 71

Tabel 4.8. Perhitungan Laba Rugi (Metode Cost to Cost) 73

Tabel 4.9. Analisa Perbandingan Pengakuan Pendapatan dan Laba Rugi PT PAL INDONESIA (Persero) dengan Metode Cost to Cost .. 74

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1 PT. PAL INDONESIA DAN ANAK PERUSAHAAN NERACA KONSOLIDASIAN 31 DESEMBER 2002

Lampiran 2 PT. PAL INDONESIA DAN ANAK PERUSAHAAN NERACA KONSOLIDASIAN (Revisi) 31 DESEMBER 2002

Lampiran 3 PT. PAL INDONESIA DAN ANAK PERUSAHAAN LAPORAN LABA RUGI KONSOLIDASIAN 31 DESEMBER 2002

ADLN Perpustakaan Universitas Airlangga

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Indonesia merupakan negara kepulauan dimana banyak terdapat pulau-pulau besar maupun kecil yang dipisahkan oleh lautan, dimana komposisi lautan lebih luas daripada daratan. Bila dilihat secara geografis Indonesia juga merupakan Negara yang subur dan strategis karena berada diantara garis khatulistiwa dan diapit oleh dua benua dan dua samudera. Faktor-faktor geografis tersebut menjadikan Negara Indonesia menjadi tempat persinggahan bagi para pedagang, baik pedagang lokal maupun pedagang asing. Maka untuk dapat memperlancar usaha tersebut, sangat dibutuhkan alat transportasi atau armada laut seperti kapal barang atau kapal penumpang.

Seiring dengan berkembangnya pertumbuhan ekonomi di Indonesia, menjadikan lalu lintas laut di Indonesia semakin ramai. Oleh karena itu, banyak bermunculan perusahaan-perusahaan di sektor jasa konstruksi yang bergerak di bidang transportasi laut yang usahanya meliputi pembuatan kapal, reparasi kapal, dan jasa lainnya.

Perusahaan yang bergerak di bidang konstruksi berbeda dengan perusahaan lain seperti perusahaan jasa dan perusahaan dagang. Untuk itu, pengelola perusahaan konstruksi harus dapat mengetahui karakteristik yang khas dalam perusahaan konstruksi yaitu adanya perbedaaan dalam hal pengakuan pendapatan dan beban yang

dikarenakan oleh panjangnya periode akuntansi dalam mengerjakan proyek-proyek yang diterima dari pelanggan melewati lebih dari satu periode akuntansi atau lebih dari satu tahun, sedangkan di lain pihak perusahaan harus melaporkan posisi keuangan dan hasil operasi periodiknya untuk kepentingan perusahaan itu sendiri dan pihak-pihak lain yang membutuhkan.

Oleh karena itu, peranan bagian akuntansi sangat diperlukan dalam memberikan informasinya. Tanpa adanya informasi yang baik akan menyebabkan kekeliruan dalam pengambilan keputusan baik oleh pimpinan perusahaan maupun pihak-pihak luar yang berkepentingan dengan perusahaan tersebut.

Informasi yang dihasilkan dari proses atau kegiatan akuntansi dan sangat berguna bagi manajemen dalam pengambilan keputusan adalah laporan keuangan. Laporan keuangan yang menyajikan kekayaan, kewajiban, serta modal perusahaan pada suatu tanggal tertentu (neraca) dan hasil operasi perusahaan pada suatu tanggal tertentu (laporan rugi-laba). Namun perusahaan harus mampu menyajikan laporan keuangan yang wajar sehingga keputusan yang diambil nantinya dapat tepat sasaran. Laporan keuangan dapat dikatakan wajar apabila (1) tidak ada pos yang dinyatakan terlalu besar dalam jumlah yang material, (2) dan pengungkapan yang cukup.

Terdapat 2 metode pengakuan pendapatan pada perusahaan konstruksi yaitu metode kontrak selesai dan metode presentase penyelesaian. Dalam metode kontrak selesai pendapatan dan laba kotor hanya diakui pada saat kontrak telah diselesaikan atau dengan kata lain telah terjadi penyerahan jasa. Metode persentase penyelesaian mengakui pendapatan dan laba kotor pada setiap periode, didasarkan atas kemajuan

dalam pembangunan, yaitu persentase dari penyelesaian. Perusahaan konstruksi yang mengakui pendapatannya dengan menggunakan metode persentase penyelesaian merupakan pengecualian dari prinsip realisasi. Sehingga penggunaan metode ini harus dapat menyajikan pengakuan pendapatan yang tepat dan juga memperhitungkan biaya-biayanya.

Seringkali perusahaan tidak membebankan biaya-biaya yang terjadi sesuai dengan apa yang diserap oleh produk-produk yang dihasilkan. Akibatnya, harga pokok produksi tidak benar, yang mana akan mempengaruhi harga pokok penjualan dan pada akhirnya menghasilkan laporan laba (rugi) yang tidak wajar. Bahkan tidak jarang menyebabkan perusahaan meraba-raba harga jual yang harus ditetapkan berdasarkan harga pasar yang berlaku pada saat itu.

Pengidentifikasian, klasifikasi serta pembebanan biaya-biaya yang tepat kepada masing-masing jenis serta ukuran produk akan menghasilkan harga pokok produksi yang tepat, serta mencerminkan biaya yang benar-benar terserap oleh produk yang dihasilkan. Ketepatan perhitungan ini dengan sendirinya akan menghasilkan perhitungan harga pokok penjualan yang tepat dan pada akhirnya akan menghasilkan laporan keuangan yang wajar.

PT PAL Indonesia (Persero), dimana penulis melakukan penelitian merupakan industri perkapalan yang usahanya meliputi pembuatan kapal baru yang terdiri dari kapal niaga dan kapal perang, pemeliharaan dan perbaikan kapal, dan rekayasa umum. Dalam mengakui pendapatannya PT PAL Indonesia (Persero) menggunakan metode persentase penyelesaian berdasarkan kemajuan fisik. Biaya

produksi yang merupakan unsur harga pokok konstruksi ada yang dibebankan terlalu tinggi dan ada yang terlalu rendah, sehingga dalam laporan laba (rugi) menunjukkan bahwa pada saat proyek masih dalam proses terdapat laba yang cukup besar dan sebaliknya, pada saat proyek selesai PT PAL Indonesia (Persero) mengalami kerugian.

Informasi mengenai laba sangat penting bagi PT PAL Indonesia (Persero) untuk pengambilan keputusan yang tepat, sehingga informasi laba yang akurat dapat diperoleh dari pengakuan pendapatan yang tepat dan pembebanan biaya yang tepat pula.

Berdasarkan uraian tersebut diatas maka penulis berkeinginan melakukan penelitian mengenai perlakuan akuntansi yang tepat atas pengakuan pendapatan dan beban pada pekerjaan konstruksi agar diperoleh laporan keuangan yang wajar. Dalam PT PAL Indonesia (Persero) ada dua divisi yang memproduksi pembuatan kapal baru yaitu divisi kapal perang dan niaga, dimana pembuatan memakan waktu rata-rata lebih dari satu periode akuntansi. Penelitian yang dilakukan dibatasi hanya pada proyek divisi kapal niaga.

1.2. Rumusan Masalah

Sesuai uraian dengan latar belakang masalah diatas, dapat dikemukakan suatu rumusan masalah sebagai berikut: "Bagaimana penerapan pengakuan pendapatan dan beban yang tepat untuk kewajaran penyajian laporan keuangan pada perusahaan jasa kontruksi PT. PAL Indonesia (Persero) ?"

1.3. Tujuan Penelitian

Tujuan yang ingin dicapai dalam melakukan penelitian ini adalah untuk mengetahui apakah perusahaan telah menerapkan metode pengakuan pendapatan yang tepat dalam mengukur dan menyajikan pendapatan proyek konstruksi dan untuk mengetahui apakah beban proyek konstruksi telah diakui semuanya sehingga diperoleh kewajaran dalam penyajian laporan keuangan.

1.4. Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui kenyataan mengenai permasalahan yang dihadapi perusahaan dan membandingkannya dengan teori yang selama ini didapat di bangku kuliah, khususnya mengenai metode pengakuan pendapatan dan pengakuan beban pada perusahaan konstruksi.
2. Memberikan sumbangan pemikiran bagi pihak manajemen perusahaan tentang bagaimana penerapan pengakuan pendapatan yang tepat pada setiap tahap pekerjaan yang dilaksanakan.
3. Sebagai bahan masukan bagi penelitian berikutnya terutama mengenai metode pengakuan pendapatan konstruksi jangka panjang.

1.5. Sistematika Skripsi

Dalam penulisan skripsi ini, secara garis besar dapat diuraikan secara singkat terdiri dari lima bab yang antar bab satu dengan yang lain saling berhubungan. Uraian tersebut adalah sebagai berikut:

BAB I PENDAHULUAN

Bab ini mejelaskan tentang latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika penulisan. Tujuan penyajian informasi yang terdapat dalam bab ini adalah untuk menjelaskan tentang dasar pemikiran dipilihnya tema skripsi ini.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

Bab ini berisi tentang landasan teori yang berkaitan dengan permasalahan penelitian dari berbagai sumber tentang pengakuan pendapatan dan biaya konstruksi, yang digunakan sebagai tuntunan dalam memecahkan masalah penelitian.

BAB III METODOLOGI PENELITIAN

Bab ini menjelaskan tentang pendekatan penelitian yang digunakan, ruang lingkup penelitian, jenis dan sumber data, prosedur pengumpulan data, serta teknik analisis. Pendekatan ini menggunakan metode studi kasus dengan pendekatan kualitatif.

BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN

Bab ini akan mencoba menjawab masalah yang terdapat dalam rumusan masalah dengan menguraikan mengenai sejarah singkat dan profil

perusahaan yang menjadi objek penulisan skipsi, data hasil penelitian terutama menyangkut kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penyajian laporan keuangan sebagai dasar memecahkan masalah dibandingkan dengan teori-teori yang terdapat dalam bab dua.

BAB V SIMPULAN DAN SARAN

Bab ini merupakan bagian penutup yang menyajikan kesimpulan setelah melakukan pengamatan dan pembahasan serta saran atas hasil penelitian yang dilakukan dan diharapkan berguna bagi puhak yang berkepentingan.

BAB II

TINJAUAN KEPUSTAKAAN

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Pendapatan

2.1.1.1. Pengertian Pendapatan

Ada beberapa definisi pendapatan, Belkaoui (1992: 237) mendefinisikan sebagai berikut: "Revenue result from the sale of goods and the rendering of services and is measured by the charge made to customers, clients, or tenants, for goods and services furnished to them…except those arising from capital contributions and capital adjustment."

FASB mendefinisikan pendapatan dalam SFAC No.6: "Revenues are inflows or other enhancements of assets of an entity or settlements of its liabilities (or combination of both) from delivering or producing goods, rendering services, or other activities that constitute the entity's ongoing major or central operations."

IAI (2002: 23.2) mendefinisikan pendapatan sebagai berikut: "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 penanam modal."

Berdasarkan definisi di atas dapat disimpulkan bahwa pendapatan timbul dalam pelaksanan aktivitas pokok perusahaan dan dikenal dengan sebutan yang berbeda seperti penjualan, penghasilan jasa, bunga, dividen, royalti dan sewa.

Pada dasarnya pada waktu perusahaan mengalihkan pemilikan barang atau menyerahkan jasa kepada para pelanggan, dalam hal ini juga merupakan penerimaan dalam bentuk kas, arus masuk dari kas atau piutang yang berasal dari pelanggan dimana akan meningkatkan total aktiva (*assets*) perusahaan dan juga pemilikan (*owners equity*) akan meningkat sehubungan dengan peningkatan pada total aktiva, tetapi tidak selamanya peningkatan pemilikan berasal dari pendapatan, karena pemilikan bisa juga meningkat dengan adanya investasi atas aktiva dalam perusahaan oleh pemilik.

2.1.1.2. Pengukuran Pendapatan

Pengukuran adalah pemberian nilai dengan atribut-atribut pengukuran akuntansi pada item tertentu dari suatu transaksi berdasarkan satuan ukur uang.

Menurut IAI (2002 : 23.2) menyebutkan bahwa pendapatan harus diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau yang dapat diterima. Nilai wajar adalah suatu jumlah, untuk itu suatu aktiva mungkin ditukar atau suatu kewajiban diselesaikan antara pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar (*arm's length transaction*).

Jumlah pendapatan yang timbul dari suatu transaksi biasanya ditentukan oleh persetujuan antara perusahaan dan pembeli atau pemakai aktiva tersebut. Jumlah tersebut diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau yang dapat diterima perusahaan dikurangi jumlah diskon dagang dan rabat volume yang diperbolehkan oleh perusahaan.

2.1.1.3. Pengakuan Pendapatan

Pengakuan, adalah proses pencatatan formal atau memasukkan item tertentu kedalam laporan keuangan, sebagai aktiva, kewajiban, pendapatan, dan beban dari suatu entitas. Saat pengakuan pendapatan diartikan saat kapan pendapatan akan diukur dan dicatat dalam laporan keuangan.

Prinsip pendapatan menetapkan bahwa pendapatan harus diakui dalam laporan keuangan ketika pendapatan tersebut (1) dihasilkan (*earned*), dan (2) direalisasi, atau dapat direalisasikan (*realized or realizable*).

Pendapatan dihasilkan ketika perusahaan sebagian besar telah menyelesaikan apa yang seharusnya dilakukan agar berhak atas manfaat yang diberikan dari pendapatan, yakni bila proses mencari laba (*earnings process*) telah selesai atau sebenarnya telah selesai.

Pendapatan dapat direalisasi apabila produk (barang dan jasa), atau aktiva lainnya, dipertukarkan dengan sejumlah uang atau kas. Dapat direalisasikan, berarti, apabila produk yang tersedia dapat atau mudah dipertuarkan atau dikonversikan dengan sejumlah uang kas atau klaim atas sejumlah uang kas.

Dalam prakteknya, ada penyimpangan dari prinsip pengakuan pendapatan. Hal-hal lain dalam proses mencari laba seringkali digunkan dalam pengakuan pendapatan, karena banyaknya keragaman dalam transaksi pendapatan. Berikut ini adalah pengakuan pendapatan yang diklasifikasikan menurut sifat transaksi antara lain :

1. Pengakuan pendatan pada saat selesainya produksi.

   Pendapatan yang diakui dalam hal ini adalah pendapatan yang merupakan akhir tahap kegiatan produksi. Beberapa faktor untuk pengakuan pendapatan ini adalah:

   a. Harga jual dapat ditentukan dengan tepat
   b. Tidak diperlukan beban pemasaran yang berarti untuk menjual produk tersebut.
   c. Harga pokok produk sulit ditentukan
   d. Satuan-satuan persediaan dapat saling ditukar.

   Pengakuan pendapatan cara ini biasanya dianggap tepat untuk industri ekstraktif (seperti pertambangan dan pertanian) dan biasanya mempunyai segmen pasar yang luas dengan tingkat harga yang sudah pasti.

2. Pengakuan pendapatan secara proposional selama tahap produksi.

   Pendapatan dapat diakui pada saat produk masih dalam proses produksi. Biasanya digunakan pada kontrak-kontrak konstruksi jangka panjang. Ada dua metode akuntansi untuk kontrak-kontrak konstruksi jangka panjang yang dikenal oleh profesi akuntansi, yaitu: (1) metode persentase penyelesaian dan (2) metode kontrak selesai.

3. Pengakuan pendapatan pada saat pembayaran diterima.

   Dalam metode ini pengakuan pendapatan dapat ditunda sampai saat diterimanya kas, hal ini karena adanya ketidakpastian yang besar akan kolektibilitas piutang yang timbul dari penjualan barang atau jasa. Dua metode yag digunakan untuk menagguhkan pangakuan pendapatan sampai diterimanya kas adalah metode

cicilan (*installment method*) dan metode pemulihan kembali biaya (*cost recovery method*). Metode cicilan menekankan penagihan daripada penjualan. Metode ini mengakui laba pada periode penagihan dan bukan pada saat periode penjualan. Menurut metode pemulihan kembali biaya, tidak ada laba yang diakui sampai pembayaran kas oleh pembeli melebihi harga pokok barang dagang yang dijual. Sesudah semua kas dipulihkan kembali, setiap tambahan kas yang ditagih dimasukkan sebagai penghasilan.

4. Perlakuan khusus

   Pengakuan pendapatan yang dilkukan memerlukan ketentuan khusus karena penjualan tersebut memiliki karakteristik tersendiri, misalnya *franchise* dan konsinyasi (*consignment*).

2.1.2. Beban

2.1.2.1. Pengertian Beban

Istilah biaya seringkali dibedakan menjadi istilah *cost* dan *expense*. Biaya (cost) didefinisikan sebagai pengorbanan ekonomis yang dibuat untuk memperoleh barang atau jasa. Berbeda dengan istilah beban (*expense*) timbul karena adanya kegiatan operasional perusahaan sehari-hari dalam usahanya memperoleh pendapatan, dengan kata lain untuk memperoleh pendapatan maka kita harus mengorbankan atau mendapatkan timbal balik atas aktivitas kita. Di dalam laporan laba-rugi, beban dapat digunakan sebagai pengurang pendapatan.

ADLN Perpustakaan Universitas Airlangga

Menurut FASB (SFAC No. 6, 1985: par. 80) beban adalah: "Expense are outflows or other using up of assets or incurrences of liabilities (or a combination of both) from delivering or producing goods, rendering services, or carrying out other activities that constitute the entity's ongoing major or central operations."

Sedangkan Vernon Kam (1990 : 277) mendefinisikan beban sebagai berikut: "Expenses are decreases in the value of assets or increases in the value of liabilities or stockholders' equity that represent the cost of using up goods or services by the entity to generate revenue for the current period."

Komisi khusus AAA, seperti yang dikutip oleh Vernon Kam (1990 : 279) mendefinisikan beban sebagai: "Expenses is the expired cost, directly or indirectly related to a given fiscal period, of the flow of goods or services into the market and of related operations".

Istilah beban (expense) didefinisikan oleh IAI (SAK, 2002 : 12 par. 70b) sebagai "... penurunan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk arus keluar atau berkurangnya aktiva atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak menyangkut pembagian kepada penanam modal". IAI juga menambahkan (SAK, 2002 : 13 par. 78) "Definisi beban mencakupi baik kerugian maupun beban yang timbul dalam pelaksanaan aktivitas perusahaan yang biasa meliputi, misalnya beban pokok penjualan, gaji dan penyusutan. Beban tersebut biasanya bebentuk arus keluar atau berkurangnya aktiva seperti kas (dan setara kas), persediaan, dan aktiva tetap."

kewajiban, atau dalam keadaan tertentu (misalnya, pajak penghasilan), dalam jumlah kas (atau setara kas) yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi

dalam jumlah kas (atau setara kas) yang tidak didiskontokan yang mungkin akan diperlukan untuk menyelesaikan kewajiban sekarang.

c. Nilai realisasi/penyelesaian (*realizable/settlement value*)

Aktiva dinyatakan dalam jumlah kas (atau setara kas) yang dapat diperoleh sekarang dengan menjual aktiva. Kewajiban dinyatakan sebesar nilai penyelesaian; yaitu jumlah kas (atau setara kas) yang tidak didiskontokan yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban dalam pelaksanaan usaha normal.

d. Nilai sekarang (*present value*)

Aktiva dinyatakan sebesar arus kas masuk bersih dimasa depan yang didiskontokan ke nilai sekarang dari pos yang diharapkan dapat memberikan hasil dalam pelaksanaan usaha normal. Kewajiban dinyatakan sebesar arus kas keluar bersih dimasa depan yang didiskontokokan ke nilai sekarang yang diharapkan akan diperlukan untuk meyelesaikan kewajiban dalam pelaksanaan usaha normal.

Dasar pengukuran yang lazimnya digunakan perusahaan dalam penyusunan laporan keuangan adalah biaya historis.

2.1.2.3. Pengakuan Beban

Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan (IAI, 2002: 15, par 94-95) menyebutkan antara lain, bahwa beban diakui dalam laporan laba rugi:

1. Kalau penurunan manfaat ekonomi masa depan yang berkaitan dengan penurunan aktiva atau peningkatan kewajiban telah terjadi dan dapat diukur dengan andal. Ini berarti pengakuan beban terjadi bersamaan dengan pengakuan kenaikan kewajiban atau penurunan aktiva (misalnya, hak akrual karyawan atau penyusunan aktiva tetap).
2. Atas dasar hubungan langsung antara biaya yang timbul dan pos penghasilan tertentu yang diperoleh. Proses yang biasanya disebut pengaitan biaya dengan pendapatan (*matching of costs with revenues*) ini melibatkan pengakuan penghasilan dan beban secara gabungan atau bersamaan yang dihasilkan secara langsung dan bersama-sama dari transaksi atau peristiwa lain yang sama; misalnya, berbagai komponen beban yang membentuk beban pokok penjualan (*cost or expense of goods sold*) diakui pada saat yang sama sebagai penghasilan yang diperoleh dari penjualan barang.

2.1.3. Prinsip Penandingan (*Matching Principle*)

Tiga prinsip dalam menandingkan antara pendapatan dengan beban :

1. Hubungan sebab-akibat

   Beberapa biaya diakui sebagai beban atas dasar suatu hubungan langsung yang dapat diduga dengan pendapatan khusus. Contoh: komisi penjualan, harga pokok penjualan, serta gaiji dan upah.

2. Alokasi yang sistematis dan rasional

   Biaya dihubungkan dengan periode akuntansi khusus sebagai beban atas dasar suatu upaya untuk mengalokasikan biaya menurut suatu cara yang sistematis dan rasional diantara periode yang menikmati manfaat. Contoh: beban penyusutan.

3. Pengakuan segera

   Beberapa biaya dihubungkan dengan periode akuntansi yang sedang berjalan sebagai beban dikarenakan (1) biaya yang terjadi selama periode tidak memberikan manfaat di masa mendatang secara jelas, (2) biaya yang dicatat sebagai aktiva pada periode sebelumnya sudah tidak lagi memberikan manfaat nyata, atau (3) pengalokasian biaya, baik atas dasar hubungan dengan pendapatan atau diantara beberapa periode akuntansi, dipandang tidak membantu tujuan yang berguna. Contoh: Beban iklan. Akibat dari iklan akan memberikan manfaat yang sangat lama, tetapi sulit untuk ditentukan sampai berapa lama manfaat tersebut diterima. Sehingga biaya iklan diakui segera sebagai beban.

2.1.4. Metode Pengumpulan Biaya

Prosedur pengumpulan biaya yang dipakai oleh perusahaan pada dasarnya dibedakan menjadi dua golongan yaitu, atas dasar pesanan (*job order costing*) dan proses (*process costing*). Tujuan dari penetapan biaya produksi pesanan atau biaya proses adalah menentukan biaya-biaya dalam suatu periode dari unit yang diproduksi dalam periode tersebut. Periode biaya apa yang harus dipakai akan tergantung pada

jenis operasi perusahaan. Perusahaan yang bergerak di bidang konstruksi misalnya akan menggunakan prosedur biaya produksi pesanan.

TABEL 2.1

PEMBANDINGAN KALKULASI BIAYA PESANAN DAN PROSES

Kalkulasi Biaya Pesanan	Kalkulasi Biaya Proses
1. Variasi perbedaan produk luas 2. Biaya diakumulasi berdasarkan pekerjaan 3. Biaya per unit dihitung melalui pembagian total biaya pekerjaan dengan unit yang diproduksi	1. Produk homogen 2. Biaya diakumulasi berdasarkan proses atau departemen 3. Biaya per unit dihitung melalui pembagian proses satu periode dengan unit yang diproduksi selama periode tersebut

Sumber: Hansen dan Mowen (1997:203)

2.1.5. Akuntansi Untuk Kontraktor

Secara umum pengertian kontrak konstruksi menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2002:34.1) adalah sebagai berikut: "Kontrak konstruksi adalah suatu kontrak yang dinegosiasikan secara khusus untuk konstruksi suatu asset atau suatu kombinasi asset yang berhubungan erat satu sama lain atau saling tergantung dalam hal rancangan, teknologi, dan fungsi atau tujuan atau penggunaan pokok."

Beberapa karakteristik umum mengenai perusahaan kontraktor adalah sebagai berikut:

1. Proyek konstruksi seringkali berlangsung lebih dari satu periode akuntansi, sehingga perusahaan kontraktor menggunakan *long-term construction method* (salah satu yang paling populer adalah metode persentase penyelesaian).
2. Proyek konstruksi biasanya dilaksanakan jauh dari kantor pusat perusahaan. Hal tersebut menimbulkan masalah-masalah pengumpulan, pemrosesan dan penggunaan data akuntansi yang relevan secara efektif. Pertanyaan yang sering timbul adalah apakah data akuntansi harus diproses di lokasi proyek atau di kantor pusat perusahaan. Sehubungan dengan karakteristik ini adalah kenyataan bahwa data akuntansi harus diproses di lokasi proyek harus dikumpulkan oleh orang-orang teknik, yang terlalu berorientasi pada teknik konstruksi sehingga sering mengabaikan nilai akuntansi dan prosedur-prosedurnya. Hasilnya adalah kurangnya data akuntansi yang diperlukan.
3. Hampir semua bahan yang dibeli merupakan pesanan khusus untuk pekerjaan tertentu. Oleh karena itu, bahan dapat dapat dibebankan langsung atas dasar faktur dari penjual.
4. Hampir semua biaya merupakan biaya langsung dari pekerjaan tertentu.
5. Biaya untuk pengerjaan suatu kontrak ditaksir terjadi dahulu untuk kepentingan penawaran harga, dimana pekerjaan biasanya dibagi menjadi beberapa bagian (sesuai dengan tahapan kontrak).
6. Mesin-mesin dan peralatan dibebankan pada pekerjaan tertentu dengan salah satu cara sebagai berikut ini:
   a. Atas dasar tarif penyusutan per jam pemakaian.

b. Jika mesin dan peralatan, dipakai dalam suatu pekerjaan dalam jangka panjang, maka pekerjaan tersebut dibebani dengan biaya penyusutan tahunan (bulanan).

2.1.5.1. Metode Pengakuan Pendapatan Perusahaan Konstruksi

Terdapat dua metode akuntansi pengakuan pendapatan yang dapat diterapkan oleh perusahaan yang bergerak di bidang konstruksi yang menangani proyek-proyek dengan kontrak jangka panjang, yaitu :

1. Metode kontrak selesai (*Completed-contract method*)
2. Metode persentase penyelesaian (*Percentage of completion method*)

2.1.5.1.1 Metode Kontrak Selesai

Pendapatan, beban dan laba kotor diakui hanya ketika kontrak telah diselesaikan. Daftar kemajuan / *progress* suatu proyek tidak dicatat sebagai pendapatan tetapi diakumulasikan ke dalam akun lawan persediaan (konstruksi dalam pelaksanaan). Pada saat kontrak selesai, seluruh akun ditutup, dan keseluruhan laba kotor dari proyek konstruksi diakui.

Keuntungan dari digunakannya metode kontrak selesai adalah bahwa pelaporan pendapatan didasarkan pada hasil akhir dan bukan pada taksiran pekerjaan yang belum dilakukan. Sedangkan kekurangan dari metode kontrak selesai adalah tidak mencerminkan prestasi kerja masa berjalan bila periode kontrak tersebut diperpanjang menjadi lebih dari satu periode akuntasi. Meskipun pelaksanaannya

mungkin cukup seragam selama periode kontrak tersebut, namun pendapatan yang tidak dilaporkan sampai tahun penyelesaiannya menimbulkan penyimpangan dalam laba.

Jadi, metode kontrak selesai hanya dapat digunakan bilamana taksiran-taksiran biaya penyelesaian proyek atau tingkat kemajuan tidak dapat ditentukan dengan cukup baik selain itu penyelesaian proyek-proyek dari satu periode ke peiode ke periode dipandang cukup merata.

2.1.5.1.2. Metode Persentase Penyelesaian

Menurut Standar Akuntansi Keuangan (2002: 34.7), metode persentase penyelesaian didefinisikan sebagai berikut: "Menurut metode ini, pendapatan kontrak dihubungkan dengan biaya kontrak yang terjadi dalam mencapai tahap penyelesaian tersebut, sehingga pendapatan, beban, dan laba yang dilaporkan dapat diatribusikan menurut penyelesaian pekerjaan secara proporsional."

Dengan metode persentase penyelesaian, hasil dicatat sejalan dengan kemajuan penyelesaian pekerjaan, jumlah pendapatan yang diakui didasarkan pada pengukuran kemajuan pekerjaan. Pendapatan, beban dan laba kotor diakui pada setiap periode akuntansi berdasarkan pada estimasi persentase penyelesaian proyek konstruksi. Metode persentase penyelesaian mengakui pendapatan pada proyek jangka panjang sebagai kontrak yang segera diselesaikan. Akan tetapi metode ini mengandung estimasi dan informasinya tidak seandal metode kontrak selesai.

Dalam *Statement of Position* (SOP) 81-1 yang dikeluarkan oleh AICPA, seperti yang dikutip oleh Kieso dan Weygandt (1987: 603), menyebutkan beberapa unsur yang harus ada apabila akuntansi persentase penyelesaian digunakan:

2. "Kontrak itu secara jelas menyebutkan hak-hak yang dapat dipertahankan mengenai barang dan jasa yang harus disediakan dan diterima oleh pihak-pihak yang terlibat, kepentingan yang akan dpertukarkan, dan cara penyelesaian.
3. Pembeli dapat diharapkan untuk memenuhi kewajiban berdasarkan kontrak.
4. Kontraktor dapat diharapkan untuk melaksanakan kewajiban-kewajiban kontraknya."

Ada dua cara yang dapat dipergunakan untuk mengukur kemajuan pelaksanaan atas suatu kontrak, yaitu:

2. Ukuran Masukan (*Input measures*)

   Usaha-usaha yang dicurahkan untuk suatu proyek sampai tanggal tertentu dibandingkan dengan keseluruhan usaha yang diharapkan dapat diperoleh untuk menyelesaikan suatu proyek. Contoh biaya-biaya yang dikeluarkan perusahaan sampai tanggal tertentu dibandingkan dengan keseluruhan estimasi biaya-biaya yang diperlukan untuk suatu proyek dan jam kerja pekerja dibandingkan dengan keseluruhan estimasi jam kerja pekerja yang diperlukan untuk suatu proyek.

   Ukuran masukan biasanya sering digunakan ketika sulit untuk megukur kemajuan proyek dengan menggunakan ukuran keluaran. Salah satu ukuran masukan yang paling umum digunakan adalah metode biaya-ke-biaya (*cost-to-cost method*). Dalam metode ini tingkat penyelesaian kontrak ditentukan dengan membandingkan biaya-biaya yang telah dikeluarkan dengan perkiraan yang

terbaru atas biaya keseluruhan yang diharapkan akan dapat menyelesaikan suatu proyek.

3. Ukuran Keluaran (*Output measures*)

Hasil yang diperoleh pada tanggal tertentu dibadingkan dengan total hasil ketika proyek selesai. Termasuk kategori ini adalah metode yang didasarkan pada unit-unit yang telah diproduksi, batas yang dicapai dan nilai-nilai yang bertambah. Ukuran keluaran baik digunakan apabila persentase proyek selesai mudah diukur dan biaya yang diperkirakan / estimasi untuk menyelesaikan setiap tahapan proyek adalah konstan. Menurut metode ini, perlakuan terhadap biaya yang terjadi tidak begitu tampak nyata dan persentase proyek selesai yang dilaporkan terlalu tinggi.

2.1.5.2 Biaya Kontrak

Menurut IAI (2002:34.5), mengemukakan mengenai biaya suatu konstruksi terdiri dari:

1. Biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan suatu kontrak meliputi, tetapi tidak terbatas pada:
   b. Biaya pekerja lapangan (termasuk penyelia);
   c. Biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi;
   d. Penyusutan sarana dan peralatan yang digunakan dalam kontrak tersebut;
   e. Biaya pemindahan sarana, peralatan, dan bahan-bahan dari dan ke pelaksanaan kontrak;

f. Biaya penyewaan sarana dan peralatan;

g. Biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan dengan kontrak tersebut;

h. Estimasi biaya pembetulan dan biaya-biaya lain yang mungkin timbul selama masa jaminan; dan

i. Klaim dari pihak ketiga.

Biaya-biaya ini dapat dikurangi dengan keuntungan yang bersifat insidental yaitu keuntungan yang tidak termasuk dalam pendapatan kontrak misalnya keuntungan dari penjualan kelebihan bahan dan pelepasan sarana dan peralatan pada akhir kontrak.

2. Biaya-biaya yang dapat diatribusikan ke aktivitas kontrak pada umumnya dan dapat dialokasikan ke kontrak tertentu meliputi:

b. Asuransi;

c. Biaya rancangan dan bantuan teknis yang tidak secara langsung berhubungan dengan kontrak tertentu; dan

d. Biaya *overhead* konstruksi.

Biaya semacam itu dialokasikan dengan menggunakan metode yang sistematis dan rasional dan diterapkan secara konsisten pada semua biaya yang mempunyai karakteristik yang sama. Alokasi tersebut didasarkan pada tingkat normal aktivitas konstruksi. *Overhead* konstruksi meliputi biaya-biaya seperti penyiapan dan pemrosesan gaji karyawan.

3. Biaya lain yang secara khusus dapat ditagihkan ke pemberi kerja sesuai isi kontrak. Sedangkan biaya yang tidak dapat diatribusikan ke aktivitas kontrak atau tidak dapat dialokasikan ke suatu kontrak dikeluarkan dari biaya kontrak konstruksi. Biaya-biaya semacam ini meliputi:
   a. Biaya adaministrasi umum yang penggantiannya tidak ditentukan dalam kontrak;
   b. Biaya pemasaran umum;
   c. Biaya riset dan pengembangan yang penggantiannya tidak ditentukan dalam kontrak;
   d. Penyusutan sarana dan peralatan yang menganggur yang tidak digunakan pada kontrak tertentu.

2.1.5.2. Klasifikasi Biaya Proyek Konstruksi

Klasifikasi biaya proyek konstruksi yang dilakukan suatu perusahaan dapat berbeda dengan perusahaan lain. Namun demikian terdapat suatu kriteria tertentu yang dapat dipakai untuk menggolongkan biaya seperti berikut:

1. Biaya langsung proyek, yang terdiri atas:
   a. Bahan atau material

      Bahan langsung adalah bahan yang dipakai untuk membangun proyek yang merupakan bagian dari bangunan yang dibuat.

b. Upah langsung

Upah langsung yang diberikan kepada tenaga yang hanya bekerja untuk suatu proyek tertentu.

c. Sub kontrak

Biaya sub kontrak terjadi pada beberapa proyek dan pekerjaan yang di sub kontrakkan.

d. Pemakaian alat

Jam penggunaan alat harus dicatat petugas lapangan untuk mengetahui besarnya biaya yang harus dibebankan. Apabila jam penggunaan sulit dihubungkan untuk masing-masing proyek, maka penggunaan alat dapat dianggap sebagai biaya tidak langsung.

2. Biaya tidak langsung

Biaya overhead atau biaya tidak langsung adalah biaya yang tidak secara langsung berhubungan dengan proyek tetapi harus ada dan tidak dapat dilepaskan dari proyek. Biaya ini meliputi tenaga administrasi, keamanan, dan biaya lain-lain yang tidak dapat secara langsung dihubungkan dengan suatu proyek tertentu atau tahap suatu pekerjaan tertentu.

2.1.5.2. Pengakuan Pendapatan dan Biaya Kontrak

Menurut IAI (2002: 34.6) mengenai pengakuan pendapatan dan biaya kontrak adalah: "Bila hasil (*outcome*) kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal, pendapatan kontrak dan biaya kontrak yang berhubungan dengan kontrak konstruksi

harus diakui masing-masing sebagai pendapatan dan beban dengan memperhatikan tahap penyelesaian aktivitas kontrak pada tanggal neraca."

Taksiran rugi (*expected loss*) pada kontrak konstruksi harus segera diakui sebagai beban, apabila besar kemungkinan total biaya kontrak melebihi total pendapatan kontrak, pengakuan taksiran rugi harus segera diakui.

2.1.6. Laporan Keuangan

2.1.6.1. Pengertian Laporan Keuangan

Akuntansi keuangan adalah proses yang berakhir pada penyusunan laporan keuangan yang berhubungan dengan perusahaan secara keseluruhan untuk digunakan oleh pihak-pihak baik didalam maupun diluar perusahaan. Laporan ini memberikan suatu sejarah yang berkesinambungan yang dikuantifikasikan dalam satuan uang berkenaan dengan sumber daya ekonomi dan kewajiban dari suatu perusahaan bisnis aktivitas ekonomi yang mengubah sumber daya dan kewajiban tersebut.

Menurut APB Statement No. 4 (AICPA, 1970: par 10) mendefinisikan laporan keuangan sebagai: "Financial statements are the means by which information accumulated and processed in financial accounting is periodically communicated to those who use." Laporan keuangan dimaksudkan untuk melayani kebutuhan berbagai pemakai, terutama pemilik dan kreditur. Melalui proses akuntansi keuangan, akibat aktivitas ekonomi yang banyak sekali dan kompleks dari suatu perusahaan bisnis diakumulasi, dianalisis, dikuantifikasi, dicatat, diikhtisarkan, dan dilaporkan sebagai informasi.

Ada empat laporan yang tercakup dalam laporan keuangan, yaitu:

1. Neraca, menunjukkan kondisi keuangan perusahaan pada akhir suatu periode.
2. Perhitungan laba rugi, mengukur hasil-hasil operasi selama periode yang bersangkutan.
3. Laporan arus kas, melaporkan kas yang disediakan dan digunakan oleh aktivitas operasi, investasi, dan pembelanjaan selama periode tersebut.
4. Laporan laba ditahan, yang merekonsiliasikan perkiraan laba ditahan dari awal sampai alhir periode tersebut.

Menurut Standar Akuntansi Keuangan (IAI, 2002 : 2) menyatakan bahwa:

> "Laporan keuangan yang lengkap biasanya meliputi neraca, laporan laba-rugi, laporan perubahan posisi keuangan (yang dapat disajikan dalam berbagai cara seperti, misalnya, sebagai laporan arus kas atau laporan arus dana, catatan dan laporan lain serta materi penjelasan yang merupakan bagian integral dari laporan keuangan. Disamping itu juga termasuk skedul dan informasi keuangan segmen industri dan geografis serta pengungkapan perubahan harga."

Dari definisi-definisi diatas, maka dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan merupakan hasil akhir dari proses akuntansi yang meliputi proses akumulasi, analisis, dan pelaporan sejumlah data mengenai aspek aktivitas ekonomi perusahaan pada periode tertentu. Laporan keuangan menyediakan informasi bagi pihak-pihak yang berkepentingan sebagai salah satu pertimbangan untuk pengambilan keputusan.

2.1.6.2. Kewajaran Penyajian Laporan Keuangan

Akuntansi keuangan dan laporan keuangan disusun dengan maksud untuk menyediakan informasi keuangan tentang suatu badan usaha yang akan digunakan

oleh pihak-pihak yang berkepentingan sebagai bahan pertimbangan didalam pengambilan keputusan ekonomi.

Laporan keuangan yang menyajikan secara wajar sangat diharapkan oleh para pemakai laporan keuangan. Laporan keuangan yang wajar adalah laporan keuangan yang disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang diterima umum atau lazim digunakan.

Mulyadi dan Kanaka P (1998:18) berkaitan dengan kewajaran penyajian laporan keuangan adalah sebagai berikut:

> "Kata wajar dalam penyajian laporan keuangan mempunyai makna: (1) bebas dari keragu-raguan dan ketidakjujuran (2) lengkap informasinya. Pengertian wajar ini tidak hanya terbatas pada jumlah-jumlah rupiah dan pengungkapan yang tercantum dalam laporan keuangan, namun meliputi pula ketepatan penggolongan informasi, ..."

Laporan keuangan yang dianggap menyajikan secara wajar posisi keuangan dan hasil usaha suatu organisasi atau entitas bisnis, sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum, jika memenuhi kondisi berikut:

b. Prinsip akuntansi berterima umum digunakan untuk menyusun laporan keuangan.
c. Perubahan penerapan prinsip akuntansi berterima umum dari periode ke periode telah cukup dijelaskan.
d. Informasi didalam catatan-catatan yang mendukungnya telah digambarkan dan dijelaskan dengan cukup dalam laporan keuangan, sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum. (Mulyadi dan Puradireja, 1998:19)

Sedangkan dalam SPAP pada PSA No. 8 (2001:411.2 par.4) disebutkan bahwa laporan keuangan dikatakan wajar apabila:

a. "Prinsip akuntansi yang dipilih dan dilaksanakan telah berlaku umum
b. Prinsip akuntansi yang dipilih tepat untuk keadaan yang bersangkutan
c. Laporan keuangan beserta catatannya memberikan informasi cukup yang dapat mempengaruhi penggunaannya, pemahamannya, dan penafsiran."

Dari beberapa definisi di atas, dapat diambil kesimpulan bahwa laporan keuangan dianggap wajar apabila dalam penyajiannya sesuai dengan praktik akuntansi yang berlaku saat ini, informasi yang dikandung mempunyai kualitas maupun kuantitas yang memuaskan para pemakainya, dan informasi dapat digunakan oleh para pemakainya untuk pengambilan keputusan.

2.2. Penelitian Sebelumnya

Ada beberapa penelitian yang pernah dilakukan mengenai metode pengakuan pendapatan terhadap kontrak jangka panjang. Diantaranya adalah penelitian yang dilakukan oleh Irsan Davis Asoka (1998) dalam skripsinya berjudul "Pengakuan Pendapatan dan Perhitungan Harga Pokok Konstruksi Yang Tepat Dalam Penyajian Laba". Studi kasus pada PT. BSIJ di Surabaya.

Adapun persamaan antara penelitian sebelumnya dengan penelitian yang akan dilaksanakan ini adalah :

1. Perusahaan yang menjadi subjek penelitian menerapkan metode pengakuan pendapatan dengan pendekatan *output measure.*
2. Penulis memberikan usulan kepada perusahaan yang menjadi objek penelitian untuk menggunakan metode *cost to cost* dalam melakukan perhitungan

ADLN Perpustakaan Universitas Airlangga

pengakuan pendapatan, karena metode ini dianggap mampu menghasilkan pendapatan yang akurat dan wajar untuk disajikan dalam laporan keuangan perusahaan.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu terletak pada pembebanan harga pokok konstruksinya. Pada penelitian terdahulu, perusahaan yang menjadi subjek penelitian belum memperhitungkan biaya penyusutan aktiva tetap kedalam perhitungan harga pokok konstruksi. Sedangkan penelitian yang akan dilakukan saat ini, perusahaan belum membebankan keseluruhan biaya pemakaian material yang digunakan dalam proyek konstruksi.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1. Pendekatan Penelitian

Pendekatan penelitian yang digunakan adalah pendekatan kualitatif, yang lebih menekankan untuk mengetahui makna dari suatu fenomena, dan dalam proses penelitiannya memperhatikan konteks studi dengan menitikberatkan pada pemahaman, pemikiran, dan persepsi peneliti. Sedangkan metode penelitian yang digunakan adalah studi kasus yang dijelaskan secara deskriptif, artinya data yang dipakai adalah data tertulis dan lisan berupa deskripsi kegiatan operasional didukung oleh laporan keuangan.

Penulis menggunakan strategi studi kasus dengan beberapa alasan yang menjadi pertimbangan, yaitu:

1. Untuk menjawab research question yang diajukan, yaitu "bagaimana".
2. Tidak terdapatnya pengendalian terhadap obyek penelitian dalam arti bahwa penulis hanya sebagai pengamat dan tidak ikut berperan dalam aktivitas yang dilakukan oleh obyek penelitian.
3. Fokus penelitian terletak pada fenomena kontemporer (masa kini), penelitian dilakukan pada saat tertentu dan bersifat sementara.
4. Bertujuan untuk menggambarkan apa yang terjadi di lapangan.

3.2. Ruang Lingkup Penelitian

Beberapa pembatasan yang dilakukan dalam penelitian ini antara lain:

1. Penelitian ini bersifat studi kasus atas laporan keuangan perusahaan, prosedur dan perlakuan akuntansi atas pengakuan pendapatan dan biaya pada perusahaan konstruksi.
2. Perusahaan yang diteliti adalah perusahaan konstruksi yaitu PT PAL Indonesia (Persero) dengan bentuk usaha antara lain pembuatan kapal baru.
3. Penelitian yang dilakukan hanya terbatas pada divisi kapal niaga yang pengakuan pendapatannya menggunakan metode persentase penyelesaian berdasarkan kemajuan fisik.
4. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data laporan keuangan periode tahun 2002.
5. Penelitian ini dilakukan berdasarkan teori-teori dan konsep-konsep sehubungan dengan pengakuan pendapatan dan biaya pada perusahaan konstruksi.

3.3. Rancangan Penelitian

Rancangan penelitian merupakan rencana yang digunakan dalam proses pengumpulan, analisis, serta interpretasi observasi (Yin, 2000 : 28). Terdapat lima komponen penting dalam rancangan penelitian studi kasus (Yin, 2000 : 29), yaitu:

1. Pertanyaan Penelitian
2. Proposisi yang digunakan
3. Unit-unit analisis

4. Logika yang mengaitkan data dengan proposisi tersebut
5. Kriteria untuk menginterpretasikan temuan.

3.3.1. Pertanyaan Penelitian

Dalam penelitian topik yang dibahas tentang pengakuan pendapatan dan beban yang tepat pada perusahaan konstruksi agar laporan keuangan dapat disajikan secara wajar. Oleh karena itu, pada bagian ini dikemukakan pertanyaan penelitian yang terkait, yaitu:

1. Bagaimana kebijakan akuntansi yang diterapkan PT PAL Indonesia (PERSERO) dalam mengakui pendapatan untuk proyek konstruksi pembuatan kapal niaga ?
2. Bagaimana metode pengumpulan biaya dan klasifikasi biaya proyek konstruksi yang dilakukan oleh PT. PAL Indonesia (PERSERO) ?
3. Bagaimana perhitungan harga pokok konstruksi PT PAL Indonesia (PERSERO) untuk proyek konstruksi pembuatan kapal niaga ?
4. Bagaimana pengaruh pengakuan pendapatan dan beban yang dilakukan oleh PT PAL Indonesia (PERSERO) terhadap kewajaran penyajian laporan keuangan ?

3.3.2. Proposisi

Proposisi memfokuskan penelitian kepada sesuatu yang harus diteliti dalam ruang lingkup studi yang telah ditetapkan. Proposisi ini penting karena dapat menghindarkan dari tindakan untuk mengumpulkan data yang sebenarnya tidak diperlukan (Yin, 2000: 31). Proposisi yang dibuat harus dapat menghindarkan

timbulnya penyempitan data yang relevan, sesuai dengan rumusan masalah dan hubungan teori dan konsep yang mendasarinya.

Proposisi yang digunakan dalam penelitian ini untuk menjawab permasalahan yang ada adalah:

1. PT. PAL Indonesia belum mengakui pendapatan dan beban proyek konstruksinya dengan tepat sehingga mempengaruhi kewajaran penyajian laporan keuangan.
2. Pengakuan pendapatan berdasarkan metode biaya-ke-biaya (*cost to cost method*) mampu menyajikan laporan keuangan yang wajar karena mempertimbangkan biaya-biaya yang telah terjadi (beban) dalam konstruksi dan bukan berdasarkan pada taksiran fisik.

3.3.3. Unit-unit Analisis

Unit analisis yang digunakan sebagai obyek penelitian adalah :

1. Daftar rincian proyek dan penjualan beserta tingkat penyelesaiannya.
2. Penyusunan harga pokok konstruksi
3. Laba (rugi) kotor perusahaan
4. Laporan keuangan perusahaan

3.3.4. Logika Yang Mengaitkan Data Dengan Proposisi

Komponen ini merupakan bagian dari tahap analisis data untuk menghasilkan temuan penelitian. Data yang telah dikumpulkan untuk menjawab rumusan masalah mengacu pada proposisi yang telah ditetapkan yaitu data yang berasal dari kebijakan

akuntansi yang dijalankan perusahaan terkait dengan penyajian laporan keuangan. Data tersebut digunakan untuk mengindentifikasi kelemahan dalam pengakuan pendapatan dan beban perusahaan, kemudian dilakukan evaluasi dan usulan yang dapat membantu perusahaan untuk mengakui pendapatan dan beban konstruksi dengan tepat sehingga laporan keuangan dapat disajikan secara wajar.

3.3.5. Kriteria Yang Menginterpretasikan Temuan

Komponen ini merupakan komponen terakhir yang duginakan untuk menginterpretasikan hasil temuan penelitian. Hasil temuan penelitian dianalisis dengan konsep dan teori-teori yang relevan mengenai pengakuan pendapatan dan beban serta kewajaran penyajian laporan keuangan dan membandingkannya. Kemudian diinterpretasikan dalam interpretasi kualitatif sehingga didapat penjelasan terbaik terhadap situasi yang sedang berlangsung.

3.4. Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam pendukung pembahasan yang dilakukan dalam penelitian ini meliputi:

1. Data kualitatif yang digunakan dalam penelitian ini adalah gambaran umum perusahaan, struktur organisasi dan penjelasan mengenai kebijakan akuntansi yang dijalankan oleh perusahaan terutama yang terkait dengan pengakuan pendatan dan beban konstruksi.

2. Data kuantitatif yang dianalisa penulis dari perusahaan meliputi daftar pendapatan, daftar biaya, serta laporan keuangan untuk tahun yang berakhir 31 Desember 2002.

Sumber data yang diambil sebagai masukan dalam penelitian ini adalah:

1. Data primer

   Merupakan sumber data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumbernya. Dalam penelitian ini, yang termasuk data primer adalah data yang diperoleh dengan wawancara langsung dengan pihak terkait, khususnya para karyawan yang menangani bagian yang bersangkutan dengan masalah yang akan diteliti, yaitu para staf dan karyawan divisi akuntansi biaya.

2. Data sekunder

   Data sekunder merupakan sumber data penelitian yang diperoleh peneliti secara tidak langsung melalui media perantara. Sumber data dari penelitian ini berasal dari literatur-literatur seperti buku-buku, penelitian sebelumnya, serta data yang telah disediakan oleh pihak lain yang bersangkutan.

3.5. Prosedur Pengumpulan Data

Pengumpulan data adalah prosedur yang sistematik dan standar untuk memperoleh data yang diperlukan. Robert K. Yin (2000) mengegaskan tiga prinsip pengumpulan data yang dapat menjamin *validitas konstruk* dan reliabilitas studi kasus. Tiga prinsip pengumpulan data tersebut adalah sebagai berikut:

1. Menggunakan multi sumber bukti

   Penggunaan berbagai bukti, temuan, konklusi apapun baik yang berasal dari wawancara langsung dengan bagian akuntansi, temuan yang berasal dari buku literatur, dan skripsi.

2. Menciptakan data dasar studi kasus

   Dari data temuan yang diperoleh, maka keseluruhan tersebut didokumentasikan dan dikelompokkan sebagai dasar dari studi kasus yang dilakukan. Kedua aktivitas ini dapat mengadung reliabilitas karena mengungkapkan bukti yang dapat ditinjau kembali oleh peneliti dengan mudah.

3. Memelihara rangkaian bukti

   Memelihara rangkaian bukti secara berurutan dan tidak terpisah-pisah dimaksudkan untuk memperoleh pengamatan dalam lingkup yang lebih luas. Temuan yang ada baik dari wawancara langsung, laporan keuangan perusahaan, temuan dari buku, dan skripsi dapat digunakan untuk memahami kasus yang sedang dikerjakan dan juga dapat melacak asal bukti sejak dari pertanyaan awal penelitian hingga konklusi akhir studi kasus.

Dalam rangka untuk memperoleh data yang diperlukan, maka penulis menggunakan teknik pengumpulan data sebagai berikut:

1. Survei pendahuluan

   Penelitian ini dimulai dengan melakukan survei pendahuluan dengan cara mendatangi perusahaan yang akan diteliti untuk mendapatkan data mengenai

gambaran umum perusahaan dan mengidentifikasi pemasalahan yang ada di dalam perusahaan untuk diteliti lebih lanjut.

2. Studi kepustakaan

   Berupa kegiatan mengumpulkan dan mempelajari berbagai literatur bacaan sebagai landasan teori yang dapat membentuk kerangka berpikir dalam memecahkan permasalahan yang diteliti.

3. Studi lapangan

   Dalam studi lapangan, data dikumpulkan secara langsung dari lokasi penelitian. Metode/teknik pengumpulan data di lapangan yang digunakan meliputi:

   a. Observasi, yaitu cara pengumpulan data dengan jalan melakukan pengamatan langsung terhadap lembaga, dalam hal ini proyek konstruksi jangka panjang sebagai dasar analisa.

   b. Wawancara, merupakan suatu proses guna memperoleh informasi untuk tujuan penelitian dengan cara tanya jawab dengan manajemen dan staff dari divisi akuntansi biaya untuk mendapatkan data-data pendukung yang tidak tertulis.

   c. Dokumentasi, yaitu pengumpulan data yang dilakukan dengan pendokumentasian terhadap dokumen-dokumen atau arsip perusahaan yang terkait dalam penelitian.

3.6. Teknik Analisis

Teknik analisis yang dilakukan dalam melaksanakan penelitian adalah:

1. Mengumpulkan data mengenai perusahaan untuk memperoleh gambaran yang sebenarnya dan menyeluruh tentang latar belakang perusahaan.
2. Mengumpulkan data tentang perhitungan pendapatan yang diakui perusahaan.
3. Mengumpulkan data tentang elemen-elemen harga pokok konstruksi yang terdapat didalam laporan biaya produksi.
4. Menghitung biaya-biaya yang wajar dalam arti semua biaya yang digunakan untuk pembangunan proyek.
5. Menghitung kemajuan proyek berdasarkan metode *cost to cost*.
6. Menghitung pendapatan menurut metode persentase penyelesaian berdasarkan *cost to cost*.
7. Membandingkan perhitungan laba sebelumnya dengan perhitungan laba sesudah perhitungan yang tepat untuk mengetahui seberapa jauh kewajaran laporan keuangan perusahaan, yaitu neraca dan laporan laba-rugi.
8. Menarik suatu kesimpulan dari hasil analisis yang dilakukan serta saran-saran sehingga dapat memberikan informasi yang bermanfaat bagi perusahaan.

BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1. Gambaran Umum Perusahaan

4.1.1. Sejarah Berdirinya PT PAL Indonesia (Persero)

PT PAL Indonesia yang terletak di Ujung Surabaya merupakan galangan kapal terbesar di Indonesia. Sejarah singkat PT PAL sejak berdiri sampai sekarang adalah sebagai berikut:

1. Gubernur Jendral V.G. Capelen pada tahun 1822 telah membebtuk suatu komisi yang bertugas untuk mengadakan penyelidikan tempat dan sarana guna mendirikan MARINE ESTABLISHMENT di Timur Pulau Jawa yang ternyata hasilnya tidak dilaksanakan.
2. Pada tahun 1837 dibentuk suatu komisi dengan tugas yang sama, sedangkan pada tahun 1837 pula mulai diadakan pertahanan di Pulau Jawa.
3. Daerah Surabaya paling memenuhi syarat jika ditinjau dari segi strategis, taktis dan teknis.
4. Pada tahun 1846 pengiriman dok kayu apung didatangkan dari Belanda dan selesai pada tahun 1849, kemudian baru setelah itu dibagun bengkel.
5. Pada tahun 1855 dibangun galangan kapal yang mampu menampung perbaikan kapal-kapal yang lebih besar sampai dengan 1300 ton. Sekarang galangan kapal itu masih digunakan untuk membangun kapal baru.

6. Pada tahun 1884 fasilitas untuk mambagun mesin-mesin kapal berupa VOOR DE MARINE YHET STOOMWEZEN dipindahkan ke Ujung Surabaya dan selesai pada tahun 1891.
7. Pada tahun 1921 diadakan perluasan di bagian timur kemudian sertifikasi dari WEERF BECDRIGF dan selesai pada tahun 1913.
8. Pada tahun 1913 didirikan kompleks dan gudang untuk menyimpan mesin-mesin dan ranjau serta perlengkapan biro teknis namun demi keamanan pada tahun 1930 dipindahkan ke Pulau Madura.
9. Kemudian MARINE ESTABILISHMENT berkembang menjadi sebagai tempat yang lengkap dan modern ynag tugas utamanya adalah melakukan perbaikan dan pemeliharaan kapal-kapal perang Belanda serta perlengakapan kapal tersebut.
10. Dalam Stablat tahun 1939 no.82 MARINE ESTABILISHMENT dinyatakan sebagai perusahaan Negara. Peraturan pelaksanaan dan organisasi MARINE ESTABILISHMENT tercantm dalam BIJBNLAD 14278.
11. Pada jaman Jepang berubah nama menjadi KAIGUN SE 21-24 BUTAI dengan tugas untuk memperbaiki kapal-kapal milik Jepang.
12. Dengan selesainya Perang Dunia II, Pemerintah Hindia Belanda memperbaiki segala kerusakan akibat perang dan namanya diganti seperti semula yaitu MARINE ESTABILISHMEHT dan pada 1 Mei 1947 dijadikan ADMIRAL.
13. Pada tanggal 27 Desember 1949 setelah pengesahan kedaulatan RI MARINE ESTABILISHMENT diserahkan kepada Pemerintah Indonesia dan diberi nama "PENATARAN ANGKATAN LAUT" yang disingkat PAL. PAL langsung

dibawah Menteri Pertahanan dan Keamanan baik di bidang koordinasi, manajemen maupun teknis.

14. Pada tanggal 13 Juli 1957 pimpinan dan pengawasan serta penyelenggaraan oleh Menteri Pertahanan dan Keamanan diserahkan ke KSAL dan terhitung April 1960 ditetapkan peraturan tentang pimpinan organisasi PAL berdasarkan Surat Keputusan Menteri Keamanan Nasional berdasarkan Surat No. MP/A/00380/1960.
15. Dengan Kepres RI No. 370/1960 PT PAL dilebur ke dalam Departemen Angkatan Laut dan selanjutnya digunakan untuk keperluan ALRI.
16. Realisasi dan peleburan serta penyerahan kekuasaan PAL Surabaya diatur oleh Menko Pertahanan Keamanan KSAB No. MA/242.64 tanggal 1 Januari 1964 yang menentukan antara lain;
    a. Bahwa pengawasan PAL dan seluruh kekayaannya diserahkan dari tangan Menteri Angkatan Laut / Panglima Angkatan Laut.
    b. Bahwa sejak 1 Januari 1964 PAL tidak lagi merupakan perusahaan Negara menurut IBW melainkan menjadi Pendirian Darat Angkatan Laut yang dibiayai langsung dari anggaran belanja negara.
17. Status PAL yang semula jawatan diubah menjadi Komando dengan nama Komando Penataran Angkatan Laut (KONATAL) yang dibiayai langsung dari anggaran dan belanja negara AL.
18. Sejak dikeluarkan PP No. 14/1978 KONATAL dijadikan badan hukum yang berbentuk Perusahaan Umum Perum Dok dan Galangan Kapal.

19. Dengan PP No. 14 tahun 1980 status Perum diganti menjadi PERSERO dan dengan adanya akte pendirian No. 12 tanggal 15 April 1980, maka galangan kapal ini resmi dinamakan **"PT PAL Indonesia"**.

4.1.2. Tujuan dan Kegunaan Kegiatan

Pada tahun 1980 dimulai pembangunan besar industri perkapalan di Indonesia yaitu pembangunan PT PAL Indonesia (Persero) sebagai pusat Industri Kelautan. Adapun tujuan dan kegunaan pembangunan industri tersebut adalah:

a. Untuk menyerap, mengembangkan serta alih teknologi, baik dari luar maupun yang dikembangkan sendiri, kepada wahana teknologi perekayasaan kelautan dan perkapalan, serta lembaga-lembaga ilmu pengetahuan lainnya di Indonesia.
b. Untuk membina wahana tersebut sehingga dapat berkembang setara dengan perkembangan dan kemajuan PT PAL Indonesia (Persero).
c. Untuk berusaha mampu menguasai teknologi yang akan diberikan kepada Armada TNI-AL dan Armada Pemerintah lainnya sebagai unsur HANKAM, serta kepada armada niaga sebagai unsur pemakmuran bangsa.
d. Untuk dapat meningkatkan pengetahuan dan keterampilan bangsa (putera-puteri) Indonesia yang berbakat dan berminat dalam bidang perkapalan.
e. Untuk membuka lapangan kerja di dalam maupun di luar lingkungan PT PAL Indonesia (Persero) serta di dalam industri-industri penunjang industri perkapalan tersebut.

4.1.3. Struktur Organisasi

Adapun tugas pokok masing-masing organisasi tersebut dibagi ke dalam berbagai direktorat-direktorat yang mempunyai tugas yang berbeda-beda yaitu Direktorat Pengembangan Usaha, Direktorat Pembangunan Kapal, Direktorat Rekayasa Umum dan Pemeliharaan, Direktorat Keuangan dan Administrasi. PT PAL Indonesia (Persero) terbagi menjadi empat divisi yaitu Divisi Kapal Perang, Divisi Kapal Niaga, Divisi Pemeliharaan dan Divisi General Engineering.

Pada penelitian kali ini dilakukan pada Divisi Kapal Niaga yang khusus memproduksi kapal niaga. Untuk jelasnya struktur organisasi PT PAL Indonesia (Persero) dapat dilihat pada gambar 4.1 dan struktur organisasi divisi kapal niaga dapat dilihat pada gambar 4.2.

4.1.4. Bidang Usaha

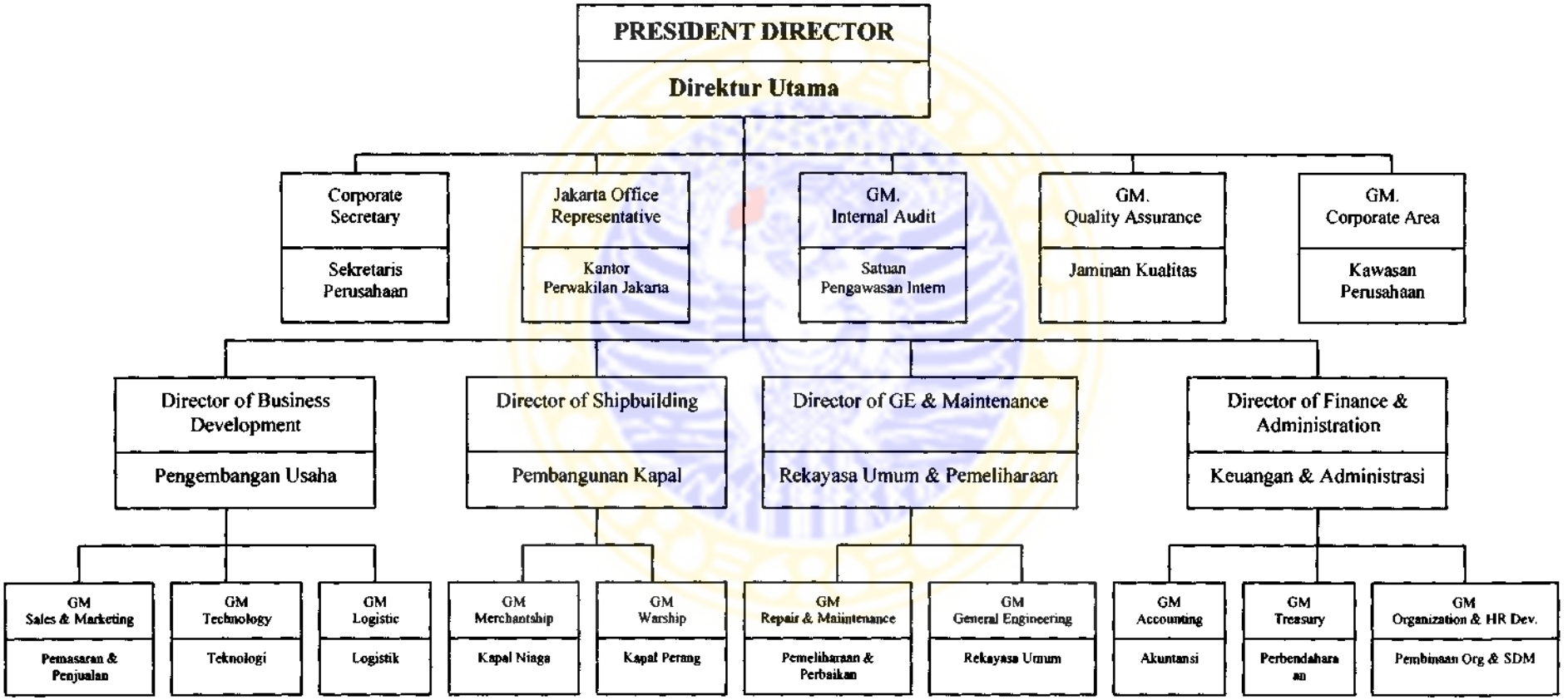
Program produksi PT PAL Indonesia (Persero) dilaksanakan oleh empat divisi, yaitu:

1. Divisi Kapal Perang

   PT PAL Indonesia (Persero) belakangan ini mempunyai produk-produk kapal seperti kapal patroli cepat dengan panjang 28 m dan 14 m, dan mengembangkan desain untuk corvette seberat 1300 ton dan 1500 ton yang rendah biaya, juga memproduksi kapal *mine hunter* (pemburu ranjau) seberat 600 ton. Untuk mendukung armada tersebut, dalam setiap kapal dilengkapi dengan sistem

GAMBAR 4.1

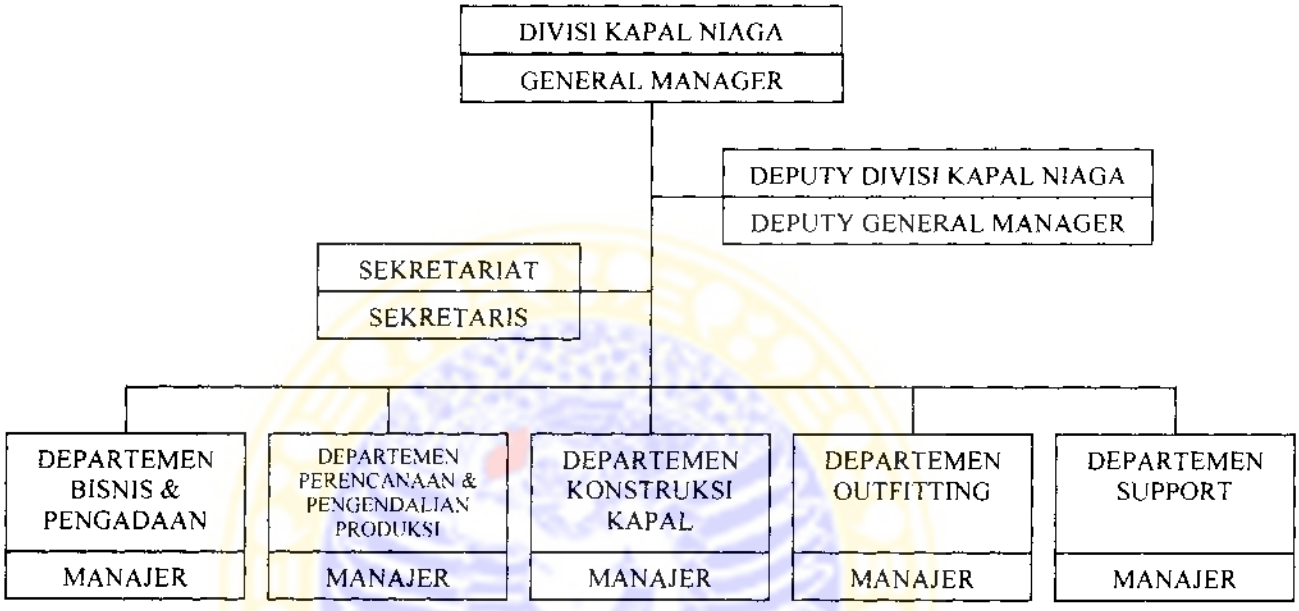
STRUKTUR ORGANISASI PT PAL INDONESIA (PERSERO)



Sumber: Data Intern PT PAL Indonesia (Persero)

GAMBAR 4.2

STRUKTUR ORGANISASI DIVISI KAPAL NIAGA



Sumber: Data Intern PT PAL Indonesia (Persero)

navigasi komputer yang canggih, sarana-sarana komunikasi dan pengamatan tingkat tinggi, dan persenjataan standar.

1. Divisi Kapal Niaga

   Divisi kapal niaga memproduksi berbagai jenis kapal niaga dan mampu mengembangkan kapal sampai ukuran 50.000 ton. Produk utamanya me liputi *trawler, long line fishing boat, utility vessel, advance ocean liner*, tanker-tanker yang sangat efisien dengan *double hull*. Selain itu juga memproduksi kapal penumpang untuk berlabuh di pelabuhan kecil dan menengah.

2. Divisi Pemeliharaan dan Perbaikan

   Divisi pemeliharaan dan perbaikan telah mampu melaksanakan pemeliharaan dan perbaikan sampai tingkat Depo untuk segala jenis kapal baik untuk kapal perang, kapal niaga maupun kapal selam. Disamping itu, divisi pemeliharaan dan perbaikan mampu mengoverhoul kapal selam. Jasa perbaikan dan pemeliharaan yang ditawarkan untuk hull (lambung kapal), superstructure, sistem propulsi (penggerak), elektronik, persenjataan, dan servis untuk industri.

3. Divisi Rekayasa Umum

   Divisi rekayasa umum memproduksi barang non kapal yang dikategorikan sebagai berikut :

   a. Industri energi, seperti *steam turbines, broilers*.
   b. Industri konstruksi baja, seperti *cranes*.
   c. Industri komponen kapal, seperti *gear boxes, hydraulics* dan *propellers*.

4.1.5. Proses Produksi

Produksi yang dihasilkan PT PAL Indonesia (Persero) pada umumnya adalah mengikuti permintaan dari konsumen dan disesuaikan dengan sarana yang tersedia.

I. Proses produksi pembuatan kapal

Proses produksi pembuatan kapal baik kapal niaga maupun kapal perang melalui tahap-tahap berikut yaitu :

1. *Design*, meliputi pekerjaan :
   a. *Hull construction design*, yaitu desain untuk lambung kapal.
   b. *Hull outfitting design*, yaitu desain untuk sistem-sistem perlengkapan yang menempel pada lambung kapal.
   c. *Machinery outfitting design*, yaitu kelengkapan-kelengkapan dari sistem yang digunakan dan peletakan dari mesin-mesin.
   d. *Electrical outfitting design*, sama seperti MOD, tapi untuk peralatan senjata.
2. *Fabrikasi*, meliputi pekerjaan:
   a. *Marking*, yaitu penandaan pada plat.
   b. *Cutting*, pemotongan.
   c. *Bending*, yaitu pembentukan.
3. *Sub assembly*, meliputi pekerjaan:
   a. *Fitting*, yaitu perakitan.
   b. *Welding*, yaitu pengelasan.

4. *Assembly*, meliputi pekerjaan:
   a. *Fitting*, yaitu perakitan lanjutan hasil dari sub assembly.
   b. *Welding*, yaitu pengelasan.
   c. *Grand assembly*, yatiu penggabungan hasil dari sub assembly (kiri dan kanan).
5. *Erection*, yaitu penggabungan untuk blok-blok besar, meliputi pekerjaan:
   a. *Adjusting*, yaitu penyesuaian.
   b. *Fitting*, yaitu perakitan.
   c. *Welding*, yaitu pengelasan.
6. *Outfitting*, yaitu pemasangan kelengkapan-kelengkapan dan sistem-sistemnya, meliputi pekerjaan:
   a. *Hull outfitting*, yaitu kelengkapan sistem dan lambung kapal.
   b. *Machinery outfitting*, yaitu peletakan kelengkapan dengan sistem yang digunakan pada mesin-mesin kapal.
   c. *Electrical outfitting*, sama seperti machinery outfitting, tapi untuk kelengkapan kelistrikan.
7. *Final Painting*, meliputi pekerjaan:
   a. *Wire brush*, yaitu pembersihan permukaan dari karat-karat.
   b. *Painting*, yaitu pengecatan.
8. *Test/trial & delivery* :

   Setelah keseluruhan tahap di atas dilaksanakan, maka dilakukan *launching* dan *harbour test* diteruskan dengan *sea trial* dan *delivery* pada *owner*.

II. Proses produksi jasa pemeliharaan dan perbaikan kapal

Proses produksi jasa pemeliharaan dan perbaikan kapal PT PAL Indonesia (Persero) melalui tahapan sebagai berikut :

1. Tahap persiapan teknis sebelum pemeliharaan/perbaikan kapal
   a. Menyusun jadwal kegiatan, rencana beban kegiatan di bengkel.
   b. Mempersiapkan gambar desain, rencana kerja, dan sebagainya.
   c. Pemesanan material industri/*consumable* dan sebagainya.
   d. Cek suku cadang informasi persediaan oleh pemilik kapal.
   e. Informasi kondisi terakhir.
   f. Mengosongkan bahan bakar, amunisi, roket, dan bahan yang sensitif terhadap bahaya api oleh pemilik kapal sesuai prosedur yang berlaku.
   g. Mengadakan rapat kerja koordinasi bersama untuk persiapan pekerjaan.
   h. Kebutuhan material industri tiba di PT PAL Indonesia (Persero) (proses penerimaan).
   i. Penyerahan kapal dari pemilik ke PT PAL Indonesia (Persero) untuk memulai perbaikan.
   j. Penerbitan perintah pekerjaan oleh PT PAL Indonesia (Persero).
2. Tahap pelaksanaan pemeliharaan/perbaikan kapal.
   a. Mulai kegiatan fisik di lapangan.
   b. Pembongkaran pembersihan, pengukuran, dan perawatan.

c. Inventarisasi pengembangan pekerjaan, pengusulan persetujuan, dan pengembangan pelaksanaan.

d. Penggantian suku cadang, perbaikan kerusakan, dan penyetelan kembali sampai siap uji coba atau *setting to work* (STW).

e. Percobaan individu di bengkel dan di kapal/dalam sistemnya.

f. Percobaan secara terpadu di tempat dalam seluruh sistem atau *Harbour Acceptance Test* (HAT).

g. Percobaan di laut tahap I atau *Sea Acceptance Test* (SAT-1).

h. Penyempurnaan di lapangan/di pangkalan.

i. Percobaan di laut tahap II (SAT-2)

j. Bila kondisi teknisi sudah memuaskan, dilaksanakan penyerahan kapal dari PT PAL Indonesia (Persero) ke pihak pemilik kapal, dengan menandatangani Berita Acara.

III. Proses produksi rekayasa umum

Proses produksi rekayasa umum dikerjakan berdasarkan pesanan dari pihak lain yang masuk ke PT PAL Indonesia (Persero). Di bidang ini, PT PAL Indonesia (Persero) juga memproduksi barang-barang non kapal yang dapat dikategorikan sebagai industri energi, industri konstruksi, dan industri komponen kapal. Sebagai contoh yaitu kerjasama PT PAL Indonesia (Persero) dengan proyek Surabaya dan proyek Paiton.

Di samping produksi-produksi tersebut di atas, PT PAL Indonesia (Persero) juga memanfaatkan fasilitas produksi yang dimiliki untuk memasok produk rekayasa

dan rancang bangun komponen yang diperlukan oleh Pusat Listrik Tenaga Uap (PLTU). Produksi tersebut dikelola oleh suatu perusahaan yaitu PT Energy System Indonesia (PT ESI), yang berstatus Penanaman Modal Asing (PMA) dan didirikan oleh tiga perusahaan sebagai pemegang saham yaitu PT PAL Indonesia (Persero), PT Barata Indonesia, *Combustion Engineering Inc.* (USA). PT ESI tersebut juga memproduksi peralatan industri seperti pengilangan minyak bumi, industri kimia (seperti pupuk) dan lain-lain.

4.2. Hasil Analisis

4.2.1. Metode Pengakuan Pendapatan yang Diterapkan Perusahaan

Dalam hal pengakuan pendapatan, PT PAL Indonesia (Persero) menggunakan metode persentase penyelesaian dengan pertimbangan bahwa dengan metode tersebut perusahaan akan mudah mengetahui laba pada setiap akhir tahun buku. Dengan mengetahui besarnya laba periodik tersebut, maka perusahaan akan dapat menyusun kebijakannya untuk periode yang akan datang dan dapat mempermudah perusahaan untuk melakukan perhitungan pajak badan.

Dalam prakteknya selama ini, perusahaan menggunakan metode persentase penyelesaian berdasarkan kemajuan fisik, ukuran ini didasarkan pada banyaknya hasil yang dicapai dari suatu kontrak. Perusahaan dalam melakukan taksiran-taksiran yang dilakukan oleh teknisi di lapangan berdasarkan kemajuan fisik yang sudah dicapai, tanpa memperhitungkan biaya-biaya yang terjadi. Perusahaan dalam mengakui

pendapatan suatu proyek berdasarkan hasil fisik yang dicapai dikalikan dengan nilai kontrak suatu proyek.

Pendapatan = Hasil Fisik yang Dicapai x Nilai Kontrak

Berdasarkan formula diatas, maka pengakuan pendapatan yang diterapkan perusahaan periode 1 Januari sampai dengan 31 Desember 2002 adalah sebagai berikut :

TABEL 4.1
PERHITUNGAN PENGAKUAN PENDAPATAN
PERIODE: 1 JANUARI s/d 31 DESEMBER 2002

PROYEK	NAMA PROYEK	NILAI KONTRAK		STATUS PRODUKSI (%)		PROGRES (%)	PENJ.
				TH.01	s/d DES. 02	JAN-DES.02	
1	2	3		4	5	6=5-4	7
HARGA POKOK PRODUKSI							
M000140	OHBC 45.000 DWT KE-1	RP	148,178,720,000	99.83	100.00	0.17	250,422,037
M000141	OHBC 45.000 DWT KE-2	RP	148,178,720,000	86.14	100.00	13.86	20,537,570,592
M000142	DSBC 45.000 DWT KE-3	RP	174,109,996,000	-	49.61	49.61	86,375,969,016
M000143	DSBC 45.000 DWT KE-4	RP	174,109,996,000	-	39.22	39.22	68,291,163,731
M000185	FLOATING PRODUCTION UNIT	RP	50,497,526,850	-	100.00	100.00	50,497,526,850
M000186	FLAT TOP BARGE 300 TON	RP	6,436,513,150	-	72.83	72.83	4,687,519,432
M000191	CARAKA JAYA III THP. 3	RP	36,300,000,000	-	41.14	41.14	14,932,368,000
TOTAL							**245,572,539,657**

Sumber: Data intern PT PAL Indonesia (Persero)

4.2.2. Metode Pengumpulan Biaya

Setelah melakukan penelitian, penulis mendapatkan suatu gambaran terutama tentang kebijakan akuntansi yang digunakan di perusahaan, dimana metode pengumpulan biaya yang digunakan perusahaan dalam melakukan perhitungan harga pokok konstruksi adalah berdasarkan pada metode harga pokok pesanan (*job order cost method*), karena sebagian besar biaya yang terjadi dapat diidentifikasikan ke tiap-tiap proyek yang dikerjakan oleh perusahaan.

Pengumpulan biaya yang dilakukan oleh perusahaan dimulai dari pembebanan biaya material yang diperoleh dari form pemakaian material, untuk biaya tenaga kerja berdasar dari form jam kerja tiap orang, sedangkan biaya penyusutan dan pemeliharaan dilakukan pembebanan berdasarkan jam mesin dan jam fasilitas. Untuk biaya sub kontraktor didasarkan pada SPK (Surat Perjanjian Kontrak) dengan sub kontraktor yang mengerjakan pekerjaan yang disubkan.

PT PAL Indonesia (Persero) menerapkan *on-line system* yang menghubungkan antar departemen dalam mengumpulkan data yang akan digunakan sebagai dasar dalam penyusunan laporan keuangan. Akan tetapi, masih sering terjadi keterlambatan dalam pencatatan biaya material. Sehingga laba rugi yang disajikan dalam laporan keuangan menjadi tidak wajar karena belum memasukkan keseluruhan biaya pemakaian material. Hal ini disebabkan karena para *user* (karyawan) berpikiran bahwa sistim komputerisasi tersebut memperlambat proses produksi. Akibatnya mereka tidak mematuhi standar sistim yang seharusnya diterapkan dan kembali kepada sistim manual. Setiap pengeluaran material dari gudang seharusnya diikuti

dengan adanya Bukti Pengeluaran Barang akan tetapi, karena menurut para pemakai tadi bahwa sistim komputerisasi tidak secepat dan semudah sistim manual sedangkan kebutuhan material sangat mendesak dalam kegiatan produksi, maka untuk sementara digunakan dokumen manual, dokumen tersebut ada yang berupa daftar pengeluaran material, bon pinjam, dan masih banyak dokumen-dokumen manual lainnya. Dokumen-dokumen manual itu nantinya akan dipindahkan ke dalam Bukti Pengeluaran Barang yang diproses secara komputerisasi. Hal ini mempengaruhi pencatatan akuntansi dalam kurun waktu 3 sampai 12 bulan.

4.2.3. Klasifikasi Biaya

Untuk mempermudah pencatatan dan pengendalian biaya-biaya yang terjadi dalam perusahaan, maka PT PAL Indonesia mengelompokkan biaya-biaya yang terjadi sebagai berikut:

a. Biaya Produksi

Biaya produksi adalah semua biaya yang terjadi sehubungan dengan pelaksanaan proyek yang ditangani perusahaan. Biaya proyek ini terdiri dari :

- Biaya bahan (material)
- Biaya tak langsung (*overhead*)
- Biaya lain-lain

b. Biaya Usaha

Biaya usaha semua biaya yang terjadi sehubungan dengan kegiatan operasional perusahaan, biaya usaha ini dikelompokkan menjadi:

- Biaya penjualan
- Biaya umum dan administrasi

4.2.4. Perhitungan Harga Pokok Konstruksi

Perusahaan telah mencatat biaya-biaya yang merupakan unsur harga pokok konstruksi ke dalam perkiraan biaya produksi. Sebagian besar biaya-biaya yang mendukung perhitungan harga pokok konstruksi dapat dengan mudah diidentifikasikan ke dalam proyek tersebut. Laporan harga pokok konstruksi dibuat setiap akhir bulan oleh bagian akuntansi pada saat jurnal umum dan memorial ditutup ke rekening buku besar. Ilustrasi harga pokok konstruksi per 31 Desember 2002 untuk keseluruhan proyek pembuatan kapal pada divisi niaga dapat dilihat pada tabel 4.2. berikut ini:

TABEL 4.2
DAFTAR HARGA POKOK KONSTRUKSI
PERIODE : 1 JANUARI S/D 31 DESEMBER 2002

PROYEK	NAMA PROYEK	B PROD.	B PROD. OVERHEAD		B PROD.	WIP AWAL	WIP AKHIR	H P PROD.
		MATERIAL	MATERIAL	JASA	BIAYA LL			
HARGA POKOK PRODUKSI								
M000140	OHBC 45.000 DWT KE-1	166,314,116	16,110,210	10,740,140	901,947,321	-	-	1,095,111,787
M000141	OHBC 45.000 DWT KE-2	13,428,953,931	4,111,196,733	2,740,797,822	5,748,264,052	-	-	26,029,212,538
M000142	DSBC 45.000 DWT KE-3	22,269,277,152	8,035,732,143	5,357,154,762	3,284,401,618	232,223,892	-	39,178,789,568
M000143	DSBC 45.000 DWT KE-4	11,882,762,655	1,886,303,013	1,257,535,342	1,125,012,164	152,044,924	-	16,303,658,098
M000185	FLOATING PRODUCTION UNIT	27,975,099,956	8,459,835,293	5,639,890,195	13,299,996,146	-	-	55,374,821,590
M000186	FLAT TOP BARGE 300 TON	1,037,651,241	760,838,185	507,225,457	769,259,969	-	-	3,074,974,851
M000191	CARAKA JAYA III THP. 3	4,532,890,905	1,260,022,021	840,014,681	209,412,680	-	-	6,842,340,287
TOTAL		**81,292,949,956**	**24,530,037,598**	**16,353,358,399**	**25,338,293,950**	**384,268,816**	-	**147,898,908,717**

Biaya-biaya produksi tersebut merupakan akumulasi dari jumlah biaya proyek yang mulai dikerjakan pada awal tahun 2002 (bulan Januari) sampai dengan berakhirnya tahun buku 2002 (bulan Desember). Bagian akuntansi mencatat biaya proyek ke dalam jurnal umum dan memorial, pada akhir bulan jurnal umum dan memorial ditutup ke rekening buku besar dan masing-masing biaya diklasifikasikan sesuai dengan kelompok biaya. Untuk kelompok biaya proyek ditelusur dan dipecah lagi untuk dibebankan kepada masing-masing proyek. Untuk pembentukan harga pokok konstruksi pada akhir periode akuntansi dilakukan dengan cara mengakumulasikan hasil rekapitulasi masing-masing biaya proyek per bulan.

Pembebanan biaya-biaya yang menjadi unsur harga pokok konstruksi pada PT PAL Indonesia terjadi karena biaya-biaya tersebut benar-benar dikeluarkan atau lazim disebut sebagai biaya aktual yang dapat diidentifikasikan secara langsung kedalam proyek tersebut.

Berikut ini adalah biaya yang terjadi dalam pembentukan harga pokok konstruksi yang dilakukan oleh PT PAL Indonesia:

a. Material

Biaya material adalah semua biaya bahan baku pokok (langsung) yang dipergunakan dalam pelaksanaan suatu proyek. Biaya bahan langsung adalah semua bahan yang membentuk bagian yang integral dari barang jadi dan yang dapat dimasukkan langsung ke perhitungan biaya produk.

b. Overhead

Biaya tidak langsung (overhead) terdiri dari biaya bahan baku pembantu (tak langsung) dan biaya jasa. Biaya jasa terdiri dari biaya tenaga kerja tak langsung dan biaya penyusutan dan pemeliharaan mesin dan fasilitas.

c. Biaya Lain-lain

Biaya ini adalah biaya lain-lain yang tidak dapat diklasifikasikan ke dalam kelompok biaya bahan dan *overhead.* Biaya ini meliputi:

1) Biaya tenaga kerja langsung yang terdiri dari tenaga kontrak borongan, tenaga kontrak kerja harian dan pekerja harian lepas, dan biaya makan siang;
2) Biaya sewa alat transportasi, fasilitas, mesin dan peralatan ;
3) Biaya angkut ;
4) Asuransi;
5) Biaya pemakaian telepon, air, dan listrik;
6) Biaya jasa pihak ketiga, seperti subkontraktor dan jasa konsultasi ; dll.

4.2.5. Perhitungan Laba (Rugi) Kotor Perusahaan

Setiap akhir periode akuntansi perusahaan menyusun laporan keuangan yang terdiri dari neraca, laporan laba (rugi), serta catatan atas laporan keuangan yang dibuat berdasarkan pos-pos penting. Dalam hal ini penulis memperoleh data mengenai perhitungan laba (rugi) khusus untuk proyek pembuatan kapal baru pada divisi niaga. Hal ini dimaksudkan untuk mengujikan laba (rugi) kotor proyek yang dilakukan perusahaan selama ini seperti tampak pada tabel 4.3.

TABEL 4.3
PERHITUNGAN LABA RUGI
PERIODE : 1 JANUARI S/D 31 DESEMBER 2002

PROYEK	NAMA PROYEK	NILAI KONTRAK	STATUS PRODUKSI		PROGRES	PENDAPATAN YG DIAKUI	REALISASI BIAYA PROYEK	L / (R) KOTOR
			TH.01	s/d DES.02	JAN-DES.02			
1	2	3	4	5	6=5-4	5	6	7=5-6
HARGA POKOK PRODUKSI								
M000140	OHBC 45.000 DWT KE-1	RP 148,178,720,000	99.831	100.000	0.169	250,422,037	1,095,111,787	(844,689,750)
M000141	OHBC 45.000 DWT KE-2	RP 148,178,720,000	86.140	100.000	13.860	20,537,570,592	26,029,212,538	(5,491,641,946)
M000142	DSBC 45.000 DWT KE-3	RP 174,109,996,000	-	49.610	49.610	86,375,969,016	39,178,789,568	47,197,179,448
M000143	DSBC 45.000 DWT KE-4	RP 174,109,996,000	-	39.223	39.223	68,291,163,731	16,303,658,098	51,987,505,633
M000185	FLOATING PRODUCTION UNIT	RP 50,497,526,850	-	100.000	100.000	50,497,526,850	55,374,821,590	(4,877,294,740)
M000186	FLAT TOP BARGE 300 TON	RP 6,436,513,150	-	72.827	72.827	4,687,519,432	3,074,974,851	1,612,544,581
M000191	CARAKA JAYA III THP. 3	RP 36,300,000,000	-	41.136	41.136	14,932,368,000	6,842,340,287	8,090,027,713
TOTAL						**245,572,539,657**	**147,898,908,717**	**97,673,630,940**

Sumber : Data intern PT PAL Indonesia (Persero)

Berdasarkan hasil laporan laba (rugi) perusahaan yang disusun pada akhir tahun 2002 diketahui bahwa pada akhir periode PT PAL mengalami kerugian untuk proyek-proyek yang telah selesai, sedangkan untuk proyek-proyek yang masih dalam tahap penyelesaian diperoleh laba yang cukup besar.

4.3. Pembahasan

Pembahasan berikut ini meliputi pengakuan pendapatan menurut metode *cost to cost*, oleh karena terdapat beberapa koreksi terhadap pembebanan biaya produksi maka yang didahulukan adalah pembahasan biaya agar perhitungan biaya yang tepat dapat dijadikan dasar sebagai perhitungan pendapatan, sehingga laporan keuangan yang dihasilkan dapat menjadi informasi yang wajar dan proporsional.

4.3.1. Metode Pengumpulan Biaya

Metode pengumpulan biaya yang diterapkan oleh PT PAL Indonesia (Persero) adalah metode harga pokok pesanan (*job order cost method*). Metode ini telah sesuai dengan teori yang ada. Akan tetapi, adanya keterlambatan dalam pencatatan biaya produksi terutama untuk pencatatan biaya pemakaian material dalam suatu proyek menyebabkan PT PAL Indonesia belum melaporkan keseluruhan biaya material yang terjadi pada periode 2002. Rekapitulasi keterlambatan pencatatan pemakaian material dapat dilihat pada tabel 4.4:

TABEL 4.4

REKAPITULASI KETERLAMBATAN PROSES PENCATATAN PEMAKAIAN MATERIAL PER PROYEK TAHUN 2002

PROYEK	NAMA PROYEK	JUMLAH (Rp)	
		Material Langsung	Material Pembantu
M000140	OHBC 45.000 DWT KE-1	33,262,823	3,222,042
M000141	OHBC 45.000 DWT KE-2	2,685,790,786	822,239,347
M000142	DSBC 45.000 DWT KE-3	(4,453,855,430)	(1,607,146,429)
M000143	DSBC 45.000 DWT KE-4	(2,376,552,531)	(377,260,603)
M000185	FLOATING PRODUCTION UNIT	(2,797,509,996)	(845,983,529)
M000186	FLAT TOP BARGE 300 TON	(207,530,248)	(152,167,637)
M000191	CARAKA JAYA III THP. 3	(906,578,181)	(252,004,404)
	TOTAL	**(8,022,972,777)**	**(2,409,101,213)**

Sumber: Data intern PT PAL Indonesia (Persero)

4.3.2. Klasifikasi Biaya Produksi

Berdasarkan hasil analisis yang telah dilakukan penulis, pengklasifikasian biaya produksi yang dilakukan oleh PT PAL Indonesia pada dasarnya telah sesuai dengan teori yang ada. Akan tetapi, dalam biaya lain-lain PT PAL Indonesia tidak memisahkan antara biaya yang merupakan biaya langsung dan biaya yang tidak langsung berhubungan dengan proyek. Seharusnya PT PAL Indonesia memisahkan biaya lain-lain yang merupakan biaya langsung dan biaya lain-lain yang merupakan biaya tidak langsung. Biaya langsung seperti jasa pihak ketiga, biaya sewa alat transportasi dan fasilitas, dan biaya angkut. Biaya tidak langsung seperti asuransi, biaya sewa mesin dan peralatan, dan biaya pemakaian air, listrik, dan telepon. Dan sebaiknya juga PT PAL Indonesia tidak mengklasifikasikan biaya tenaga kerja langsung yang terdiri dari upah tenaga kerja kontrak borongan dan harian serta upah pekerja harian lepas, kedalam biaya lain-lain. Dari beberapa koreksi yang dilakukan oleh penulis terhadap klasifikasi biaya produksi PT PAL Indonesia (PERSERO), berikut ini adalah klasifikasi biaya produksi yang penulis sarankan :

1. Biaya Langsung adalah biaya yang berhubungan langsung dengan proyek dan dapat ditelusuri ke proyek konstruksi yang sedang diproduksi, yang terdiri dari:
   a. Biaya material langsung; terdiri dari biaya bahan baku pokok.
   b. Biaya tenaga kerja langsung; terdiri dari tenaga kontrak borongan, tenaga kontrak kerja harian dan pekerja harian lepas.
   c. Biaya lain-lain; terdiri dari biaya-biaya yang tidak dapat diklasifikasikan kedalam biaya diatas diantaranya adalah biaya sewa alat transportasi dan

fasilitas; biaya angkut; jasa pihak ketiga, seperti subkontraktor dan jasa konsultasi.

2. Biaya Tidak Langsung (*Overhead*) adalah biaya yang tidak secara langsung berhubungan dengan proyek tetapi harus ada dan tidak dapat dilepaskan dari proyek, terdiri dari:
   a. Biaya material tidak langsung; terdiri dari biaya bahan pembantu.
   b. Biaya jasa; terdiri dari tenaga kerja tak langsung, penyusutan dan pemeliharaan.
   c. Biaya lain-lain; terdiri dari asuransi, biaya sewa mesin dan peralatan, biaya pemakaian telepon, air, dan listrik, dan lain-lain.

4.3.3. Perhitungan Biaya Produksi

Seperti yang telah dijelaskan sebelumnya bahwa pencatatan biaya yang dikeluarkan untuk penyelesaian proyek sering mengalami keterlambatan dalam kurun waktu 3-12 bulan sehingga mempengaruhi kewajaran dalam penyajian laporan keuangan. Keterlambatan tersebut berpengaruh terhadap pencatatan biaya material. Pemakaian material terhadap pelaksanaan proyek pembangunan kapal merupakan komponen biaya produksi yang perlu diperhitungkan dengan tepat dan juga karena material sangat tinggi nilainya. Untuk itu perlu dilakukan koreksi perhitungan biaya material. Koreksi perhitungan biaya material baik material langsung maupun pembantu dapat dilihat pada tabel 4.5.

TABEL 4.5

KOREKSI PERHITUNGAN BIAYA MATERIAL

PROYEK	NAMA PROYEK	Material Langsung			Material Pembantu		
		Sebelum Koreksi	Koreksi Keterlambatan Pencatatan	Sesudah Koreksi	Sebelum Koreksi	Koreksi Keterlambatan Pencatatan	Sesudah Koreksi
M000140	OHBC 45.000 DWT KE-1	166,314,116	33,262,823	133,051,293	16,110,210	3,222,042	12,888,168
M000141	OHBC 45.000 DWT KE-2	13,428,953,931	2,685,790,786	10,743,163,145	4,111,196,733	822,239,347	3,288,957,386
M000142	DSBC 45.000 DWT KE-3	22,269,277,152	(4,453,855,430)	26,723,132,583	8,035,732,143	(1,607,146,429)	9,642,878,572
M000143	DSBC 45.000 DWT KE-4	11,882,762,655	(2,376,552,531)	14,259,315,186	1,886,303,013	(377,260,603)	2,263,563,616
M000185	FLOATING PRODUCTION UNIT	27,975,099,956	(2,797,509,996)	30,772,609,951	8,459,835,293	(845,983,529)	9,305,818,822
M000186	FLAT TOP BARGE 300 TON	1,037,651,241	(207,530,248)	1,245,181,489	760,838,185	(152,167,637)	913,005,822
M000191	CARAKA JAYA III THP. 3	4,532,890,905	(906,578,181)	5,439,469,086	1,260,022,021	(252,004,404)	1,512,026,425
TOTAL		**81,292,949,956**	**(8,022,972,777)**	**89,315,922,733**	**24,530,037,598**	**(2,409,101,213)**	**26,939,138,811**

Tabel 4.4. menunjukkan keterlambatan pencatatan pemakaian material langsung sebesar Rp (8.022.972.777,-) dan untuk material pembantu sebesar Rp (2.409.101.213,-). Sehingga biaya material langsung berubah dari Rp 81.292.949.956,- menjadi Rp 89.315.922.733,- dan untuk material pembantu berubah dari Rp 24.530.037.598,- menjadi Rp 26.939.138.811,-. Dari tabel 4.5. terlihat bahwa selama ini PT PAL Indonesia mencatat biaya pemakaian material, baik material langsung maupun material pembantu, lebih rendah dari yang seharusnya (*understatement*).

Berdasarkan pembahasan diatas, maka penulis akan membuat daftar biaya proyek setelah adanya pembebanan dan pengurangan biaya yang mendukung terciptanya perhitungan harga pokok konstruksi yang tepat seperti tabel 4.6 berikut ini:

TABEL 4.6
HARGA POKOK PRODUKSI (SETELAH KOREKSI)
PERIODE 1 JANUARI s/d 31 DESEMBER 2002

PROYEK	NAMA PROYEK	Biaya Langsung			Biaya Tidak Langsung			WIP AWAL	WIP AKHIR	H P PROD.
		Material	Tenaga Kerja Langsung	Lain-lain	Material	Jasa	Lain-lain			
HARGA POKOK PRODUKSI										
M000140	OHBC 45.000 DWT KE-1	133,051,293	77,469,345	659,582,380	12,888,168	10,740,140	164,895,595	-	-	1,058,626,921
M000141	OHBC 45.000 DWT KE-2	10,743,163,145	5,402,044,412	276,975,712	3,288,957,386	2,740,797,822	69,243,928	-	-	22,521,182,405
M000142	DSBC 45.000 DWT KE-3	26,723,132,583	1,621,615,906	1,330,228,570	9,642,878,572	5,357,154,762	332,557,142	232,223,892	-	45,239,791,427
M000143	DSBC 45.000 DWT KE-4	14,259,315,186	100,435,882	819,661,026	2,263,563,616	1,257,535,342	204,915,256	152,044,924	-	19,057,471,231
M000185	FLOATING PRODUCTION UNIT	30,772,609,951	12,911,779,598	310,573,239	9,305,818,822	5,639,890,195	77,643,310	-	-	59,018,315,115
M000186	FLAT TOP BARGE 300 TON	1,245,181,489	702,342,800	53,533,735	913,005,822	507,225,457	13,383,434	-	-	3,434,672,736
M000191	CARAKA JAYA III THP. 3	5,439,469,086	149,140,840	48,217,472	1,512,026,425	840,014,681	12,054,368	-	-	8,000,922,872
TOTAL		**89,315,922,733**	**20,964,828,783**	**3,498,772,133**	**26,939,138,811**	**16,353,358,399**	**874,693,033**	**384,268,816**	**-**	**158,330,982,707**

4.3.4. Metode Pengakuan Pendapatan Yang Diterapkan Perusahaan

PT PAL Indonesia selama ini menggunakan metode persentase penyelesaian dalam mengakui pendapatannya berdasarkan kemajuan fisik yang diperoleh dari hasil opname bagian lapangan. Kelemahan dari digunakannya metode ini adalah tidak dipertimbangkannya faktor-faktor biaya yang terjadi dalam pelaksanaan suatu proyek. Akibatnya, tepat tidaknya penghitungan biaya produksi tidak berpengaruh pada metode ini. Hal ini lebih diperparah oleh adanya keterlambatan pencatatan biaya material yang merupakan bagian dari biaya produksi, keterlambatan pencatatan tersebut tidak mempengaruhi PT PAL Indonesia untuk menghitung pendapatan yang diakui pada periode akuntansi yang berjalan.

Akan tetapi, adanya kelemahan-kelemahan dari dipergunakannnya pengakuan pendapatan berdasarkan kemajuan fisik dan keterlambatan tersebut akan sangat berpengaruh pada:

d. Laporan biaya produksi yang tidak tepat

   Keterlambatan informasi dengan adanya pencatatan pemakaian material yang dibuat oleh Bagian Keuangan, maka laporan biaya produksi tidak tepat untuk dilakukan analisa baik untuk proyek maupun manajemen.

e. Kewajaran laporan keuangan

   Dengan adanya penerapan akuntansi terhadap pembebanan pemakaian material yang tidak sesuai periode terjadinya transaksi menimbulkan pengaruh yang materiil terhadap kewajaran laporan keuangan.

Menurut pengamatan penulis, perusahaan sebaiknya mengukur pendapatannya dengan mempertimbangkan biaya-biaya yang terjadi, karena terlihat dalam praktik bahwa perlakuan terhadap biaya-biaya yang timbul tampak jelas. Hal ini akan mendorong perusahaan untuk merencanakan secara lebih akurat biaya-biaya yang terjadi selama pelaksanaan proyek dan menerapkan sistim informasi akuntansi yang dapat memberikan data mengenai biaya produksi secara lebih akurat dan tepat waktu, sehingga akan tercapai adanya pengendalian biaya dan informasi yang disajikan menjadi akurat dan tidak menyesatkan. Metode yang disarankan oleh penulis adalah metode biaya ke biaya (*cost to cost method*). Pengukuran pendapatan akan nampak lebih tepat karena biaya-biaya yang belum yang belum dibebankan ke biaya proyek akan berpengaruh pada perhitungan persentasenya. Metode biaya ke biaya ini merupakan perbandingan antara biaya yang terjadi dengan biaya total proyek selesai dikalikan dengan nilai kontrak proyek.

Jadi sebaiknya perusahaan menerapkan metode biaya ke biaya untuk mengukur pendapatannya dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Pendapatan} = \frac{\text{Biaya yang terjadi}}{\text{Biaya total proyek selesai}} \times \text{Nilai kontrak}$$

Dengan menggunakan rumus tersebut, maka pendapatan untuk periode 1 Januari sampai dengan 31 Desember 2002 adalah sebagai berikut:

TABEL 4.7
PERHITUNGAN PENGAKUAN PENDAPATAN (Metode Cost to Cost)
PERIODE 1 JANUARI s/d 31 DESEMBER 2002

PROYEK	NAMA PROYEK	NILAI KONTRAK	Realisasi Biaya Proyek	Taksiran Total Biaya Proyek	Persentase Selesai	Pendapatan Yg Diakui
M000140	OHBC 45.000 DWT KE-1	RP 148,178,720,000	1,058,626,921	118,542,976,000	0.89	1,323,283,652
M000141	OHBC 45.000 DWT KE-2	RP 148,178,720,000	22,521,182,405	118,542,976,000	19.00	28,151,478,006
M000142	DSBC 45.000 DWT KE-3	RP 174,109,996,000	45,239,791,427	139,287,996,800	32.48	56,549,739,284
M000143	DSBC 45.000 DWT KE-4	RP 174,109,996,000	19,057,471,231	139,287,996,800	13.68	23,821,839,039
M000185	FLOATING PRODUCTION UNIT	RP 50,497,526,850	59,018,315,115	40,398,021,480	100.00	50,497,526,850
M000186	FLAT TOP BARGE 300 TON	RP 6,436,513,150	3,434,672,736	5,149,210,520	66.70	4,293,340,920
M000191	CARAKA JAYA III THP. 3	RP 36,300,000,000	8,000,922,872	29,040,000,000	27.55	10,001,153,590
TOTAL			**158,330,982,707**	**590,249,177,600**		**174,638,361,341**

4.3.5. Perhitungan Laba (Rugi) Kotor Perusahaan

Untuk dapat menghitung laba (rugi) kotor yang wajar perlu dipertimbangkan dua hal yaitu penggunaan metode pengakuan pendapatan berdasarkan *cost to cost* dan perhitungan harga pokok konstruksi yang proporsional. Dalam metode pengakuan pendapatan dengan berdasarkan *cost to cost* ketepatan perhitungan harga pokok konstruksi sangat berpengaruh dalam pengukuran pendapatan.

Dengan adanya pembebanan pemakaian material tahun lalu dan pemakaian material pada tahun 2002 yang belum dibebankan pada biaya produksi yang disebabkan oleh keterlambatan pencatatan maka biaya produksi yang terjadi telah direvisi dari Rp 147.898.908.717,- menjadi Rp 158.330.982.707,- dan jumlah biaya produksi selesai diestimasi sebesar Rp 590.249.177.600,- sehingga pendapatan yang diakui oleh PT PAL Indonesia menjadi sebesar Rp 174.638.361.341 ,- nilai ini tampak lebih tepat dan wajar karena telah mempertimbangkan estimasi atau taksiran biaya total proyek selesai dan penyesuaian nilai bahan yang seharusnya masuk perkiraan persediaan.

Dengan demikian laba rugi perusahaan untuk proyek pembuatan kapal pada divisi niaga selama tahun 2002 setelah adanya perubahan nilai terhadap biaya proyek dan biaya total proyek selesai seperti yang terlihat pada tabel 4.8, selanjutnya akan disajikan analisa perbandingan antara perhitungan pengakuan pendapatan, biaya dan laba (rugi) perusahaan dengan metode *cost to cost*.

TABEL 4.8
REVISI PERHITUNGAN LABA RUGI (Metode Cost to Cost)
PERIODE 1 JANUARI s/d 31 DESEMBER 2002

PROYEK	NAMA PROYEK	NILAI KONTRAK	Realisasi Biaya Proyek	Taksiran Total Biaya Proyek	Persentase Selesai	Pendapatan Yang Diakui	Laba (Rugi) Yang Diakui
M000140	OHBC 45.000 DWT KE-1	RP 148,178,720,000	1,058,626,921	118,542,976,000	0.89	1,323,283,652	264,656,730
M000141	OHBC 45.000 DWT KE-2	RP 148,178,720,000	22,521,182,405	118,542,976,000	19.00	28,151,478,006	5,630,295,601
M000142	DSBC 45.000 DWT KE-3	RP 174,109,996,000	45,239,791,427	139,287,996,800	32.48	56,549,739,284	11,309,947,857
M000143	DSBC 45.000 DWT KE-4	RP 174,109,996,000	19,057,471,231	139,287,996,800	13.68	23,821,839,039	4,764,367,808
M000185	FLOATING PRODUCTION UNIT	RP 50,497,526,850	59,018,315,115	40,398,021,480	100.00	50,497,526,850	(8,520,788,265)
M000186	FLAT TOP BARGE 300 TON	RP 6,436,513,150	3,434,672,736	5,149,210,520	66.70	4,293,340,920	858,668,184
M000191	CARAKA JAYA III THP. 3	RP 36,300,000,000	8,000,922,872	29,040,000,000	27.55	10,001,153,590	2,000,230,718
TOTAL			**158,330,982,707**	**590,249,177,600**		**174,638,361,341**	**16,307,378,633**

LABA RUGI

PROYEK	NAMA PROYEK	'ost		Overstatement / (Understatement)		
		N	Laba Rugi Yg Diakui	Pendapatan Yg Diakui	Realisasi Biaya Proyek	Laba Rugi Yg Diakui
HARGA POKOK PRODUKSI						
M000140	OHBC 45.000 DWT KE-1	RP	264,656,730	(1,072,861,615)	36,484,865	(1,109,346,480)
M000141	OHBC 45.000 DWT KE-2	RP	5,630,295,601	(7,613,907,414)	3,508,030,133	(11,121,937,547)
M000142	DSBC 45.000 DWT KE-3	RP	11,309,947,857	29,826,229,732	(6,061,001,859)	35,887,231,591
M000143	DSBC 45.000 DWT KE-4	RP	4,764,367,808	44,469,324,692	(2,753,813,134)	47,223,137,825
M000185	FLOATING PRODUCTION UNIT	RP	(8,520,788,265)	0	(3,643,493,525)	3,643,493,525
M000186	FLAT TOP BARGE 300 TON	RP	858,668,184	394,178,512	(359,697,885)	753,876,397
M000191	CARAKA JAYA III THP. 3	RP	2,000,230,718	4,931,214,410	(1,158,582,585)	6,089,796,995
TOTAL			**16,307,378,633**	**70,934,178,316**	**(10,432,073,990)**	**81,366,252,306**

Dalam tabel 4.8 dan tabel 4.9 dapat diketahui bahwa secara total terdapat selisih yang terjadi baik pada pendapatan yang diakui, biaya dan laba (rugi). Perusahaan mengakui pendapatan lebih tinggi dan biaya yang lebih rendah jika dibandingkan dengan menggunakan metode cost to cost sehingga laba (rugi) yang diakui juga terlalu tinggi. Hal ini juga dapat menjadikan pajak penghasilan yang ditanggung oleh perusahaan menjadi besar.

Pada tabel 4.9 tampak bahwa menurut perhitungan pendapatan yang diterapkan oleh perusahaan (berdasarkan *progress* fisik) pendapatan yang diakui sebesar Rp 245.572.539.657,- sedangkan dengan metode cost to cost pendapatan yang diakui sebesar Rp 174.638.361.341 ,-.

Dari perbedaan nilai atas pendapatan dan biaya tesebut, menjadikan perbedaan nilai terhadap laba (rugi) perusahaan, yaitu sebesar Rp 97.673.630.940,- yang diakui perusahaan, dan Rp 16.307.378.633 ,- dengan menggunakan metode *cost to cost*. Nilai ini telihat lebih wajar karena telah mempertimbangkan estimasi atau taksiran biaya total proyek selesai dan koreksi dalam biaya produksi.

Dari uraian diatas, terlihat bahwa PT PAL Indonesia dalam menyusun laporan keuangan belum menggambarkan hasil yang sewajarnya untuk periode tersebut. Pada akhirnya penyusunan dan penyajian laporan keuangan yang wajar sangat diperlukan guna memperoleh kelayakan laporan keuangan. Jika informasi di dalam laporan keuangan disajikan dengan wajar dan benar, maka informasi tersebut sangat berguna bagi pihak-pihak yang berkepentingan untuk mengambil keputusan.

BAB V

SIMPULAN DAN SARAN

5.1. Simpulan

Berdasarkan analisa yang terdapat dalam bab IV yaitu mengenai gambaran umum hasil penelitian dan pembahasan keadaan perusahaan dapat ditarik beberapa kesimpulan. Kesimpulan-kesimpulan tersebut adalah sebagai berikut:

a. PT PAL Indonesia (Persero), perusahaan yang bergerak di bidang industri perkapalan, mengunakan metode persentase penyelesaian berdasarkan kemajuan fisik dalam mengakui pendapatannya. Kemajuan fisik proyek yang telah dicapai berdasarkan taksiran-taksiran yang dilakukan oleh teknisi di lapangan tanpa memperhitungkan biaya-biaya yang terjadi dan keterlambatan pencatatan biaya material yang merupakan bagian dari biaya produksi membuat PT PAL Indoenesia tidak melaporkan biaya produksi secara akurat. Penerapan metode tersebut oleh perusahaan belum menggambarkan hasil usaha yang wajar. Akibatnya, laporan biaya produksi menjadi tidak tepat, sehingga mempengaruhi kewajaran laporan keuangan.

b. PT PAL Indonesia telah mengklasifikasikan biaya material, dan biaya *overhead* dengan tepat. Akan tetapi, PT PAL Indonesia belum mengklasifikasikan dengan tepat biaya lain-lain yang merupakan bagian dari biaya langsung dan biaya tidak langsung.

c. PT PAL Indonesia memiliki kendala dalam sistim informasi yang digunakan untuk mendistribusikan data kepada para pemakai (divisi-divisi). Hal tersebut menjadikan pencatatan biaya produksi mengalami keterlambatan baik untuk periode tahun sebelumnya dan periode tahun yang sedang berjalan. Dampak dari keterlambatan pencatatan tersebut adalah elemen biaya produksi yang dibebankan untuk material ada yang terlalu tinggi diakui dan ada yang terlalu rendah diakui. Mengingat material merupakan komponen biaya produksi yang perlu diperhitungkan dengan tepat dan nilainya yang sangat tinggi, maka data mengenai pembebanan pemakaian material haruslah akurat.

d. Akibat dari pembebanan biaya material yang terlambat dibebankan kedalam biaya produksi, laporan laba (rugi) menunjukkan bahwa pada akhir tahun buku terdapat laba yang cukup besar untuk proyek yang masih dalam proses, sedangkan untuk proyek yang dinyatakan telah selesai mengalami kerugian.

5.2. Saran

Atas hasil penelitian yang telah penulis lakukan pada PT PAL Indonesia (Persero) di Surabaya, maka dengan terungkapnya masalah yang ada serta seba-sebab dari timbulnya masalah, maka penulis mencoba memberikan saran-saran yang dapat dipergunakan oleh perusahaan dalam usaha memperbaiki kelemahan-kelemahannya, yaitu:

a. PT PAL Indonesia (Persero) sebaiknya menerapkan metode pengakuan pendapatan yang mempertimbangkan biaya-biaya yang terjadi, yaitu dengan menggunakan metode *cost to cost*, karena dalam praktek diketahui bahwa perlakuan biaya yang timbul tampak jelas. Selain itu dengan menerapkan metode *cost to cost* memungkinkan perusahaan untuk membuat estimasi biaya secara lebih akurat, sehingga laporan keuangan dapat disajikan secara wajar.

b. Untuk memperoleh harga pokok konstruksi yang tepat, maka perusahaan harus membebankan biaya-biaya yang seharusnya menjadi bagian dari harga pokok konstruksi secara keseluruhan. Sebaiknya perusahaan membedakan biaya lain yang merupakan bagian dari biaya langsung dan biaya lain-lain yang merupakan bagian dari biaya tidak langsung. Sebaiknya, PT PAL Indonesia memisahkan biaya tenaga kerja langsung dari biaya lain-lain agar dapat terlihat jelas biaya tenaga kerja langsung pada setiap proyek konstruksi.

c. Guna mendukung diterapkannya metode *cost to cost*, PT PAL Indonesia (Persero), sebaiknya memperbaiki sistim yang berkaitan dengan pencatatan pemakaian material untuk proyek pembuatan kapal, sehingga para pemakai sistim lebih nyaman dan mudah untuk menggunakan sistim secara komputerisasi. Dengan adanya perbaikan sistim tersebut diharapkan dokumen pemakaian material dapat didistribusikan secara lebih cepat, akurat dan tepat waktu. Dengan demikian, diharapkan informasi yang disajikan oleh perusahaan selama suatu periode dalam laporan keuangan merupakan informasi yang wajar dan pihak-

pihak pengambil keputusan dapat mengambil suatu keputusan yang tepat bagi kemajuan PT PAL Indonesia (Persero) di masa mendatang.

d. Dengan digunakannya pengakuan pendapatan berdasarkan *cost to cost* dan setelah dilakukan koreksi perhitungan dan pengklasifikasian biaya produksi, laporan laba rugi menjadi lebih wajar dan akurat.

DAFTAR PUSTAKA

American Institute of Certified Public Accountants. 1970. *Accounting Principles Board Statement No.4: Basic Concepts and Accounting Principles Underlying Financial Statement of Business Enterprises.*

American Institute of Certified Public Accountants. 1987. APB Statement No.4: *Konsep Dasar dan Prinsip Akuntansi Yang Melandasi Laporan Keuangan Perusahaan Bisnis*. Terjemahan. Yogyakarta: AK Group.

Asoka, Irsan Davis. 1998. *Pengakuan Pendapatan Dan Perhitungan Harga Pokok Konstruksi Yang Tepat Dalam Penyajian Laba Yang Wajar (Studi Kasus Pada PT. BSIJ di Surabaya)*. Surabaya: Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga.

Belkaoui, Ahmed Riahi. 1992. *Accounting Theory*. Third Edition. Chicago: University of Illinois.

Financial Accounting Standards Board. 1985. *Statement of Financial Accounting Concepts No. 6: Elements of Financial Statements*. Stamford, Connecticut.

Hansen, Don R, dan Maryanne M. Mowen. 1997. *Akuntansi Manajemen*. Jilid Satu. Terjemahan. Jakarta : Penerbit Erlangga.

Ikatan Akuntansi Indonesia. 2002. *Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta: Salemba Empat.

Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. *Standar Profesional Akuntan Publik per 1 Januari 2001*. Cetakan ke-1. Jakarta : Salemba Empat.

Kam, Vernon. 1990. *Accounting Theory*. Second Edition. New York: John Wiley and Sons Inc.

Kiesso, Donald E., and Jerry J. Weygandt. 1994. *Intermediate Accounting*. Eight Edition. John Wiley and Sons Inc.

Kiesso, Donald E., dan Jerry J. Weygandt. 1995. *Akuntansi Intermediate*. Edisi Ketujuh. Terjemahan. Jakarta: Bina Rupa Aksara.

Mulyadi, dan Kanaka Puradireja. 1998. *Auditing*. Edisi Kelima. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.

ADLN Perpustakaan Universitas Airlangga

Paton, W.A., and A.C. Littleton, 1970. *An Introduction to Corporate Accounting Standards*. Fourteenth Printing. American Accounting Association.

Tuanakotta, Theodorus M. 1984. *Teori Akuntansi – Buku Satu*. Jakarta : Lembaga Penerbit FE-UI.

Yin, Robert K. 1997. *Studi Kasus (Desain Metode)*. Terjemahan. Jakarta: PT. Raja Grafindo Perkasa.

Lampiran 1

PT PAL INDONESIA DAN ANAK PERUSAHAAN
NERACA KONSOLIDASIAN
31 Desember 2002
(Dalam Ribuan Rupiah, kecuali apabila dinyatakan lain)

AKTIVA		**KEWAJIBAN, HAK MINORITAS DAN EKUITAS**	
AKTIVA LANCAR		**KEWAJIBAN LANCAR**	
Kas dan setara kas	219.425.730	Hutang BPPN	-
Piutang – bersih	485.897.052	Hutang usaha	161.611.541
Piutang lain-lain	3.075.810	Hutang pajak	18.667.599
Uang muka	97.109.452	Uang muka diterima	12.785.823
Persediaan	90.569.610	Biaya yang masih harus dibayar	44.133.942
Pajak dibayar dimuka	20.467.820	Hutang jangka pendek lain-lain	11.227.420
Biaya dibayar dimuka	4.680.334		
Piutang jangka panjang yang jatuh tempo dalam satu tahun	60.317.266	**JUMLAH KEWAJIBAN LANCAR**	**248.426.325**
JUMLAH AKTIVA LANCAR	**981.543.074**	**KEWAJIBAN JANGKA PANJANG**	
AKTIVA TIDAK LANCAR		Kewajiban jangka panjang	228.365.258
Piutang jangka panjang-setelah dikurangi bagian yang jatuh tempo dalam satu tahun	315.076.521	Hutang sub-ordinasi	30.424.167
Investasi jangka panjang	14.641.030	Kewajiban pajak tangguhan	200.786.171
Aktiva tetap - bersih	443.622.694	**KEWAJIBAN JANGKA PANJANG**	**459.575.596**
Aktiva tak berwujud	3.521.385		
Aktiva lain-lain	83.756.128	**JUMLAH KEWAJIBAN**	**708.001.921**
JUMLAH AKTIVA TIDAK LANCAR	**860.617.758**	**HAK MINORITAS ATAS AKTIVA BERSIH ANAK PERUSAHAAN**	**987**
		EKUITAS	
		Modal saham:	
		Modal dasar: 1.500.000 saham, nilai nominal Rp1.000.000 per saham. Modal ditempatkan dan disetor penuh 973.927 saham	973.927.000
		Cadangan modal	12.449.407
		Cadangan umum	56.027.818
		Saldo laba/(akumulasi rugi)	91.753.699
		JUMLAH EKUITAS	**1.134.157.924**
JUMLAH AKTIVA	**1.842.160.832**	**JUMLAH KEWAJIBAN, HAK MINORITAS DAN EKUITAS**	**1.842.160.832**

Sumber: Data PT PAL Indonesia (Persero)

ADLN Perpustakaan Universitas Airlangga

Lampiran 2

PT PAL INDONESIA DAN ANAK PERUSAHAAN
NERACA KONSOLIDASIAN (Revisi)
31 Desember 2002
(Dalam Ribuan Rupiah, kecuali apabila dinyatakan lain)

AKTIVA		**KEWAJIBAN, HAK MINORITAS DAN EKUITAS**	
AKTIVA LANCAR		**KEWAJIBAN LANCAR**	
Kas dan setara kas	219.425.730	Hutang BPPN	-
Piutang – bersih	485.897.052	Hutang usaha	161.611.541
Piutang lain-lain	3.075.810	Hutang pajak	18.667.599
Uang muka	97.109.452	Uang muka diterima	12.785.823
Persediaan	80.137.536	Biaya yang masih harus dibayar	44.133.942
Pajak dibayar dimuka	20.467.820	Hutang jangka pendek lain-lain	11.227.420
Biaya dibayar dimuka	4.680.334		
Piutang jangka panjang yang jatuh tempo dalam satu tahun	60.317.266	**JUMLAH KEWAJIBAN LANCAR**	**248.426.325**
JUMLAH AKTIVA LANCAR	971.111.000	**KEWAJIBAN JANGKA PANJANG**	
AKTIVA TIDAK LANCAR		Kewajiban jangka panjang	228.365.258
Piutang jangka panjang-setelah dikurangi bagian yang jatuh tempo dalam satu tahun	315.076.521	Hutang sub-ordinasi	30.424.167
Investasi jangka panjang	14.641.030	Kewajiban pajak tangguhan	200.786.171
Aktiva tetap – bersih	443.622.694	**KEWAJIBAN JANGKA PANJANG**	**459.575.596**
Aktiva tak berwujud	3.521.385		
Aktiva lain-lain	83.756.128	**JUMLAH KEWAJIBAN**	**708.001.921**
JUMLAH AKTIVA TIDAK LANCAR	**860.617.758**	**HAK MINORITAS ATAS AKTIVA BERSIH ANAK PERUSAHAAN**	**987**
		EKUITAS	
		Modal saham:	
		Modal dasar: 1.500.000 saham, nilai nominal Rp1.000.000 per saham. Modal ditempatkan dan disetor penuh 973.927 saham	973.927.000
		Cadangan modal	12.449.407
		Cadangan umum	56.027.818
		Saldo laba/(akumulasi rugi)	81.321.625
		JUMLAH EKUITAS	**1.123.725.850**
JUMLAH AKTIVA	**1.831.728.758**	**JUMLAH KEWAJIBAN, HAK MINORITAS DAN EKUITAS**	**1.831.728.758**

Kerugian atas pelunasan tanker		
Penyisihan penurunan nilai bangunan	(17.758.510)	(17.758.510)
Pendapatan/(beban) lainnya – bersih	15.760.632	15.760.632
Pendapatan/(beban) lain-lain – bersih:	**48.143.794**	48.143.794
LABA SEBELUM PAJAK DAN		

Skripsi Penerapan Pengakuan Pendapatan Dan Beban Yang Tepat Gandhi Wiratrespati

Lampiran 3

PT PAL INDONESIA DAN ANAK PERUSAHAAN
LAPORAN LABA RUGI KONSOLIDASIAN
Tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 2002
(Dalam Ribuan Rupiah, kecuali apabila dinyatakan lain)

	Sebelum Revisi	Setelah Revisi
Penjualan bersih	906.925.543	835.991.365
Beban pokok penjualan	635.146.047	645.578.121
Laba kotor	**271.779.496**	**190.413.244**
Beban usaha:		
Beban penjualan	7.210.294	7.210.294
Beban umum dan administrasi	103.394.212	103.394.212
Jumlah beban usaha	110.604.506	110.604.506
Laba usaha	**161.174.990**	**79.808.738**
Pendapatan/(beban) lain-lain – bersih:		
Pendapatan bunga	4.084.382	4.084.382
Penghapusan penyisihan biaya administrasi kewajiban jangka panjang	-	-
Penghapusan penyisihan biaya denda Palwo Buwono	-	-
Eskalasi harga penyesuaian On Top I	92.330.413	92.330.413
Kelebihan penyisihan bunga dan denda	81.242.643	81.242.643
Beban bunga dan fee	(1.574.034)	(1.574.034)
Beban denda dan klaim	(631.261)	(631.261)
Rugi selisih kurs	(60.264.045)	(60.264.045)
Penyisihan piutang ragu-ragu	(26.968.020)	(26.968.020)
Kerugian atas perubahan nilai kontrak	(38.078.406)	(38.078.406)
Penyisihan kerugian investasi	-	-
Kerugian atas pelunasan tanker	-	-
Penyisihan penurunan nilai bangunan	(17.758.510)	(17.758.510)
Pendapatan/(beban) lainnya – bersih	15.760.632	15.760.632
Pendapatan/(beban) lain-lain – bersih:	**48.143.794**	48.143.794
LABA SEBELUM PAJAK DAN PENDAPATAN LUAR BIASA	**209.318.784**	**127.952.532**

Sumber: Data Intern PT PAL Indonesia (Persero)