BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Pendapatan

2.1.1.1 Pengertian Pendapatan

Menurut **ED PSAK 23** menjelaskan tentang pendapatan adalah 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 kontribusi penanaman modal."

(2009:06)

Disamping definisi yang dinyatakan oleh Ikatan Akuntansi Indonesia. Untuk menyatakan gambran yang lebih lengkap mengenai pengertian pendapatan, penulis akan mengutip pendapat-pendapat yang diambil dari berbagai macam bacaan.

Menurut **Eldon S. Hendriksen** dalam **"Teori Akuntansi"** menjelaskan bahwa pendapatan adalah:

"Pendapatan *(revenue)* dapat mendefinisikan secara umum sebagai hasil dari suatu perusahaan. Hal itu biasanya diukur dalam satuan harga pertukaran yang berlaku. Pendapatan diakui setelah kejadian penting atau setelah proses penjualan pada dasarnya telah diselesaikan. Dalam praktek ini biasanya pendapatan diakui pada saat penjualan"

(2000 : 374)

Menurut **FASB** yang dikutip oleh **Kieso, Warfield dan Weygant** dalam bukunya **"Intermediate Accounting"** menerangkan tentang pendapatan *(revenue)* :

"Definisi pendapatan adalah arus masuk atau peningkatan nilai aset dari suatu entity atau penyelesaian kewajiban dari entity atau gabungan dari keduanya selama periode tertentu yang berasal dari penyerahan/ produksi barang, pemberian jasa atas pelaksana kegiatan lainnya yang merupakan kegiatan utama perusahaan yang sedang berjalan."

(2007:129)

Menurut penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa pendapatan merupakan hasil dari kegiatan usaha dagang maupun jasa yang diukur dengan satuan harga dan dapat meningkatkan aktiva dan equitas. Biasamya diperoleh saat kegiatan perusahaan normal seperti penyerahan barang, penyerahan jasa, atau dari kegiatan utama lainnya.

2.1.1.2 Sumber Pendapatan

Pendapatan merupakan sumber pemasukan perusahaan yang berasal dari kegiatan normal perusahaan. Kegiatan perusahaan yang dimaksud seperti kegiatan dagang, jasa, maupun manufaktur. Melalui kegiatan tersebut, perusahaan dapat menerima pendapatan sehingga terjadi keberlangsungan usaha.

IAI melalui **PSAK 23 revisi 2009** mengungkapkan sumber pendapatan adalah sbb:

"1. Penjualan Barang
2. Penjualan Jasa
3. Bunga, Royalti dan Dividen
4. Pertukaran Barang dan Jasa"

(2009:33)

Pendapatan dari penjualan pada penjelasan diatas berhubungan dengan PSAK 34 tentang Akuntansi Kontrak Konstruksi yang menjelaskan tentang pendapatan kontrak. Pendapatan Kontrak menurut **PSAK 34 revisi 2010** adalah sebagai berikut :

> **"Pendapatan kontrak terdiri dari:**
> **a. nilai pendapatan semula yang disetujui dalam kontrak; dan**
> **b.penyimpangan dalam pekerjaan kontrak, klaim, dan pembayaran insentif:**
> **(i) sepanjang hal ini memungkinkan untuk menghasilkan pendapatan; dan**
> **(ii) dapat diukur secara andal."**
>
> **(2010:11)**

Suatu pendapatan kontrak yang diterangkan diatas merupakan pendapatan yang dihasilkan dari suatu penjualan jasa. Penjualan jasa dalam **PSAK 34 revisi 2010** yakni tentang kontrak konstruksi dijelaskan sebagai berikut :

> **"Kontrak konstruksi adalah suatu kontrak yang dinegosiasikan secara khusus untuk konstruksi suatu aset atau suatu kombinasi aset yang berhubungan erat satu sama lain atau saling tergantung dalam hal rancangan, teknologi, dan fungsi atau tujuan pokok penggunaan."**
>
> **(2010:03)**

Suatu kontrak konstruksi menurut **PSAK 34 revisi 2010** meliputi:

> **"a. kontrak pemberian jasa yang berhubungan langsung dengan konstruksi aset, misalnya, pelayanan jasa untuk manajer proyek dan arsitek; dan**
> **b. kontrak untuk penghancuran atau restorasi aset dan restorasi lingkungan setelah penghancuran aset."**
>
> **(2010:05)**

Dengan demikian dalam kontrak kontruksi berdasarkan IAI melalui PSAK 34 revisi 2010 diatas menjelaskan jenis kontrak konstruksi yakni kontrak dalam konstruksi aset dan penghancuran aset tersebut.

Ada dua konsep lain yang sangat erat hubungannya dengan masalah proses pendapatan yaitu konsep proses pembentukan pendapatan *(Earning Process)* dan proses realisasi pendapatan *(Realization Process)*.

1. Proses pembentukan pendapatan *(Earnings Process)*

Proses pembentukkan pendapatan adalah suatu konsep tentang terjadinya pendapatan. Konsep ini berdasrakan pada asumsi bahwa semua kegiatan operasi yang diperlukan dalam rangka mencapai hasil, yang meliputi semua tahap kegiatan produksi, pemasaran, maupun pengumpulan piutang, memberikan kontribusi terhadap hasil akhir pendapatan berdasarkan perbandingan biaya yang terjadi sebelum perusahaan tersebut melakukan kegiatan produksi.

2. Proses realisasi pendapatan *(Realization Process)*

Proses realisasi pendapatan adalah proses pendapatan yang terhimpun atau terbentuk sesudah produk selesai dikerjakan dan terjual atas kontrak penjualan. Jadi, pendapatan dimulai dengan tahap terakhir kegiatan produksi, yaitu pada saat barang atau jasa dikirimkan atau diserahkan kepada pelanggan. Jika, kontrak penjualan mendahului produksi barang atau jasa maka pendapatan belum dapat dikatakan terjadi, karena belum terjadi proses penghimpunan pendapatan.

Proses realisasi pendapatan ditandai oleh dua kejadian berikut ini:

- Kepastian perubahan produk menjadi potensi jasa yang lain melalui proses penjualan yang sah atau semacamnya.
- Pengesahan atau validasi transaksi penjualan tersebut dengan aktiva lancar.

2.1.1.3 Penilaian Pendapatan

Standar Akuntansi memberikan pedoman dasar penilaian yang dapat digunakan untuk menentukan berapa rupiah yan diperhitungkan dan dicatat pertama kali dalam suatu transaksi atau berapa jumlah rupiah yang harus diletakkan pada suatu akun dalam laporan keuangan.

Ada empat dasar dalam penilaian pendapatan antara lain sebagai berikut:

1. Biaya Historis *(historical cost)* : Aktiva dicatat sebesar pengeluaran kas (atau setara kas) yang dibayar ssebesar nilai wajar dari imbalan yang diberikan untuk memperoleh aktiva tersebut pada saat perolehan.
2. Biaya Kini *(current cost)* : aktiva dinilai dalam wujud kas (atau setara kas) yang seharusnya dibayar bila aktiva yang sama atau setara yang diperoleh sekarang.
3. Nilai realisasi atau penyelesaian *(realization/settlement value)* : Aktiva dinyatakan dalam jumlah kas (atau setara kas) yang sama atau setara aktiva yang sekarang dengan menjual aktiva dalam pelepasan normal *(orderly disposal).*
4. Nilai sekarang *(present value)* : Aktiva dinyatakan sebesar kas masuk bersih dimasa depan yang didiskontokan ke nilai sekarang dari pos yang diharapkan dapat memberikan hasil dalam pelaksanaan usaha normal.

2.1.1.4 Pengukuran Pendapatan

Jumlah pendapatan yang timbul karena adanya transaksi dari aktivitas perusahaan biasanya ditentukan oleh kesepakatan antara penjual dan pembeli suatu aset berupa barang, jasa, dsb.

Untuk mengukur jumlah pendapatan tersebut, **IAI** melalui **PSAK 23 revisi 2009** mengungkapkan pengukuran pendapatan yakni :

"Pendapatan diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima"

(2009:08)

Nilai wajar yang dimaksud **PSAK 23 revisi 2009** adalah :

"Nilai wajar adalah jumlah dimana suatu aset dapat dipertukarkan atau suatu liabilitas diselesaikan antara pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar (arm's length transaction).

(2009:06)

Jumlah tersebut diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima oleh entitas dikurangi jumlah diskon dagang dan rabat volume yang diperbolehkan oleh entitas.

2.1.1.5 Pengakuan Pendapatan

Pendapatan diakui hanya jika kemungkinan besar manfaat ekonomi sehubungan dengan transaksi akan tersebut akan memperoleh entitas. Pengakuan menurut SFAC yang dikutip oleh **Kieso, Weygandt, dan Warfield** dalam bukunya ***"Intermediate Accounting Edisi 12"*** yaitu :

"Recognizition is the process of formally recording or incorporating an item in the accounts and financial statements of an entity. Pengakuan adalah proses pencatatan atau bersamaan dengan item dalam akun dan entitas laporan keuangan."

(2009:907)

Menurut **Kieso, Weygandt, dan Warfield** dalam bukunya ***"Intermediate Accounting Edisi 12"*** menjelaskan prinsip pengakuan dan realisasi pendapatan yaitu:

"Pengakuan tidak sama dengan realisasi, walaupun keduanya digunakan dalam beberapa literatur akuntansi. Realisasi adalah proses mengubah dari nonkas menjadi uang dan tepat digunakan dalam akuntansi pelaporan keuangan untuk mengacu pada penjualan dari asset menjadi kas atau klaim menjadi kas. Pengakuan adalah proses pencatatan suatu item dalam akun dan laporan keuangan secara kesatuan"

(2007 : 907)

Menurut **Kieso, Weygandt, dan Warfield** dalam bukunya *"**Intermediate Accounting Edisi 12**"* mengungkapkan tentang pengakuan pendapatan pada transaksi penjualan produk:

"1. Revenue recognition at point of sale (delivery)

2. Revenue recognition before delivery

3. Revenue recognition after delivery

4. Revenue recognition for special sales transaction"

(2007 : 909)

1. Pengakuan pendapatan saat penjualan

Pendapatan dan keuntungan pada umumnya diakui ketika pendapatan tersebut sudah direalisasi atau dapat direalisasi kemudian pendapatan tersebut diperoleh dari penyelesaian produksi dan aktivitas yang terkait dengan proses menghasilkan. Pada pengakuan pendapatan saat penjualan, kedua kriteria tersebut biasanya dipenuhi yaitu perusahaan telah menyediakan suatu produk atau jasa dan pelanggan telah menyediakan pembayaran atau janji akan pembayaran yang masih berlaku.

2. Pengakuan pendapatan sebelum penjualan

Dalam pengakuan pendapatan saat penjualan, pemahaman atas proses pendapatan dan perubahan harga tidak diketahui. Dalam suatu kontrak konstruksi jangka panjang terdapat dua metode yakni metode persentase penyelesaian dan metode kontrak selesai. Hampir semua jenis kontrak konstruksi jangka panjang menggunakan metode persentase penyelesaian.

a. Metode Persentase Penyelesaian *(Percentage of Completion Method)*

Pengakuan pendapatan pada kontrak konstruksi jangka panjang dapat diperoleh dengan menggunakan dua metode yakni metode persentase penyelesaian dan metode kontrak selesai. Perusahaan harus menggunakan metode persentase penyelesaian selama estimasi kemajuan kontrak dan realisasi pendapatan dan biaya dapat diperkirakan. Metode kontrak selesai digunakan jika metode persentase penyelesaian tidak sesuai.

Perusahaan mengenali pendapatan dan laba bruto masing-masing periode berdasar pada kemajuan dari konstruksi itu. Perusahaan menghimpunkan biaya konstruksi dan juga biaya konstruksi yang didapat sampai saat tertentu di suatu rekening dan menghimpunkan kemajuan dari tagihan pada rekening tersebut.

Menurut **Stice, Stice dan Skousen** dalam bukunya ***"Intermediate Accounting"*** menjelaskan metode cost to cost pada metode persentase penyelesaian sebagai berikut:

"Persentase dari biaya yang terjadi terhadap total biaya yang diperkirakan dikalikan dengan harga kontrak untuk menentukan pendapatan yang akan diakui sampai tanggal tersebut dan sekaligus juga

laba yang diperkirakan dari proyek tersebut guna memperoleh laba sampai tanggal itu"

(2004:587)

Untuk perhitungan persentase penyelesaian, menurut **Kieso, Weygandt, dan Warfield** dalam bukunya ***"Intermediate Accounting"*** menyatakan bahwa :

$$\frac{\textit{Cost incurred to date}}{\textit{Most recent estimate of total cost}} = \textit{Percent Complete}$$

(2007:914)

Persentase yang didapatkan dari perhitungan biaya yang terjadi atas total biaya selanjutnya digunakan dalam menentukan pengakuan atas pendapatan dan laba kotor.

$$\textit{Percent Complete} \times \textit{Estimated total revenue} = \textit{Revenue to be Recognized to date}$$

(2007:914)

Untuk mencari jumlah dari pendapatan dan laba kotor tiap periode dapat diperoleh dengan :

$$\textit{Revenue to be Recognized to date} - \textit{Revenue Recognized in prior periods} = \textit{Current period revenue}$$

(2007:914)

Dalam suatu kontrak konstruksi, IAI melalui PSAK 34 revisi 2010 menjelaskan tentang metode pengakuan pendapatan yaitu:

"Jika hasil kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal, maka pendapatan kontrak dan biaya kontrak yang berhubungan dengan kontrak konstruksi diakui masing-masing sebagai pendapatan dan beban dengan memerhatikan tahap penyelesaian aktivitas kontrak pada tanggal akhir periode pelaporan. Pengakuan pendapatan dan beban dengan memerhatikan tahap penyelesaian suatu kontrak sering disebut sebagai metode persentase penyelesaian."

(2010:22-24)

b. Metode Kontrak Selesai *(Completed Contract Method)*

Perusahaan mengakui pendapatan dan laba kotor hanya pada saat kontrak telah selesai. Perusahaan mengakumulasi beban produksi pada akun persediaan dan mengakumulasikan perkembangan tagihan pada akun persediaan. Keuntungan dari metode kontrak selesai adalah akan dilaporkan hasil akhir pendapatan dimana estimasi tidak dapat dilakukan.

Menurut **Kieso, Weygandt, dan Warfield** dalam bukunya ***"Intermediate Accounting Edisi 12"*** menyatakan bahwa perbedaan metode persentase penyelesaian dengan metode kontrak selesai pada kontrak konstruksi jangka panjang adalah:

"Dalam metode persentase penyelesaian, perusahaan mengenali pendapatan dan laba bruto masing-masing periode berdasar pada kemajuan dari konstruksi itu. Sedangkan dalam metode kontrak selesai, Perusahaan mengakui pendapatan dan laba kotor hanya pada saat kontrak telah selesai."

(2009:912)

Dari penjelasan diatas, perusahaan dapat mengenali pendapatan dan laba kotor dengan metode persentase penyelesaian maupun metode kontrak selesai. Perbedaan keduanya adalah waktu mengakui pendapatan. Metode persentase penyelesaian mengakui pendapatan tiap periode sedangkan metode kontrak selesai

hanya mengakui pendapatan disaat kontrak telah selesai. Dari kedua metode tersebut, perusahaan dapat mengakui pendapatan dan laba kotor yang lebih menguntungkan dalam memperoleh laba.

Menurut **Kieso, Weygant dan Warfield** dalam bukunya ***"Intermediate Accounting"*** menjelaskan tentang pengakuan pendapatan pada kontrak konstruksi jangka panjang :

"Companies should use the completed-contract-method when one of following condition applies :

- ***primarily short term contracts***
- ***cannot meet the conditions for using the percentage of completion method, or***
- ***when there are inherent hazards in the contract beyond the normal, recurring business risks."***

(2007:912-913)

Berdasarkan pernyataan diatas, perusahaan dapat menggunakan metode kontrak selesai disaat kondisi tertentu seperti terjadinya kontrak tidak wajar yang dapat berisiko bagi bisnis perusahaan. Sebaliknya, menurut **Marisi. P. Purba** dalam bukunya **IFRS Konvergensi & Kendala Aplikasinya di Indonesia** sbb:

"PSAK 34 tentang Akuntansi Kontrak Konstruksi sama seperti IAS, IAS mengharuskan penggunaan metode persentase penyelesaian *(percentage of completion method)* untuk melakukan pengakuan pendapatan terhadap pendapatan dan beban jika realisasi konstruksi dapat diestimasi dengan andal"

(2010:115)

Dengan demikian, perusahaan di Indonesia harus menggunakan metode persentase penyelesaian dalam mengakui pendapatan kontrak jangka panjang.

2.1.1.1.6 Pengungkapan Pendapatan

Menurut **PSAK No. 23** mengenai pengungkapan pendapatan, perusahaan harus mengungkapkan sebagai berikut:

"Entitas mengungkapkan :

a. Kebijakan akuntansi yang dianut untuk pengakuan pendapatan termasuk metode yang dianut untuk menentkan tingkat penyelesaian transaksi penjualan jasa.

b. Jumlah setiap kategori signifikan dari pendapatan diakui selama periode tersebut termasuk pendapatan dari:

(1) Penjualan barang

(2) Penjualan Jasa

(3) Bunga

(4) Dividen, dan

(5) Royalty."

(2009:33)

2.1.2 Laba

2.1.2.1 Pengertian Laba

Laba biasanya dinyatakan dalam satuan uang. Keberhasilan suatu perusahaan dapat dilihat pada tingkat laba yang diperoleh perusahaan itu sendiri karena tujuan utama perusahaan pada dasarnya adalah untuk memperoleh laba yang sebesar-besarnya dan laba merupakan ukuran kesuksesan manajemen dalam mengelola perusahaan.

Menurut **Soemarso, S. R.** dalam bukunya **"Akuntansi Suatu Pengantar"** mendefinisikan bahwa :

"Laba adalah selisih lebih pendapatan atas beban sehubungan dengan kegiatan usaha."

(2005:230)

Sedangkan menurut **Sofyan Syafri Harahap** dalam bukunya **"Teori Akuntansi"** mendefinisikan bahwa :

"Laba adalah jumlah yang berasal dari pengurangan harga pokok produksi, biaya lain, dan kerugian dari penghasilan atau penghasilan operasi."

(2007:241)

Dari kedua pengertian laba di atas dapat disimpulkan bahwa laba adalah selisih lebih antara pendapatan dan beban yang timbul baik dalam kegiatan operasional maupun nonoperasional perusahaan selama satu periode.

2.1.2.2 Jenis-Jenis Laba

Adapun laba yang dapat dibedakan dari jenis-jenis yang digolongkan dalam penetapan pengukuran laba pada suatu laporan keuangan.

Menurut **Theodorus M. Tuanakotta** dalam bukunya yang berjudul **"Teori Akuntansi"** mengemukakan jenis-jenis laba adalah sebagai berikut :

> **" 1. Laba Kotor**
> **2. Laba Dari Operasi**
> **3. Laba Bersih Operasi"**
>
> **(2002 : 157)**

Menurut **Stice, Stice dan Skousen** dalam buku **"*Intermediate Accounting*"** menjelaskan tentang laba kotor yaitu:

> **"Laba Kotor adalah selisih antara pendapatan dari hasil penjualan bersih dan harga pokok penjualan"**
>
> **(2004:242)**

Adapun penjelasan dari jenis-jenis laba diatas adalah sebagai berikut :

1. Laba kotor adalah perbedaan antar pendapatan bersih dan penjualan dengan harga pokok penjualan.
2. Laba dari operasi adalah selisih antara laba kotor dengan total beban operasi.
3. Laba bersih adalah angka terakhir dalam perhitungan laporan laba rugi dimana untuk mencerminkan laba operasi ditambah pendapatan lain-lain dikurangi beban lain-lain.

Berdasarkan uraian di atas dapat disimpulkan bahwa setiap jenis laba mempunyai suatu perhitungan sendiri, dan dapat disimpulkan pula bahwa istilah laba berbeda-beda, namun pada dasarnya mempunyai maksud yang sama.

2.1.2.3 Pengklasifikasian Laba

Dalam menyajikan laporan keuangan akan terlihat pengklasifikasian dalam penetapan pengukuran laba.

Menurut **Zaki Baridwan** dalam bukunya *"**Intermediate Accounting**"* memaparkan tentang pengklasifikasian laba adalah sebagai berikut :

> **" 1. Laba kotor atas penjualan.**
> **2. Laba bersih operasi perusahaan**
> **3. Laba bersih sebelum potongan pajak**
> **4. Laba bersih sesudah potongan pajak"**
>
> **(2000 : 34)**

Berikut ini akan dijelaskan lebih lanjut mengenai pengklasifikasian laba adalah sebagai berikut :

1. Laba kotor atas penjualan

   Merupakan selisih dari penjualan bersih dan harga pokok penjualan, laba ini dinamakan laba kotor hasil penjualan bersih belum dikurangi dengan beban operasi lainnya untuk periode tertentu.

2. Laba bersih operasi perusahaan

   Yaitu laba kotor dikurangi dengan sejumlah biaya penjualan biaya administrasi dan umum.

3. Laba bersih sebelum potongan pajak

Adalah pendapatan perusahaan secara keseluruhan sebelum potongan pajak perseroan, yaitu perolehan apabila laba operasi dikurangi atau ditambah dengan selisih pendapatan dan biaya lain-lain.

4. Laba bersih sesudah potongan pajak

Adalah laba bersih setelah ditambah atau dikurangi dengan pendapatan dan biaya nonoperasi dan dikurangi dengan pajak perseroan.

Berdasarkan uraian di atas dapat disimpulkan bahwa setiap jenis laba mempunyai suatu perhitungan sendiri, dan dapat disimpulkan pula bahwa istilah laba bisa berbeda-beda, tetapi pada dasarnya mempunyai maksud yang sama.

2.1.2.4 Tujuan Penggunan Laba

Tujuan utama suatu perusahan pada umumnya adalah untuk mencari laba, walaupun tidak semua bertujuan memaksimalkan laba yang dihasilkan. Namun dengan laba, perusahaan dapat bertahan hidup.

Menurut **Win-win** dalam bukunya **"Teori Akuntansi"**, yang menjelasakan tujuan penggunaan laba adalah sebagai berikut :

> **" 1. Penggunan laba sebagai pengukuran efisiensi manajemen.**
> **2. Penggunaan angka laba historis untuk membantu meramalkan arah masa depan dari perusahaan atau pembagian deviden masa depan.**
> **3. Penggunaan laba sebagai pengukuran pencapaian dan sebagai pedoman untuk keputusan manajerial masa depan."**
>
> **(2005 : 231)**

2.1.2.5 Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Laba

Faktor-faktor yang mempengaruhi laba terkadang bisa menjadi kendala atau keuntungan pada perusahaan dalam mendapatkan keuntungan pada suatu perusahaan.

Menurut **Mulyadi** dalam bukunya **"Akuntansi Manajemen"** , memaparkan faktor-faktor yang mempengaruhi laba adalah sebagai berikut :

"1. Biaya
2. Harga Jual
3. Volume Penjualan dan Produksi"

(2001 : 153)

Berikut ini adalah penjelasan-penjelasan dari faktor-faktor yang mempengaruhi laba :

1. Biaya

   Biaya yang timbul dari perolehan dari atau mengolah suatu produk atau jasa yang akan mempengaruhi harga jual produk yang bersangkutan.

2. Harga Jual

   Harga jual produk atau jasa akan mempengaruhi besarnya volume penjualan produk atau jasa yang bersangkutan.

3. Volume Penjualan dan Produksi

   Besarnya volume penjulan berpengaruh terhadap volume produksi produk atau jasa, selanjutnya volume produksi akan mempengaruhi besar kecilnya biaya produksi.

2.1.2.6 Pengukuran Laba

Setiap perusahaan pada umumnya mempunyai tujuan untuk mendapatkan laba yang optimal, karena dengan adanya laba maka manajemen dapat memprediksi, apakah perusahaan tersebut akan terus berjalan atau justru harus berhenti. Untuk itu persediaan harus diukur untuk melihat kelayakan dari persediaan itu sedndiri.

Pengukuran laba Menurut **Stice, Stice dan Skousen** dalam buku ***"Intermediate Accounting"*** yang dialih bahasakan oleh **Safrida Rumondang** dan **Ahmad Maulana** adalah sebagai berikut :

> **"Pengakuan, pengukuran dan pelaporan (penyajian) laba usaha dan komponennya dipandang banyak orang sebagai tugas akuntan yang paling penting."**

(2004 : 228)

2.1.2.7 Laba Operasi

Manajemen perusahan merencanakan kegiatan perusahaan yang tentunya bertujuan menghasilkan laba. Laba merupakan tujuan dari kegiatan usaha perusahaan dan membutuhkan pengorbanan untuk mendapatkannya.

Stice, Stice dan Skousen dalam bukunya ***"Intermediate Accounting"*** mengungkapkan konsep laba operasi yaitu :

> **"Laba operasi didapat dari laba kotor dikurangi beban operasi. Beban operasi dapat juga disebut laba sebelum bunga dan pajak."**

(2004:243)

Menurut **Zaki Baridwan** dalam buku **"Akuntansi Intermediate"** menjelaskan tentang laba bersih yaitu:

"Yaitu laba kotor dikurangi dengan sejumlah biaya penjualan biaya administrasi dan umum. "

(2000:34)

Laba dari operasi merupakan penghasilan yang diperoleh dari penjualan hasil operasi perusahaan dalan suatu periode akuntansi tertentu dikurangi biaya operasional termasuk harga pokok barang yang dijual.

2.1.3 Hubungan Antara Metode Persentase Penyelesaian dan Metode Kontrak Selesai terhadap Laba Operasi

Dalam suatu kontrak konstruksi, perusahaan melakukan pencatatan atas pendapatan dalam pelaksanaan kontrak tersebut. Pengakuan pendapatan dalam kontrak konstruksi dapat dilakukan dengan metode persentase penyelesaian maupun metode kontrak selesai.

Menurut **Kieso, Weygandt, dan Warfield** dalam bukunya ***"Intermediate Accounting Edisi 12"*** menyatakan bahwa perbedaan metode persentase penyelesaian dengan metode kontrak selesai pada kontrak konstruksi jangka panjang adalah:

"Dalam metode persentase penyelesaian, perusahaan mengenali pendapatan dan laba kotor masing-masing periode berdasar pada kemajuan dari konstruksi itu. Sedangkan dalam metode kontrak selesai, Perusahaan mengakui pendapatan dan laba kotor hanya pada saat kontrak telah selesai."

(2009:912)

Pengakuan pendapatan dengan menggunakan metode persentase penyelesaian maupun metode kontrak selesai mengakui pendapatan dan juga laba kotor. Yang membedakan adalah pada waktu pengakuan, menurut metode persentase penyelesaian pendapatan dan laba kotor diakui pada masing-masing periode sedangkan menurut metode kontrak selesai diakui hanya pada saat kontrak telah selesai dikerjakan.

Laba kotor yang diakui oleh kedua metode tersebut, merupakan laba kotor dari pekerjaan kontrak konstruksi. Dalam satu periode, suatu perusahaan dapat mengerjakan lebih dari satu kontrak konstruksi. Oleh karena itu laba kotor dari masing-masing kontrak konstruksi akan dikumpulkan dan menjadi satu dalam laporan keuangan laba rugi bersama dengan laba operasi dan laba bersih.

Menurut **Stice, Stice dan Skousen** dalam bukunya ***"Intermediate Accounting"*** mengungkapkan konsep laba operasi yaitu :

"Laba operasi didapat dari laba kotor dikurangi beban operasi. Beban operasi dapat juga disebut laba sebelum bunga dan pajak."

(2004:243)

Perusahaan memiliki laporan keuangan untuk keseluruhan kegiatan perusahaan yang salah satu tujuannya untuk mengetahui laba operasi perusahaan yakni kinerja operasi yang dilakukan perusahaan yang dilakukan dengan perhitungan selisih antara laba kotor dengan beban operasi. Laba kotor perusahaan merupakan kumpulan dari laba kotor kontrak konstruksi masing-masing kartu proyek pembangunan kapal baru.

2.2 Kerangka Pemikiran

Kondisi perekonomian suatu negara tak lepas oleh sumber daya alam sebagai penyedia kebutuhan manusia. Indonesia merupakan Negara kepulauan yang sebagian besar wilayahnya berupa perairan. Indonesia sebagai Negara maritim memerlukan suatu usaha yang mendukung kegiatan ekonomi dalam bidang maritim.

Industri galangan kapal merupakan usaha di bidang maritim yang kegiatannya membangun kapal baru, pemeliharaan kapal, perbaikan kapal, dll. Kegiatan pembangunan kapal baru biasanya dimulai berdasarkan suatu kontrak konstruksi. Kontrak konstruksi antara pemesan kapal dan perusahaan selaku pembuat kapal. Pemesan kapal yang membutuhkan jasa pembuatan kapal diantaranya perusahaan minyak, pelayaran, pariwisata, perhubungan, dll. Pembuat kapal dikerjakan oleh perusahaan yang bergerak di bidang industri galangan kapal.

Pembangunan kapal baru merupakan kegiatan usaha yang dimulai dari adanya pesanan kepada perusahaan galangan kapal. Pesanan ini akan berlanjut pada adanya suatu kontrak konstruksi. Dalam kontrak konstruksi pembangunan kapal baru terdapat kesepakatan antara pemesan kapal dan perusahaan berikut pengungkapan selama pengerjaan seperti *progress*, pendapatan dan biaya, denda, dsb. (Sumber : Kepala divisi akuntansi Gal. III)

Menurut IAI melalui **PSAK 34 revisi 2010** menjelaskan tentang kontrak konstruksi sebagai berikut :

“Kontrak konstruksi adalah suatu kontrak yang dinegosiasikan secara khusus untuk konstruksi suatu aset atau suatu kombinasi aset yang

berhubungan erat satu sama lain atau saling tergantung dalam hal rancangan, teknologi, dan fungsi atau tujuan pokok penggunaan."

(2010:03)

Kontrak konstruksi dalam pernyataan diatas merupakan suatu kesepakatan dalam pengadaan/konstruksi/pembangunan suatu aset. **IAI** juga menjelaskan bahwa kontrak kontruksi meliputi :

> **"a. kontrak pemberian jasa yang berhubungan langsung dengan konstruksi aset, misalnya, pelayanan jasa untuk manajer proyek dan arsitek; dan**
> **b. kontrak untuk penghancuran atau restorasi aset dan restorasi lingkungan setelah penghancuran aset."**
>
> **(2010:05)**

Pembangunan kapal baru sebagai kegiatan utama perusahaan dalam kontrak konstruksi merupakan aktivitas utama perusahaan dalam kegiatannya memperoleh pendapatan. Pendapatan dari kontrak konstruksi dijelaskan dalam **PSAK 34 revisi 2010** sebagai berikut:

> **"Pendapatan kontrak terdiri dari:**
> **a. nilai pendapatan semula yang disetujui dalam kontrak; dan**
> **b.penyimpangan dalam pekerjaan kontrak, klaim, dan pembayaran insentif:**
> **(i) sepanjang hal ini memungkinkan untuk menghasilkan pendapatan; dan**
> **(ii) dapat diukur secara andal."**
>
> **(2010:11)**

Suatu kontrak konstruksi jangka panjang, dibutuhkan suatu metode pencatatan atas pendapatan kontrak. Pencatatan pendapatan kontrak yang diakui dalam suatu kontrak konstruksi jangka panjang diperlukan untuk mengetahui laba dalam pengerjaan konstruksi. Oleh karena itu, diperlukan metode dalam

pencatatan atas pengakuan pendapatan. IAI menjelaskan bahwa pendapatan kontrak diakui berdasarkan tahap penyelesaian.:

"Jika hasil kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal, maka pendapatan kontrak dan biaya kontrak yang berhubungan dengan kontrak konstruksi diakui masing-masing sebagai pendapatan dan beban dengan memerhatikan tahap penyelesaian aktivitas kontrak pada tanggal akhir periode pelaporan. Pengakuan pendapatan dan beban dengan memerhatikan tahap penyelesaian suatu kontrak sering disebut sebagai metode persentase penyelesaian."

(2010:22-24)

Pendapatan kontrak berdasarkan metode persentase penyelesaian diungkapkan juga oleh **IFRS** yang dikutip oleh **Marisi. P. Purba** dalam bukunya **IFRS Konvergensi & Kendala Aplikasinya di Indonesia** sbb:

"PSAK 34 tentang Akuntansi Kontrak Konstruksi sama seperti IAS, IAS mengharuskan penggunaan metode persentase penyelesaian *(percentage of completion method)* untuk melakukan pengakuan pendapatan terhadap pendapatan dan beban jika realisasi konstruksi dapat diestimasi dengan andal"

(2010:115)

Sedangkan menurut **Kieso, Weygant dan Warfield** dalam bukunya ***"Intermediate Accounting"*** menjelaskan tentang pengakuan pendapatan pada kontrak konstruksi jangka panjang :

"Companies should use the completed-contract-method when one of following condition applies :

- ***primarily short term contracts***
- ***cannot meet the conditions for using the percentage of completion method, or***

- when there are inherent hazards in the contract beyond the normal, recurring business risks."

(2007:912-913)

Perbedaan antara metode persentase penyelesaian dan metode kontrak selesai dijelaskan oleh **Kieso, Weygant dan Warfield** dalam bukunya ***"Intermediate Accounting"*** sbb:

"Dalam metode persentase penyelesaian, perusahaan mengenali pendapatan dan laba kotor masing-masing periode berdasar pada kemajuan dari konstruksi itu. Sedangkan dalam metode kontrak selesai, Perusahaan mengakui pendapatan dan laba kotor hanya pada saat kontrak telah selesai."

(2009:912)

Dari pernyataan diatas terdapat pernyataan bahwa perusahaan menggunakan metode kontrak selesai ketika ada risiko yang tak terpisahkan pada kontrak. Dengan menggunakan metode kontrak selesai, perusahaan dapat mengulangi risiko bisnis yang terjadi. Risiko bisni ini dapat berupa kegagalan kontrak yang dengan demikian diperlukan metode pencatatan yang sesuai dengan keadaan perusahaan, meskipun adanya aturan keharusan dalam menggunakan metode persentase penyelesaian.

Dengan menggunakan metode pengakuan pendapatan berdasarkan metode persentase penyelesaian dan metode kontrak selesai akan diperoleh jumlah pendapatan yang diakui dan laba kotor. Laba kotor akan diperoleh untuk masing-masing periode berdasarkan metode persentase penyelesaian. Sedangkan menurut metode kontrak selesai laba kotor diakui hanya saat kontrak telah selesai.

Pada PT Dok & Perkapalan Kodja Bahari – Jakarta, pengakuan pendapatan dicatat pada kartu proyek kontrak konstruksi dan laporan progress fisik. Dalam

suatu periode, perusahaan dapat mengerjakan lebih dari satu konstruksi bangunan kapal baru yang dilakukan oleh perusahaan maupun anakan perusahaan. Kartu proyek berisi dari pengakuan pendapatan, beban dan laba kotor pengerjaan konstruksi.

Selain membangun kapal baru, perusahaan mendapat pendapatan dari pemeliharaan kapal, perbaikan kapal, dll. Pendapatan dari pekerjaan-pekerjaan tersebut akan dikumpulkan dalam laporan laba rugi perusahaan bersama dengan pendapatan dari pembangunan kapal baru sedangkan laba kotor dari pembangunan kapal baru akan diperhitungkan berdasarkan keseluruhan pendapatan dikurangi dari keseluruhan harga pokok produksi.

Laba merupakan tujuan perusahaan dalam melakukan kegiatan usaha. Dalam perusahaan galangan kapal yang kegiatan utama perusahaan adalah membangun kapal baru berdasarkan kontrak konstruksi, laba diakui dalam metode pengakuan pendapatan adalah laba kotor.

Menurut **Theodorus M. Tuanakotta** dalam bukunya yang berjudul **"Teori Akuntansi"** mengemukakan jenis-jenis laba adalah sebagai berikut :

" 1. Laba Kotor
2. Laba Dari Operasi
3. Laba Bersih Operasi"

(2002 : 157)

Dalam penelitian ini, penulis akan meneliti laba operasi perusahaan. Laba operasi diperoleh dari laporan laba rugi perusahaan. **Stice, Stice dan Skousen** dalam bukunya ***"Intermediate Accounting"*** mengungkapkan konsep laba operasi yaitu :

"Laba operasi didapat dari laba kotor dikurangi beban operasi. Beban operasi dapat juga disebut laba sebelum bunga dan pajak."

(2004:243)

Pada PT Dok & Perkapalan Kodja Bahari – Jakarta, pendapatan perusahaan disebut dengan pendapatan usaha yang berasal dari bangunan baru, dok & reparasi, dan non kapal. Pendapatan bangunan baru merupakan gabungan dari keseluruhan pengerjaan kontrak konstruksi bangunan baru pada pembuatan kapal. Dok & Reparasi merupakan pendapatan yang berasal dari pemeliharaan dan perbaikan kapal. Pendapatan non kapal berasal dari semua pendapatan yang diterima perusahaan yang tidak berhubungan dalam kegiatan perusahaan dalam galangan kapal. Sedangkan harga pokok produksi berasal dari H.P bangunan baru, dok & reparasi, dan non kapal. Selisih dari keseluruhan pendapatan dan harga pokok dapat diperoleh laba kotor.

Penjelasan diatas juga diungkapkan oleh **Stice, Stice dan Skousen** dalam buku **"*Intermediate Accounting*"** menjelaskan tentang laba kotor yaitu:

"Laba Kotor adalah selisih antara pendapatan dari hasil penjualan bersih dan harga pokok penjualan"

(2004:242)

Laba operasi perusahaan diperoleh berdasarkan selisih laba kotor dengan beban operasi. Beban operasi dapat terdiri dari biaya administrasi & umum, biaya pemasaran, bunga, dan pajak.

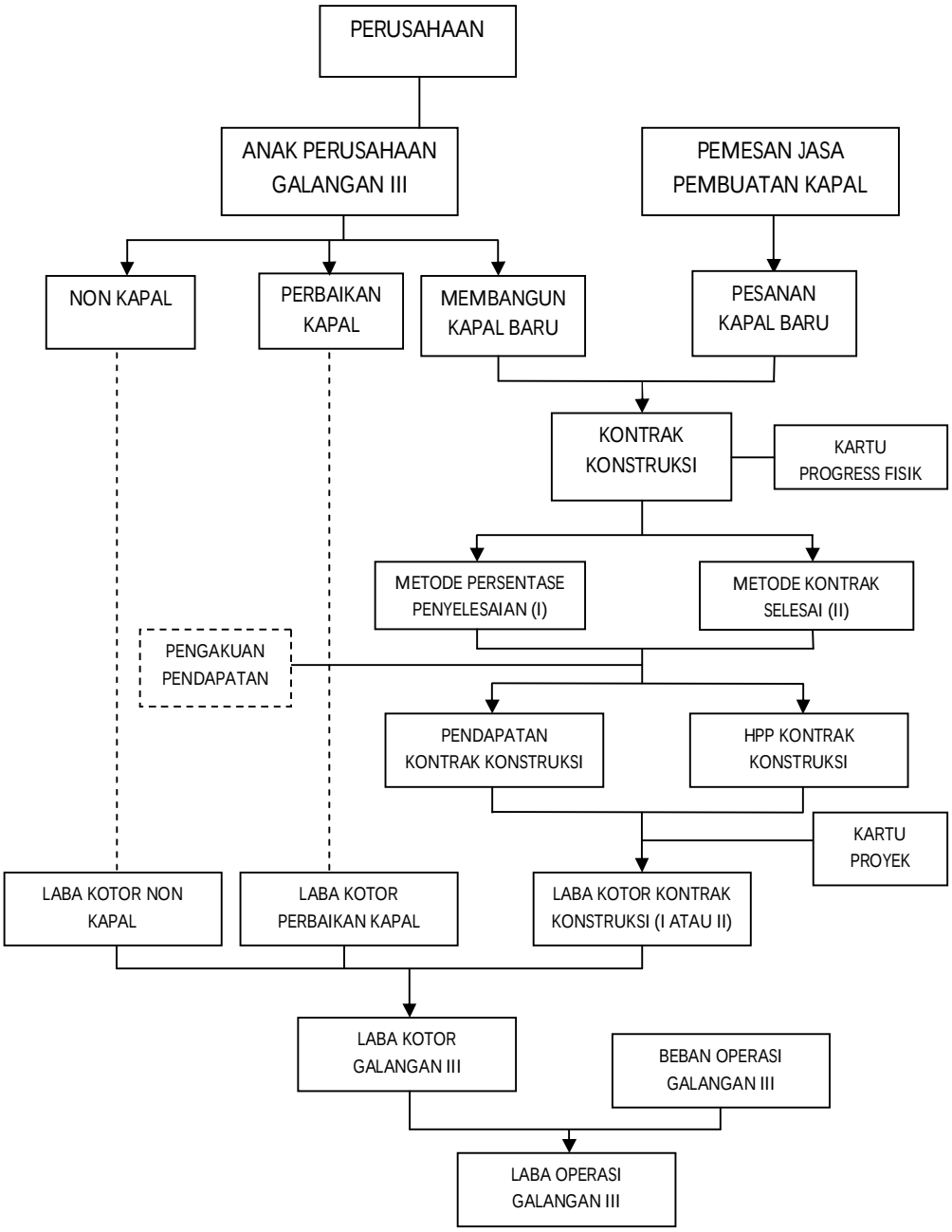
Dengan menggunakan metode persentase penyelesaian, perusahaan akan mendapatkan perhitungan pendapatan, beban serta laba kotor yang diakui untuk tiap periode kontrak konstruksi. Sedangkan dengan menggunakan metode kontrak selesai perhitungan pendapatan, beban serta laba kotor yang diakui pada saat kontrak telah selesai. Untuk mendapatkan hasil laba operasi perusahaan, diperlukan laba kotor yang dapat diakui dengan metode persentase penyelesaian dan metode kontrak selesai.

Laba operasi yang diperoleh dari selisih laba kotor menurut metode persentase penyelesaian dengan beban operasi dimana laba kotor yang diakui untuk tiap periode kontrak konstruksi, sedangkan laba operasi yang diperoleh dari laba kotor menurut metode kontrak selesai dengan beban operasi dimana laba kotor yang diakui saat kontrak telah selesai.

Berdasarkan kerangka pemikiran diatas, maka dapat digambarkan paradigma penelitian sebagai berikut :

Gambar 2.1

Kerangka Pemikiran



2.3 Hipotesis

Berdasarkan uraian pada kerangka pemikiran diatas maka penulis mengambil hipotesis penelitian bahwa :

1. Adanya pengaruh pengakuan pendapatan dengan metode persentase penyelesaian terhadap laba operasi perusahaan.
2. Adanya pengaruh pengakuan pendapatan dengan metode kontrak selesai terhadap laba operasi perusahaan.
3. Adanya perbedaan dalam penggunaan metode persentase penyelesaian dan metode kontrak selesai dalam mengakui pendapatan konstruksi.

Dengan demikian dalam penelitian ini dapat disimpulkan hipotesis yakni "**Analisis Penerapan Metode Persentase Penyelesaian dan Metode Kontrak Selesai Terhadap Laba Operasi Perusahaan Studi Kasus Pada PT. DOK & PERKAPALAN KODJA BAHARI (Persero)**"