

**ANALISIS PENGAKUAN PENDAPATAN BERDASARKAN PSAK 72  
PADA PT. KERETA API INDONESIA (PERSERO) DI MASA  
PANDEMI COVID-19**

**SKRIPSI**

**Oleh:**

**ALFIA HARTIAN PUTRI**

**NIM: G02218002**



**UNIVERSITAS ISLAM NEGERI SUNAN AMPEL SURABAYA**

**FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS ISLAM**

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI**

**2022**

## PERNYATAAN KEASLIAN

Yang bertandatangan di bawah ini :

Nama : Alfia Hartian Putri  
NIM : G02218002  
Fakultas / prodi : Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam / Akuntansi  
Judul Skripsi : Analisis Pengakuan Pendapatan berdasarkan PSAK 72  
pada PT. Kereta Api Indonesia (Persero) di Masa  
Pandemi Covid-19

Dengan sungguh-sungguh menyatakan bahwa skripsi ini secara keseluruhan adalah hasil penelitian / karya sendiri, kecuali pada bagian-bagian yang dirujuk sumbernya.

Surabaya, 10 Juli 2022



Alfia Hartian Putri

NIM. G02218002

## **PERSETUJUAN PEMBIMBING**

Skripsi yang ditulis oleh Alfia Hartian Putri NIM. G02218002 ini telah diperiksa dan disetujui untuk dimunaqosahkan.

Surabaya, 5 Juli 2022

Pembimbing,

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Dwi Koerniawati', with a long horizontal line extending to the right.

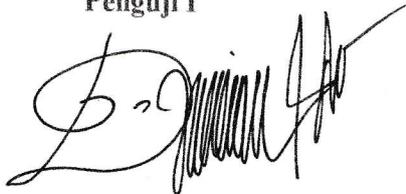
Dwi Koerniawati, S.E., M.A., AK., CA  
NIP. 198507122019032010

## PENGESAHAN

Skripsi yang ditulis oleh Alfia Hartian Putri (G02218002) ini telah pertahankan di depan sidang Majelis Munaqosah Skripsi Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam UIN Sunan Ampel Surabaya pada hari Kamis 21 Juli 2022 dan dapat diterima sebagai salah satu persyaratan untuk menyelesaikan program sarjana strata satu bidang Akuntansi.

### Majelis Munaqosah Skripsi :

#### Penguji I



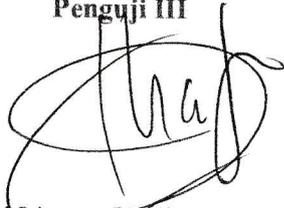
Dwi Koerniawati, S.E., M.A., AK., CA  
NIP. 198507122019032010

#### Penguji II



Ratna Anggraini Aripriatiwi, S.E., M.S.A., AK., CA  
NIP. 198905282019032014

#### Penguji III



Ashari Lintang Yudhanti, M.Ak  
NIP. 199411082019032021

#### Penguji IV



Luqita Romaisyah, S.A., M.A  
NIP. 199210262020122018

Surabaya, 21 Juli 2022

Mengesahkan,

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam

Universitas Islam Negeri Sunan Ampel Surabaya

Dekan,



Dr. Surajul Arifin, S.Ag., S.S., M.E.I  
NIP. 197005142000031001



UIN SUNAN AMPEL  
S U R A B A Y A

KEMENTERIAN AGAMA  
UNIVERSITAS ISLAM NEGERI SUNAN AMPEL SURABAYA  
PERPUSTAKAAN

Jl. Jend. A. Yani 117 Surabaya 60237 Telp. 031-8431972 Fax.031-8413300

E-Mail: [perpus@uinsby.ac.id](mailto:perpus@uinsby.ac.id)

LEMBAR PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI  
KARYA ILMIAH UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIS

Sebagai sivitas akademika UIN Sunan Ampel Surabaya, yang bertanda tangan di bawah ini, saya:

Nama : Alfia Hartian Putri  
NIM : G02218002  
Fakultas/Jurusan : Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam / Akuntansi  
E-mail address : [alfiahartianp99@gmail.com](mailto:alfiahartianp99@gmail.com)

Demi pengembangan ilmu pengetahuan, menyetujui untuk memberikan kepada Perpustakaan UIN Sunan Ampel Surabaya, Hak Bebas Royalti Non-Eksklusif atas karya ilmiah :

Skripsi     Tesis     Desertasi     Lain-lain (.....)  
yang berjudul :

Analisis Pengakuan Pendapatan Berdasarkan PSAK 72 pada PT. Kereta Api Indonesia

(Persero) di Masa Pandemi Covid -19

beserta perangkat yang diperlukan (bila ada). Dengan Hak Bebas Royalti Non-Eksklusif ini Perpustakaan UIN Sunan Ampel Surabaya berhak menyimpan, mengalih-media/format-kan, mengelolanya dalam bentuk pangkalan data (database), mendistribusikannya, dan menampilkan/mempublikasikannya di Internet atau media lain secara **fulltext** untuk kepentingan akademis tanpa perlu meminta ijin dari saya selama tetap mencantumkan nama saya sebagai penulis/pencipta dan atau penerbit yang bersangkutan.

Saya bersedia untuk menanggung secara pribadi, tanpa melibatkan pihak Perpustakaan UIN Sunan Ampel Surabaya, segala bentuk tuntutan hukum yang timbul atas pelanggaran Hak Cipta dalam karya ilmiah saya ini.

Demikian pernyataan ini yang saya buat dengan sebenarnya.

Surabaya, 21 Juli 2022

Penulis

( Alfia Hartian Putri )

## ABSTRAK

Skripsi ini berjudul “**Analisis Pengakuan Pendapatan berdasarkan PSAK 72 pada PT. Kereta Api Indonesia (Persero) di Masa Pandemi Covid-19**” ini merupakan penelitian kualitatif yang bertujuan untuk mengungkap pengakuan pendapatan atas PSAK 72 pada PT. Kereta Api Indonesia (Persero) berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi 72. Metode yang digunakan adalah metode penelitian kualitatif dengan menggunakan studi kepustakaan dan *content analysis*. Pengumpulan data dilakukan melalui data sekunder dengan melihat artikel, buku, jurnal dan menelaah suatu laporan keuangan. Hasil penelitian ini adalah PT. Kereta Api Indonesia (Persero) telah menerapkan pengakuan pendapatan berdasarkan PSAK 72 sejak berlaku efektif pada awal tahun 2020 dengan melalui lima tahapan diantaranya mengidentifikasi kontrak dengan pelanggan, mengidentifikasi kewajiban pelaksanaan, menentukan harga transaksi, mengalokasikan harga transaksi terhadap kewajiban pelaksanaan dan mengakui pendapatan. Pendapatan dari penyediaan jasa yang dilakukan kepada pelanggan diakui dengan sepanjang waktu hingga seluruh kewajiban entitas terselesaikan.

Kata Kunci : Pendapatan, PSAK.



UIN SUNAN AMPEL  
S U R A B A Y A

## DAFTAR ISI

Sampul Dalam.....	i
Pernyataan Keaslian.....	iii
Persetujuan Pembimbing.....	iii
Pengesahan.....	v
Abstrak.....	vi
Kata Pengantar.....	vii
Daftar Isi.....	ix
Daftar Tabel.....	x
Daftar Gambar.....	xi
Daftar Lampiran.....	xii
<b>BAB I : PENDAHULUAN</b> .....	1
1.1 Latar Belakang.....	1
1.2 Rumusan Masalah.....	8
1.3 Tujuan Penelitian.....	8
1.4 Kegunaan Penelitian.....	9
<b>BAB II : TINJAUAN PUSTAKA</b> .....	11
2.1 Kajian Teoretis.....	11
2.1.1 Teori Pengakuan Pendapatan.....	11
2.1.2 Teori Kesatuan Usaha.....	14
2.1.3 Pengertian Pendapatan.....	12
2.1.4 Kriteria Pengakuan Pendapatan.....	13
2.1.5 Metode Pengakuan Pendapatan.....	14

2.1.6	Konsep Pengakuan Pendapatan .....	15
2.1.7	Pernyataan Standar Akuntansi No. 72 .....	16
2.2	Penelitian Terdahulu .....	23
<b>BAB III : METODE PENELITIAN .....</b>		<b>35</b>
3.1	Pendekatan Penelitian .....	35
3.2	Fokus Penelitian .....	36
3.3	Objek Penelitian .....	36
3.4	Jenis dan Sumber Data .....	36
3.5	Teknik Pengumpulan Data .....	37
3.6	Teknik Pengolahan Data .....	37
3.7	Teknik Analisis .....	38
3.8	Kerangka Konseptual .....	39
<b>BAB IV : HASIL DAN PEMBAHASAN .....</b>		<b>41</b>
4.1	Gambaran Umum Profil PT. KAI (Persero) .....	41
4.2	Hasil Penelitian .....	45
4.3	Pembahasan .....	54
<b>BAB V : PENUTUP .....</b>		<b>66</b>
5.1	Kesimpulan .....	66
5.2	Saran .....	66
<b>DAFTAR PUSTAKA .....</b>		<b>68</b>
<b>LAMPIRAN .....</b>		<b>1</b>

## DAFTAR TABEL

Tabel 2.2 Jurnal Nasional dan Jurnal Internasional .....	34
--	----



UIN SUNAN AMPEL  
S U R A B A Y A

## DAFTAR GAMBAR

Gambar 1. 1 Pendapatan PT. KAI (Persero) .....	2
Gambar 2. 1 Model Lima Langkah PSAK 72.....	18
Gambar 2. 2 Mengidentifikasi Kewajiban Pelaksanaan .....	19
Gambar 2. 3 Penyelesaian Kewajiban Pelaksanaan .....	20
Gambar 2. 4 Pengakuan Aset dari Biaya .....	23
Gambar 3. 1 Kerangka Konseptual .....	40
Gambar 4. 1 Struktur Kepengurusan PT. KAI.....	42
Gambar 4. 2 Struktur Grup PT. KAI.....	43
Gambar 4. 3 Laporan Laba (rugi) PT. KAI.....	45
Gambar 4. 4 Pendapatan Usaha .....	46
Gambar 4. 5 Pendapatan Angkutan dan Usaha Lainnya .....	47
Gambar 4. 6 Rincian Pendapatan Usaha.....	48

UIN SUNAN AMPEL  
S U R A B A Y A

## DAFTAR LAMPIRAN

- Lampiran 1 Transkrip Wawancara
- Lampiran 2 Dokumentasi Wawancara
- Lampiran 3 Laporan Keuangan Tahun 2020 PT. KAI (Persero)
- Lampiran 4 Surat Izin Penelitian dari Fakultas
- Lampiran 5 Surat Izin Penelitian dari PT. KAI DAOP 8 Surabaya



UIN SUNAN AMPEL  
S U R A B A Y A

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang**

PT. Kereta Api Indonesia (Persero) atau yang biasa disingkat sebagai KAI atau “Perseroan” merupakan Badan Usaha Milik Negara yang selanjutnya disebut sebagai BUMN yang bergerak dalam hal bidang transportasi. PT. KAI memberikan penyediaan, mengurus, dan mengatur jasa angkutan kereta api yang berada di Indonesia. Selain jasa transportasi, PT. KAI juga menyelenggarakan kegiatan usaha penunjang lainnya dengan memanfaatkan sumber daya yang dimilikinya. Kegiatan usaha penunjang tersebut diantaranya yaitu pengelolaan properti yang berkaitan dengan jasa kereta api, pariwisata berbasis kereta api, *restaurant* kereta api (*on train services*) dan dalam stasiun, yang meliputi jasa *catering* dan distribusi logistic.

Pada tahun 2019 silam, munculnya Pandemi Covid-19 mengakibatkan ketidakpastian perekonomian dunia menjadi tidak stabil dan juga berimbas pada sektor ekonomi dalam negeri di berbagai macam sektor usaha. Dampak pandemi Covid-19 yang terjadi pada tahun 2020 menimbulkan ketidakpastian terhadap operasi dan kinerja Perseroan yang cukup tinggi. Dampak signifikan yang dialami Perseroan saat ini yaitu menurunnya volume penumpang yang tecermin dari penurunan pendapatan pada penumpang. Terjadinya pembatasan operasional

kereta api di Indonesia akibat Covid-19 juga berdampak pada penurunan kinerja operasional maupun finansial.



Gambar 1. 1 Pendapatan PT. KAI (Persero)

Sumber : Laporan Keuangan PT. KAI (Persero)

Pada grafik diatas terlihat bahwa dalam kurun tiga tahun terakhir penurunan pendapatan yang cukup signifikan terjadi pada tahun 2019 hingga 2020. Dampak yang paling dominan akibat pembatasan operasional terjadi pada angkutan penumpang, sehingga pada sisi finansial terdapat penurunan pendapatan dari Rp9,64 T di tahun 2019 menjadi Rp2,86 T pada tahun 2020, atau turun sebesar 70,3%. Selain pada angkutan penumpang terjadi penurunan pendapatan pada angkutan barang yaitu sebesar 8,1% berasal dari sebelumnya di tahun 2019 ke 2020 sebesar Rp6,86 T menjadi Rp6,3 T (Kereta Api Indonesia, 2020). Akibat adanya penurunan kinerja pada angkutan penumpang yang cukup berdampak signifikan, angkutan barang yang dijadikan peluang bagi PT. KAI untuk

menghasilkan pendapatan dengan memaksimalkan sarana yang dimiliki. Dari profil tersebut terlihat pendapatan yang dihasilkan oleh angkutan barang lebih besar apabila dibandingkan dengan angkutan penumpang (Kurniawan, 2021).

Dampak atas penurunan pendapatan juga terjadi pada pendapatan Perseroan atas konstruksi, terjadi penurunan dalam realisasi 1,93% atau sebesar Rp71,96 miliar pada tahun 2019 dari Rp3,73 triliun menjadi Rp3,66 triliun di tahun 2020. PT. KAI memiliki pendapatan utama yang bersumber dari dua jenis pendapatan yakni berasal dari pendapatan atas konstruksi dan pendapatan angkutan usaha lainnya (yang berisikan angkutan penumpang, barang, non angkutan, pendukung angkutan KA, dan kompensasi pemerintah). Pendapatan Konstruksi merupakan pendapatan yang dihasilkan oleh PT. KAI atas proyek kerjasama yang dikerjakan dalam progress pembangunan prasarana kereta api ringan atau *Light Rail Transit* LRT daerah Jabodebek (Jakarta, Bogor, Depok dan Bekasi).

Suatu sumber manfaat ekonomi yang diperoleh entitas untuk entitas sendiri pada umumnya diakui oleh perusahaan dalam mengakui pendapatan. Pada saat mengakui pendapatan adalah salah satu yang menjadi permasalahan dalam bidang akuntansi. Jika mengacu KDP2LK (Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan) mengenai prinsip pengakuan unsur laporan keuangan, bahwa pendapatan dapat diakui apabila kemungkinan besar ekonomi yang mengalir ke dalam entitas dan nilai manfaat yang terkandung didalamnya diukur secara andal. Pada saat penyerahan barang atau jasa yang dapat ditagihkan pula pendapatan tersebut baru dapat diakui.

Dalam meningkatkan pendapatan, perusahaan pada dasarnya berupaya dengan tujuan untuk mendapatkan laba yang besar. Maka dari itu dalam pelaporan harus berpedoman pada standar akuntansi atau pedoman yang berlaku. Untuk memenuhi standar akuntansi tersebut, maka terbentuklah organisasi yang bernama IASB (*International Accounting Standard Board*). Standar yang telah dikeluarkan oleh IASB ini dinamakan *International Financial Reporting Standard (IFRS)* yang berkaitan dengan pelaporan keuangan (Wisnantiasri, 2018). Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) secara resmi mengadopsi dan menerapkan standar akuntansi Indonesia dengan melakukan konvergensi IFRS ke dalam PSAK pada tahun 2012. PSAK (Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan) merupakan pedoman bagi suatu perusahaan dalam penyusunan laporan keuangan yang mempunyai akuntabilitas publik atau entitas yang telah terdaftar dalam BEI (Bursa Efek Indonesia), seperti BUMN, perbankan, *insurance company* dan lain-lain (Umi Rachmawati, 2018).

Dari tahun ke tahun, PSAK selalu akan mengalami perubahan dengan menyesuaikan bagaimana kondisi yang menjadi informasi kebutuhan akuntan di masa mendatang. Pada 26 Juli 2017, Ikatan Akuntan Indonesia mengesahkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 72 tentang Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan dan IAI telah memberlakukan PSAK 72 ini efektif sejak 1 Januari 2020, dimana pada tahun 2020 juga telah ditetapkan bahwa Covid-19 menjadi status wabah bencana nasional di Indonesia. Hal ini tentunya dapat berdampak dalam semua sektor bidang industri khususnya pada pendapatan yang diperoleh perusahaan. Oleh karena itu, dalam mengakui pendapatan harus

dilakukan secara tepat dan akurat karena dapat berpengaruh pada informasi yang tercermin dalam laporan keuangan nantinya yang apabila ada kesalahan dalam penentuan pengakuan pendapatan akan menyesatkan ketika digunakan dalam pengambilan keputusan.

PSAK 72 ini merupakan hasil pengadopsian dari *International Financial Reporting Standard 15 (IFRS 15)* tentang *Revenue from Contracts with Customers* yang berisikan pembahasan secara komprehensif mengenai pendapatan dimana telah berlaku efektif dalam pasar global. PSAK 72 memiliki tujuan sebagai prinsip penetapan bagi para emiten yang menerapkan agar dalam informasi pelaporannya dapat berguna bagi pengguna yang berasal dari kontrak dengan pelanggan baik dari sisi sifat, jumlah dan waktu, serta ketidakpastian atas pendapatan dan arus kas. PSAK 72 menjadikan standar tunggal dalam hal pengakuan pendapatan. Wakil Menteri Keuangan, Mardiasmo membenarkan pada forum diskusi Implementasi Standar Akuntansi Keuangan Baru, bahwa PSAK 72 dijuluki sebagai “sapu jagad” karena dianggap telah menggantikan berbagai standar yang sebelumnya telah ada dan dapat diaplikasikan terhadap sebagian besar pada kontrak pelanggan. Standar yang tergantikan diantaranya PSAK 23 atas Pendapatan, PSAK 44 atas Akuntansi Aktivitas Pengembangan Real Estat, PSAK 34 atas Kontrak Kontruksi, ISAK 10 atas Program Loyalitas Pelanggan, ISAK 27 atas Pengalihan Aset dari Pelanggan, dan ISAK 21 atas Perjanjian Konstruksi Real Estat (Prima, 2018).

PSAK 72 dengan PSAK sebelumnya yakni 23 memiliki perbedaan yang terletak pada prinsip dalam mengakui pendapatan dan biaya kontrak. Apabila pada pendapatan sebelumnya dapat diakui ketika kontrak selesai dilakukan, berbeda halnya dengan PSAK 72 dimana pendapatan dapat diakui jika semua hak dan kewajiban telah terpenuhi sehingga emiten harus menyortir ulang akan kontrak-kontrak dengan pelanggan mereka. Sebagai contoh, perusahaan konstruksi yang mempunyai kontrak dengan pelanggannya berupa pembangunan suatu gedung. Dalam PSAK 23, setelah kontrak selesai disepakati pendapatannya baru akan diakui, sedangkan dalam PSAK 72 pendapatan baru akan diakui setelah menyelesaikan pembangunan tersebut.

Dalam mengakui pendapatan pada PSAK 72 mengatur prinsip tunggal dimana mensyaratkan bagi entitas untuk melakukan analisa transaksi yang terdiri dari lima langkah diantaranya “mengidentifikasi kontrak, mengidentifikasi kewajiban pelaksanaan, menentukan harga transaksi, mengalokasi harga transaksi terhadap kewajiban pelaksanaan, dan mengakui pendapatan ketika (atau selama) entitas memenuhi kewajiban pelaksanaan” (Ikatan Akuntansi Indonesia, 2017). Prinsip tersebut diberlakukan bagi semua jenis kalangan industri. Penerapan standar baru ini diharapkan ketika penyajian laporan keuangan khususnya pada pendapatan menjadi lebih dapat diperbandingkan dalam pasar modal maupun lintas industri (Ernest & Young, 2014).

Penelitian yang berkaitan atas pengakuan pendapatan dengan kontrak pelanggan yang telah dilakukan oleh F. Anggraini, M. Sholichah (2021) yang

menunjukkan bahwa konsep penerapan pendapatan pada perusahaan PT. Madsumaya Indo Seafood yang bergerak dalam bidang penjualan ekspor, dalam penerapannya dikatakan belum sejalan pada Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 72. Hal tersebut dapat mempengaruhi pada informasi yang tercermin dalam laporan keuangan apabila ada kesalahan dalam penentuan pengakuan pendapatan sehingga akan menyesatkan nantinya ketika digunakan dalam pengambilan keputusan.

Penelitian lain juga dilakukan oleh S. N. Wisnantiasri (2018) pada perusahaan yang terdaftar dalam BEI (*real estate, property, and building construction*) dengan menggunakan teknik yaitu *purposive sampling*. Dalam penelitiannya menunjukkan bahwa PSAK 72 dapat meningkatkan *shareholder value* dan memudahkan para investor dalam membaca laporan keuangan karena pada standar akuntansi ini, pengakuan pendapatan konstruksi dilakukan secara bertahap sesuai dengan kontrak pelanggan sehingga fluktuasi laba rugi di suatu perusahaan dapat diminimalisir dan keakuratan dapat lebih maksimal dalam proses pengambilan keputusan.

Penetapan PSAK 72 menurut Wisnantiasri (2018) memiliki pengaruh pada perusahaan berbagai sektor dibidang konstruksi, telekomunikasi, manufaktur, ritel dan penerbangan. Rugi atau laba dalam industri menjadi tidak lagi fluktuatif, karena perusahaan dapat mengakui pendapatan konstruksi secara bertahap, selain itu dapat memudahkan investor dalam membaca informasi laporan keuangan. Dengan pergantian standar mengenai pengakuan pendapatan kontrak dengan

pelanggan dari PSAK 72 ini, tentunya akan mempengaruhi dan berdampak berbeda terhadap setiap industri sesuai dengan sektor masing-masing perusahaan.

Dalam hal ini, terlihat bahwa pengakuan pendapatan pada penjualan pada masing-masing sektor industri berbeda, yang pasti akan berbeda pula dalam pengakuan pendapatannya. Melalui penelitian yang akan dibahas dapat berfungsi sebagai dasar pemahaman dan evaluasi terhadap penerapan PSAK di tahun ini serta memaparkan bentuk informasi bagi para pemangku kepentingan melalui contoh ilustratif dalam laporan keuangan. Pada penelitian ini, peneliti juga menambahkan pembaharuan penelitian yaitu fenomena yang terjadi pada pandemi Covid-19. Selain itu, beberapa cakupan penelitian sebelumnya juga meneliti penerapan atas PSAK 72 dalam berbagai sektor, namun di bidang jasa khususnya transportasi belum ada peneliti yang berfokus pada bidang tersebut. Untuk itu, peneliti tertarik untuk melakukan penelitian yang berjudul **“Analisis Pengakuan Pendapatan berdasarkan PSAK 72 pada PT. Kereta Api Indonesia (Persero) di Masa Pandemi Covid-19”**.

## 1.2 Rumusan Masalah

Bagaimana analisis pengakuan pendapatan berdasarkan PSAK 72 pada PT. Kereta Api Indonesia (Persero)?

## 1.3 Tujuan Penelitian

Sesuai rumusan masalah dari penelitian diatas, menghasilkan tujuan penelitian yaitu:

Untuk menganalisis pengakuan pendapatan berdasarkan 72 pada PT. Kereta Api Indonesia (Persero).

#### **1.4 Kegunaan Penelitian**

Melalui penelitian ini, peneliti berharap dapat bermanfaat bagi peneliti, pembaca lain, maupun bagi pelaku usaha dan bagi konsumen yang dapat memberikan nilai tambah sebagai wawasan, berikut secara terperinci manfaat penelitian dibedakan menjadi dua, sebagaimana berikut:

##### **1. Segi Teoritis**

Penelitian ini dapat menambah informasi dalam keilmuan, khususnya tentang PSAK. Dapat bermanfaat dan berguna untuk memperkuat dan menyempurnakan teori yang telah ada. Menjadi bahan rujukan bagi peneliti-peneliti selanjutnya, khususnya peneliti yang akan datang dengan teori pengakuan pendapatan berdasarkan PSAK 72.

##### **2. Segi Praktis**

- a. Bagi peneliti, sebagai perantara dalam mempraktikkan dan menambah ilmu pengetahuan dari proses pembelajaran di bangku kuliah terkait pengakuan pendapatan berdasarkan PSAK 72.
- b. Bagi perusahaan, penelitian ini diharapkan dapat memberikan informasi tambahan, ide atau sumbangan pemikiran bagi manajemen perusahaan dalam pemahaman mengakui pendapatan.
- c. Bagi pembaca, dapat menjadi referensi dan diterapkan pada bidang lain oleh para pembaca. Sehingga dapat memberikan hasil penelitian dari

sudut pandang yang berbeda dan dapat menyempurnakan hasil dari penelitian yang ada sebelumnya.



UIN SUNAN AMPEL  
S U R A B A Y A

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Kajian Teoretis**

##### **2.1.1 Teori Pengakuan Pendapatan**

Hery (2017) berpendapat, untuk mengakui sebuah pendapatan tidak perlu menunggu sampai uang tersebut diterima, karena struktur FASB (*Financial Accounting Standards Board*) telah menentukan kriteria mana yang harus dipertimbangkan, maka FASB juga ditentukan. Menurut Kieso (2014), umumnya waktu ketika mengakui pendapatan yakni pada saat direalisasikan (*realizable*) atau dapat direalisasikan (*earned*). Kedua pernyataan tersebut dapat diartikan sebagai berikut:

1. Pada saat direalisasikan (*realizable*), apabila aset yang diterima dapat dikonversi menjadi kas, maka pendapatan tersebut dapat dikatakan bisa direalisasi.
2. Dapat direalisasikan (*earned*), apabila entitas bersangkutan telah menyelesaikan apa yang sudah menjadi tanggung jawabnya agar dapat merasakan manfaat dari pendapatan tersebut, yakni proses menghasilkan laba telah selesai maka pendapatan dapat dihasilkan (Kieso et al., 2014).

Ikhsan, Lesmana, & Hayat juga mengemukakan bahwa pernyataan mengenai pengakuan pendapatan yakni “Pengakuan suatu pendapatan adalah

sebuah konsepsi yang terkait atas permasalahan kapan serta bagaimana suatu pendapatan benar-benar muncul ataupun terealisasi”.

### 2.1.2 Pengertian Pendapatan

Setiap perusahaan tentunya mengupayakan untuk mendapatkan laba. Yang dimaksud laba tersebut, adalah pendapatan bersih yang kemudian dikurangi beban ataupun biaya dan harga pokok yang harus diperhitungkan. Pendapatan pada suatu perusahaan biasanya bersumber dari:

- a) Total penjualan jasa atau produk perusahaan.
- b) Suatu keuntungan yang dihasilkan dari penjualan aktiva, bukan berasal dari barang yang diperdagangkan.
- c) Hasil keuntungan akibat dari proses penghapusan utang (likuidasi).

Salah satu akun utama dalam laporan keuangan adalah pendapatan. Nilai dari pendapatan tersebut diperlukan pada saat pembentukan laporan laba rugi yang berguna bagi para investor ataupun pemegang saham untuk mengetahui informasi kinerja suatu perusahaan maupun posisi laporan keuangannya. Pendapatan merupakan arus kas aktiva atau penyelesaian kewajiban akibat pemberian atau penyerahan produksi barang maupun jasa, dan aktivitas pencarian laba lain sebagai bentuk kegiatan operasi utama yang berkesinambungan dalam satu periode (Kieso et al., 2016).

Dari definisi diatas, dapat disimpulkan bahwa pendapatan ialah penghasilan yang didapatkan akibat dari pelaksanaan aktivitas normal suatu

entitas yang biasanya dikenal sebagai penghasil jasa, penjualan, dividen, sewa, bunga dan royalti.

### 2.1.3 Kriteria Pengakuan Pendapatan

Dalam pencatatan dalam perkiraan-perkiraan terhadap laporan keuangan seperti aktiva, pendapatan, beban, kewajiban, keuntungan ataupun kerugian diakui sebagai pengakuan (H. R. Lubis, 2017). Pengakuan juga meliputi suatu item penggambaran baik dalam dalam jumlah maupun kata-katanya, dimana dalam pelaporan keuangan mencakup atas jumlah angka-angka ringkas yang dilaporkan. Sebelum suatu item diakui, ada empat kriteria dasar yang harus dipenuhi diantaranya:

1. *Definition* (definisi)

Suatu item tertentu atau informasi yang membutuhkan definisi operasional penjabar agar dapat dimasukkan melalui elemen dalam laporan keuangan.

2. *Measurability* (dapat diukur)

Suatu informasi item untuk menentukan keandalan dalam daya ujinya yang harus menggunakan atribut relevan ketika diukur, meliputi sifat dan aspek atau karakteristik yang dapat dihitung.

3. *Relevance* (relevan)

Informasinya mampu menghasilkan manfaat tertentu yang dapat dipergunakan sebagai dasar sebagai pengambilan keputusan.

4. *Reability* (keandalan)

Informasinya bersifat netral, disajikan secara wajar, serta dapat diuji.

#### **2.1.4 Teori Kesatuan Usaha**

Pemisahan antara kepentingan pribadi dengan kepentingan usaha adalah hal yang wajib dilakukan oleh pemilik usaha. Lantaran kondisi yang sama serupa dengan konsep kesatuan usaha (*Economic Entity Concept*) yang dijelaskan pada Prinsip Akuntansi Berlaku Umum (PABU). PABU merupakan konsep yang menjelaskan entitas dan dianggap sebagai entitas berdiri sendiri (independen) yang terbebas dari campur tangan pemilik usaha.

Berdasarkan teori kesatuan usaha, teori tersebut memiliki konsekuensi bahwa pandangan terhadap kenaikan atas kekayaan perusahaan biasanya dianggap dari hasil pendapatan dan keuntungan, sedangkan yang dipandang sebagai pengurang kekayaan perusahaan berasal dari biaya dan rugi. Oleh lantaran itu, dalam standar pernyataan akuntansi harus menuntaskan pengertian dari pendapatan dan biaya bukan sebagai kenaikan maupun penurunan atas pemegang saham atau pemilik melainkan memandangnya sebagai perubahan kekayaan. Menurut Karyawati (2008) juga menegaskan bahwa apabila pada pelaporan keuangan tidak menerapkan konsep kesatuan usaha maka berdampak pada kewajiban dan aset yang tidak dapat merepresentasikan keadaan sebenarnya.

### 2.1.5 Metode Pengakuan Pendapatan

Dalam periode akuntansi terdapat dua metode yang digunakan pengakuan pendapatan, yaitu metode *cash basis* dan *accrual basis*. Dalam metode *accrual basis* dimana pada saat terjadinya transaksi, peristiwa dan transaksi ekonomi diakui, dicatat, lalu disajikan dalam laporan keuangan tersebut tanpa memperhatikan waktu kas dibayarkan atau diterima. Sedangkan dalam metode *cash basis*, ketika kas diterima diakui sebagai pendapatan sedangkan pada saat kas dibayarkan diakui sebagai beban (P. K. D. Lubis, 2018).

### 2.1.6 Konsep Pengakuan Pendapatan

Pengakuan merupakan *“recognition is the process of formally recording or incorporating an item in the accounts and financial statements of an entity”*. Pengakuan Kieso (2014) ialah proses dalam pencatatan suatu pos secara formal ke dalam akun yang terdapat pada laporan keuangan entitas. Pengakuan pendapatan merupakan saat dimana pendapatan tersebut dimasukkan atau dicatat ke dalam laporan laba rugi. Beberapa metode yang dapat diakui sebagai pendapatan menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan, diantaranya:

1. Metode realisasi

Dalam pengakuan pendapatan metode ini diakui untuk klaim atas kas setelah jasa atau barang telah dipertukarkan. Contohnya: pendapatan diakui setelah barang dan jasa diserahkan atau diperjualbelikan.

## 2. Metode sebelum realisasi

Dalam pengakuan pendapatan metode sebelum direalisasi yakni diakui dengan bertahap atas persentase pekerjaan yang telah dilaksanakan oleh perusahaan. Metode ini terdiri atas:

- a) Secara proporsional selama tahap produksi.
- b) Saat produksi telah selesai. Contohnya: perusahaan dibidang kontruksi

## 3. Metode setelah realisasi

Dalam pengakuan pendapatan metode ini yakni diakui setelah pembayaran telah masuk atau diterima. Contohnya: penjualan dengan sistem cicilan.

Pendapatan diukur antara harga yang telah disepakati oleh kedua pihak dengan jumlah uang yang ekuivalen telah diterima dalam pertukaran transaksi yang independen. Jumlah uang yang ekuivalen yang didapatkan dari transaksi non-kas ini diterapkan dalam pengukuran pendapatan. Dengan dasar pemikiran ini, maka dalam transaksi penjualan jasa, barang dan aktiva lainnya yang menggunakan harga tunai adalah besarnya sama dengan pendapatan.

### **2.1.7 Pernyataan Standar Akuntansi No. 72**

Pada penelitian ini berfokus akan pembahasan yang berkaitan dengan pengakuan pendapatan dari kontrak pelanggan sehingga entitas menerapkan standar ini dengan tujuan untuk memberikan sebuah informasi laporan keuangan kepada penggunanya.

## **1. Tujuan**

Bertujuan sebagai prinsip yang ditetapkan serta diterapkan entitas kepada pengguna laporan untuk memberikan informasi berguna mengenai keuangan terkait sifat, waktu, jumlah dan ketidakpastian pendapatan beserta arus kas yang timbul akibat kontrak dengan pelanggan (Ikatan Akuntansi Indonesia, 2017).

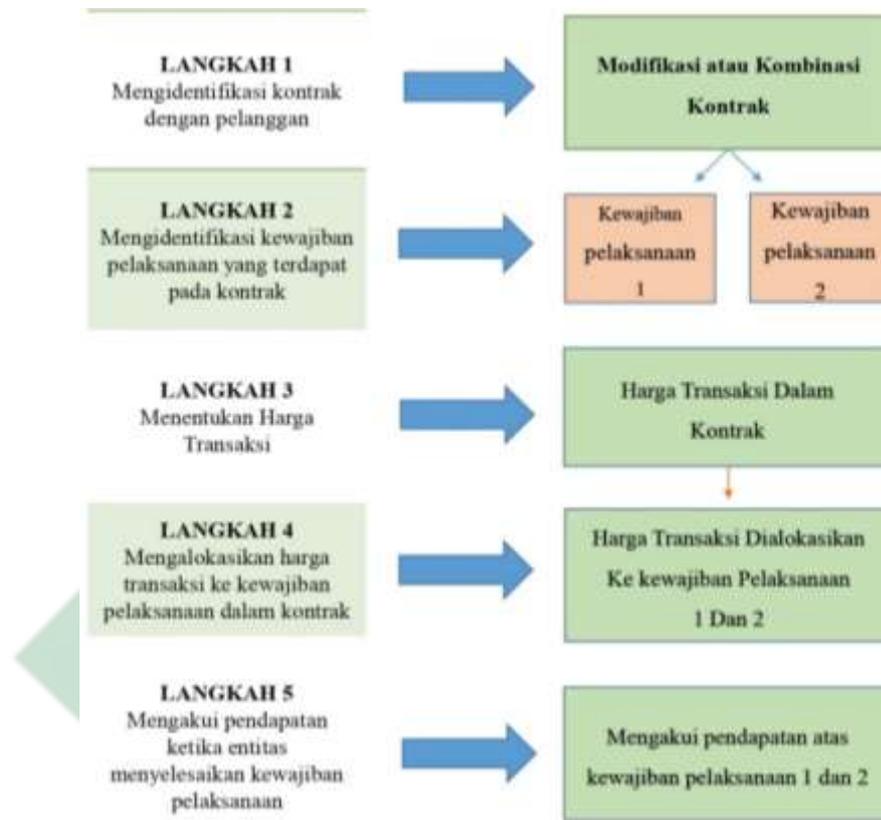
## **2. Ruang Lingkup**

Pernyataan standar ini diterapkan entitas bagi seluruh kontrak yang berhubungan dengan pelanggan, dengan pengecualian hal sebagai berikut:

- a) PSAK No. 30 Sewa dengan ruang lingkup kontrak sewa.
- b) PSAK No. 62 Asuransi dengan ruang lingkup kontrak asuransi.
- c) PSAK No. 4, 15, 65, 66, dan 71 dengan ruang lingkup kewajiban atau hak kontraktual lain dan instrumen keuangan.
- d) Pertukaran non moneter dalam memfasilitasi pelanggan potensial atau penjualan pelanggan antara entitas dalam lini bisnis yang sama.

UIN SUNAN AMPEL  
S U R A B A Y A

### 3. Kontrak dengan Pelanggan



Gambar 2.1 Model Lima Langkah PSAK 72

Sumber : ifrs.org

#### 1) Pengakuan

##### *Pengidentifikasian Kontrak*

Kontrak dapat dilakukan identifikasi kepada entitas dengan pelanggan secara lisan maupun tertulis dalam pencatatan kontraknya.

### ***Modifikasi Kontrak***

Perubahan yang terjadi dalam harga kontrak ataupun ruang lingkup yang telah disepakati kedua belah pihak yakni penjual dan pembeli.

### ***Kombinasi Kontrak***

Suatu perusahaan melakukan kombinasi dua kontrak ataupun lebih yang disepakati pada waktu bersamaan mencatat kontrak sebagai kontrak tunggal dan dengan pelanggan yang sama.

### ***Mengidentifikasi Kewajiban Pelaksanaan***

Penilaian jasa atau barang yang dijanjikan oleh perusahaan dalam kontrak kepada pelanggan serta melakukan identifikasi sebagai kewajiban pelaksanaan untuk mengalihkan kepada pembeli.

Barang atau jasa yang dijanjikan kepada pelanggan bersifat dapat dibedakan jika kedua kriteria berikut terpenuhi :



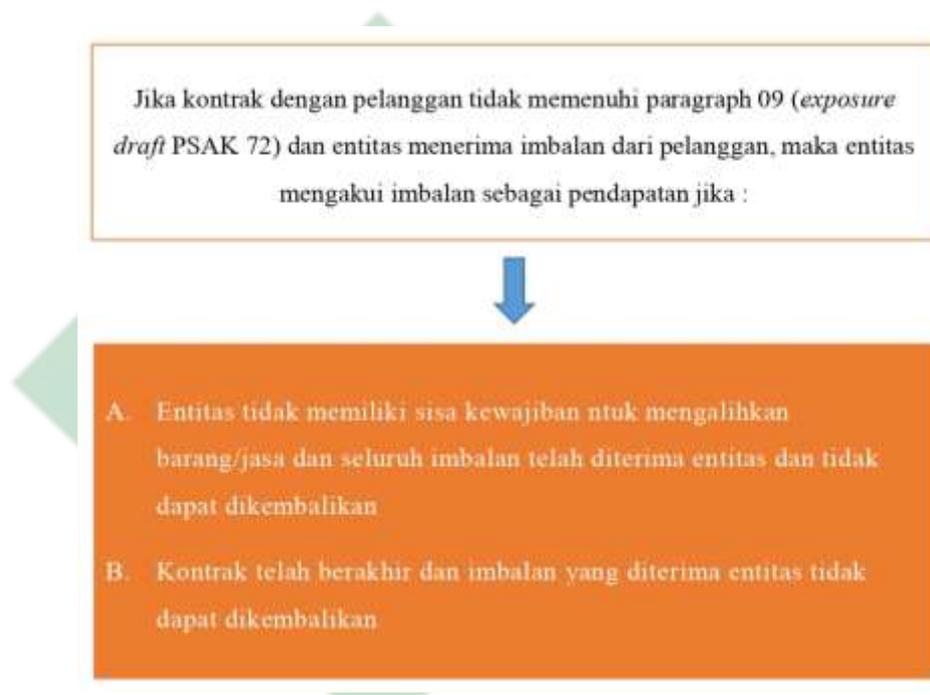
- A. Pelanggan memperoleh manfaat dari barang atau jasa baik barang atau jasa itu sendiri atau bersama dengan sumber daya lain yang siap tersedia kepada pelanggan (yaitu barang atau jasa yang bersifat dapat dibedakan)
- B. Janji entitas untuk mengalihkan barang atau jasa kepada pelanggan dapat diidentifikasi secara terpisah dari janji lain dalam kontrak (yaitu janji untuk mengalihkan barang atau jasa yang bersifat dapat dibedakan dalam konteks tersebut)

Gambar 2. 2 Mengidentifikasi Kewajiban Pelaksanaan

Sumber : PSAK 72

### ***Menyelesaikan Kewajiban Pelaksanaan***

Pada saat atau selama entitas telah menyelesaikan kewajiban pelaksanaan perusahaan dapat mengakui pendapatan dengan mengalihkan jasa atau barang yang disepakati (berupa aset) kepada pembeli.



Gambar 2. 3 Penyelesaian Kewajiban Pelaksanaan

Sumber : PSAK 72

## 2) Pengukuran

### ***Penentuan Harga Transaksi***

Ketentuan praktik bisnis umum dan kontrak yang perlu dipertimbangkan pada perusahaan diantaranya:

### ***Pengalokasian Harga Transaksi terhadap Kewajiban Pelaksanaan***

Entitas melakukan alokasi harga transaksi terhadap kewajiban pelaksanaan (jasa atau barang yang dapat dipisahkan) dengan mengalihkan jasa atau barang yang disepakati kepada pembeli menjadi hak pertukaran dari jumlah yang diperoleh.

### ***Perubahan atas Harga Transaksi***

Setelah kontrak awal, yang mencakup penyelesaian peristiwa tidak pasti dapat mengubah harga transaksi dalam keadaan yang mengubah jumlah imbalan yang diharapkan menjadi hak perusahaan dalam pertukaran dengan jasa atau barang yang disepakati.

### 3) Biaya Kontrak

#### ***Biaya Inkremental atas Perolehan Kontrak***

Biaya inkremental atas perolehan kontrak dengan pelanggan diakui oleh entitas sebagai asset apabila entitas memperkirakan untuk memulihkan biaya tersebut.

#### ***Biaya Pemenuhan Kontrak***

Apabila biaya yang terjadi tidak berada dalam ruang lingkup pernyataan lain dalam memenuhi kontrak dengan pelanggan.

### ***Amortisasi dan Penurunan Nilai***

Aset diakui kepada pelanggan dengan dasar sistematis secara konsisten dengan pengalihan atas barang atau jasa.

#### 4) Penyajian

Perusahaan akan menyajikan kontrak dalam laporan posisi keuangan sebagai aset kontrak atau liabilitas kontrak, bergantung pada hubungan antara kinerja entitas dan pembayaran pembeli dengan catatan ada satu pihak yang telah melaksanakan kontrak.

Dalam laporan posisi keuangan penyajian kontrak akan disajikan perusahaan sebagai aset atau liabilitas kontrak, bergantung pada pembayaran pembeli dan kinerja entitas dengan catatan yakni terdapat satu pihak yang melakukan kontrak.

#### 5) Pengungkapan

##### ***Kontrak dengan Pelanggan***

Untuk periode pelaporan akan diungkapkan perusahaan kecuali jumlah yang terdapat dalam laporan penghasilan komprehensif disajikan secara terpisah sesuai dengan pernyataan lainnya.

##### ***Pertimbangan Signifikan dalam Penerapan***

Dalam pertimbangan yang secara signifikan berpengaruh, perusahaan mengungkapkan perubahan dan pertimbangan penentuan waktu dan jumlah pendapatan kontrak pelanggan.

Penjualan Ekspor Udang PT. Madsumaya Indo Seafood”. Metode analisisnya yaitu penelitian kualitatif deskriptif. Hasil penelitian yang diperoleh bahwa PT Madsumaya Indo Seafood ketika mengakui pendapatan belum sejalan dengan PSAK 72 dimana terdapat pelanggan dalam pembayarannya tanpa menggunakan *Letter of Credit*. Persamaan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis pengakuan pendapatan berdasarkan PSAK 72. Sedangkan yang menjadi pembedanya yaitu peneliti menambahkan fenomena yang terjadi pada pandemi Covid-19.

Jurnal penelitian yang dilakukan oleh Sila Ninin Wisnantiasri (2018) dengan judul “Pengaruh PSAK 72: Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan terhadap *Shareholder Value* (Studi pada Perusahaan Sektor *Property, Real Estate and Building Construction*)”. Dengan menggunakan metode regresi dengan teknik *purposive sampling*. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa dengan adanya PSAK 72 dapat meningkatkan *shareholder value* dan laporan keuangannya memudahkan para investor untuk dibaca. Perbedaan pada penelitian sebelumnya berfokus untuk mengetahui dampak dari penggunaan PSAK 72, selain itu metode penelitian yang digunakan juga berbeda.

Jurnal penelitian yang dilakukan oleh M. Adella, N. Silvia Dewi, dan Ahalik (2021) dengan judul “Analisis Penerapan Pengakuan Pendapatan PSAK72 dan Dampak terhadap Pajak Penghasilan Final dan Manajemen Laba pada Perusahaan Kontruksi yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2019”. Metode yang digunakan deskriptif kualitatif dengan studi kepustakaan. Hasil penelitian yang

***Untuk Memperoleh atau Memenuhi Kontrak atas Aset yang Diakui dari Biaya***

Untuk menentukan total biaya yang terjadi, memerlukan pertimbangan dengan tujuan untuk memenuhi atau memperoleh kontrak dengan pelanggan (Ikatan Akuntansi Indonesia, 2017).



Gambar 2. 4 Pengakuan Aset dari Biaya  
Sumber : PSAK 72

## 2.2 Penelitian Terdahulu

Berdasarkan riset yang dilakukan oleh penulis, terdapat beberapa jurnal yang digunakan sebagai pedoman dalam penelitian. Adapun penelitian terdahulu yang serupa, diantaranya sebagai berikut:

Jurnal penelitian yang dilakukan oleh F. Anggraini, M. Sholichah (2021) dengan judul “Analisis Pengakuan Pendapatan Berdasarkan PSAK No. 72 pada

menunjukkan bahwa pada penerapan PSAK 72 tidak mengalami dampak pada kontrak konstruksi melainkan berdampak pada kontrak *real estate*. Persamaan dari penelitian ini adalah sama-sama menganalisis atas penerapan PSAK 72 namun yang menjadi pembeda terletak pada objek penelitian yang digunakan, peneliti sebelumnya menggunakan perusahaan yang bergerak dalam sektor konstruksi (*Property, Real Estate, dan Building Construction*).

Jurnal penelitian yang dilakukan oleh A. Firmansyah dan H. Puspamurti (2020) dengan judul “Penerapan PSAK 72 terkait Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan pada PT. Telekomunikasi Indonesia Tbk”. Dengan jenis penelitian kualitatif pendekatan *library research*, wawancara dan *content analysis*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa penerapan PSAK 72 yang telah berlaku efektif dilakukan sejak tanggal 1 Januari 2020 oleh PT. Telkom Tbk dan pada tahun 2018 hingga 2019 PT. Telkom menggunakan PSAK sebelumnya yakni 23 yang bukan merupakan penerapan di Indonesia secara dini. Perbedaan pada penelitian ini yaitu peneliti terdahulu mengambil objek pada sektor bidang telekomunikasi sedangkan peneliti di bidang jasa pelayanan transportasi.

Jurnal penelitian yang dilakukan oleh D. Boha Marisi, Yakub (2020) dengan judul “Evaluasi Penerapan Ketentuan Unsur Pembiayaan pada Pendapatan Kontrak sesuai PSAK 72 di PT. X”. Dengan menggunakan metode kualitatif dengan studi kasus. Dalam penelitian ini mengukur penyesuaian imbalan pada pendapatan kontrak kerja yang dimiliki PT. X dengan menggabungkan konsep *Time Value of Money* dan terdapat perbedaan hasil yang signifikan pada termin

tertentu antara perhitungan dengan atau tidaknya penggunaan TVM. Hal ini menunjukkan bahwa letak persamaannya terdapat pada pedoman standar yang digunakan namun dalam penelitian ini peneliti mempunyai titik fokus permasalahan yang berbeda.

Jurnal penelitian yang dilakukan oleh Almayda P. Londa, H. Manossoh, Syermi S. E Mintalangi (2020) dengan judul “Analisis Pengakuan Pendapatan Berdasarkan PSAK 72 pada PT. POS Indonesia (Persero) Manado”. Analisis metode yang digunakan yaitu deskriptif dengan pendekatan studi kasus dan wawancara. Hasil penelitian menemukan bahwa pada PT. Pos Indonesia dalam mengakui pendapatan belum dikatakan sesuai dengan PSAK 72 karena hanya memenuhi tiga tahapan pengakuan pendapatan saja yang sebagaimana diatur dalam standar. Persamaan dalam penelitian ini yaitu untuk memberikan informasi bahwa laporan keuangan PT. Kereta Api Indonesia (Persero) apakah telah sesuai dengan standar PSAK 72. Perbedaannya terletak pada metodologi yang digunakan, peneliti menggunakan pendekatan studi kepustakaan.

Jurnal penelitian yang dilakukan oleh Iwan Ardiawan dan Herry Winarto (2020) dengan judul “Analisa Pengakuan Pendapatan Proyek dan Biaya Proyek Serta PPH Pasal 4 Ayat 2 pada Laporan Keuangan PT. Adhi Karya (Persero) Tbk. Proyek RS. Santo Borromeus Gedung Elizabeth”. Menggunakan metode kualitatif deskriptif dalam menganalisa kesesuaian atas perlakuan akuntansi, standar akuntansi keuangan dan Undang-undang pajak. Hasil penelitian menunjukkan bahwa prosedur pencatatan pendapatan dan beban pada PT. Adhi Karya (Persero)

menggunakan metode persentase penyelesaian dimana semua biaya yang dikeluarkan dicatat selama pelaksanaan proyek berlangsung dan apabila perusahaan telah menerima bukti potong pada pencatatan pajak penghasilan dapat diakui sebagai pengurang pendapatan. Persamaan pada penelitian ini sama-sama menganalisa atas pengakuan pendapatan namun berpedoman pada pernyataan standar akuntansi keuangan yang berbeda.

Jurnal penelitian yang dilakukan oleh Andrzej Piosik (2021) dengan judul *“Revenue Recognition in Achieving Consensus on Analysts’ Forecasts for Revenue, Operating Income and Net Earnings: The Role of Implementing IFRS 15. Evidence from Poland”*. Menggunakan model penelitian analisis regresi data panel dengan pendekatan studi literatur dengan hasil yaitu peneliti menemukan tidak adanya dampak dari penerapan IFRS 15 pada pendapatan sehingga pengenalan dari IFRS 15 tidak menyebabkan penurunan kualitas laba operasional pada entitas. Persamaan dalam penelitian ini yaitu sama halnya untuk menganalisis dampak atas penerapan standar akuntansi sedangkan dalam penelitian saya hanya berfokus pada evaluasi terhadap bagaimana perubahan standar akuntansi itu terjadi.

Jurnal penelitian yang dilakukan oleh Ivan Apostolov (2015) dengan judul *“Revenue Recognition from Construction Contracts: Differences Between Bulgarian National Accounting Standards and International Accounting Standards”*. Menggunakan model penelitian analisis komparatif dengan berbagai standar akuntansi antara IAS (*International Accounting Standards*) dengan NAS

(*The National Accounting Standards*). Hasil menunjukkan bahwa sebagian besar perbedaan konseptual ketika mengungkapkan pandangan harus diselaraskan dengan IAS terlebih lagi dengan standar akuntansi yang terbaru dalam pengakuan pendapatan dari kontrak dengan pelanggan. Yang menjadi pembeda dalam penelitian saya yaitu hanya berpedoman pada satu standar akuntansi tanpa melakukan komparasi dengan standar akuntansi yang digunakan sebelumnya.

Jurnal penelitian yang dilakukan oleh Amr. M. Khamis (2016) dengan judul "*Perception of Preparers and Auditors on New Revenue Recognition Standard (IFRS 15): Evidence From Egypt*". Menggunakan metode yang sama diterapkan dalam studi (Lim et al., 2015) yakni untuk menguji persepsi antara penyusun dengan auditor. Penelitian ini mengungkapkan standar baru memiliki dampak signifikan terhadap seluruh entitas, serta mengakibatkan perubahan mengenai kapan dan bagaimana mengakui pendapatan. Persamaan dalam penelitian ini yaitu meningkatkan pertimbangan dan kebijaksanaan pada dampak industri yang berbeda dalam pengakuan pendapatannya. Perbedaannya yaitu penelitian terdahulu melibatkan auditor dan semua penyusun didalamnya namun saya tanpa melibatkan keduanya.

Jurnal penelitian yang dilakukan oleh Milan Van Wyk dan Daniel Coetsee (2020) dengan judul "*The Adequacy of IFRS 15 for Revenue Recognition in The Construction Industry*". Menggunakan metode penelitian doktrinal yang digunakan untuk menilai prinsip-prinsip pengakuan pendapatan yang dikembangkan dalam IFRS 15. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pemahaman

entitas mengenai implikasi hak dan kewajiban entitas dapat mempengaruhi pada ketidakpastian dan pertimbangan dalam pengungkapan pengguna laporan keuangan atas pengakuan pendapatan kontrak konstruksi. Penelitian ini sama-sama menganalisis pada penerapan standar pedoman yang baru, namun perbedaan pada penelitian sebelumnya berfokus terhadap industri konstruksi sedangkan peneliti pada bidang jasa transportasi.

Jurnal penelitian yang dilakukan oleh P. B. Saptono dan Ismail Khozen (2021) dengan judul *“Tax Administration Issues on Revenue Recognition after IFRS 15 Adoption in Indonesia”*. Jenis metode penelitiannya kualitatif dengan pendekatan wawancara dan studi literatur. Hasil dalam penelitian ini ditemukan bahwa pelaku entitas harus melakukan pertimbangan dan estimasi lebih mendalam akan permasalahan pajak yang mungkin timbul akibat perkembangan dalam pengakuan pendapatan. Dalam penelitian ini persamaannya yaitu untuk menganalisis akan dampak perubahan standar yang terjadi terhadap perpajakan. Namun yang menjadi pembeda yaitu penelitian terdahulu melibatkan masalah dalam administrasi perpajakan sedangkan saya hanya menganalisis tanpa adanya permasalahan dalam administrasi perpajakan.

Beberapa penelitian terdahulu yang dijadikan acuan dalam penelitian ini disusun dalam tabel berikut:

No.	Nama Peneliti	Judul	Hasil Pembahasan	Perbedaan
1.	F. Anggraini, dan M.	“Analisis Pengakuan	PT. Madsumaya Indo Seafood	Peneliti menambahkan

	Sholichah (2020)	Pendapatan Berdasarkan PSAK No. 72 pada Penjualan Ekspor Udang PT. Madsumaya Indo Seafood”	ketika mengakui pendapatan belum sejalan dengan PSAK 72 dimana terdapat pelanggan dalam pembayarannya tanpa menggunakan <i>Letter of Credit</i>	fenomena yang terjadi saat pandemi Covid-19.
2.	S. N. Wisnantiasri (2018)	“Pengaruh PSAK 72: Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan terhadap <i>Shareholder Value</i> (Studi pada Perusahaan Sektor <i>Property, Real Estate and Building Construction</i> ”	Adanya PSAK 72 dapat meningkatkan <i>shareholder value</i> dan memudahkan para investor dalam membaca laporan keuangan	Peneliti sebelumnya berfokus untuk mengetahui dampak dari penggunaan PSAK 72, selain itu metode penelitian yang digunakan juga berbeda
3.	M. Adella, N. Silvia Dewi, dan Ahalik (2021)	“Analisis Penerapan Pengakuan Pendapatan PSAK72 dan Dampak terhadap Pajak Penghasilan Final dan Manajemen Laba pada Perusahaan Kontruksi yang Terdaftar di Bursa Efek	Penerapan atas PSAK 72 tidak mengalami dampak pada kontrak konstruksi melainkan memiliki dampak pada kontrak <i>real estate</i> .	Objek penelitian terdahulu menggunakan perusahaan yang bergerak dalam sektor konstruksi dan tidak mencantumkan pembahasan mengenai manajemen laba perusahaan

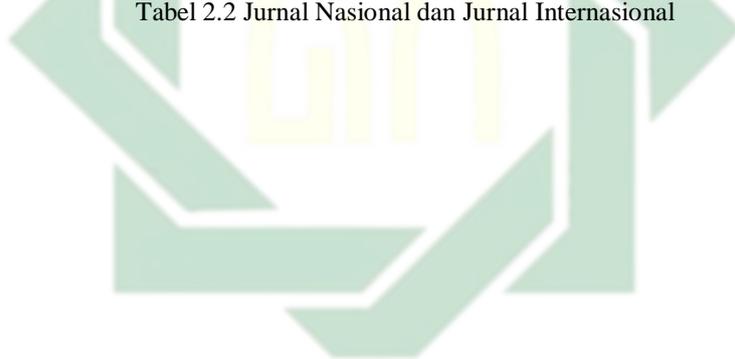
		Indonesia Tahun 2019”		
4.	A. Firmansyah, dan H. Puspamurti, (2020)	“Penerapan PSAK 72 terkait Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan pada PT. Telekomunikasi Indonesia Tbk”	Penerapan PSAK 72 yang telah berlaku efektif sejak tanggal 1 Januari 2020 oleh PT. Telkom Tbk dan pada tahun 2018 hingga 2019 PT. Telkom menggunakan PSAK No. 23 yang merupakan bukan penerapan dini di Indonesia	Peneliti terdahulu mengambil objek pada sektor telekomunikasi sedangkan peneliti di bidang jasa pelayanan transportasi.
5.	D. Boha Marisi dan Yakub (2020)	“Evaluasi Penerapan Ketentuan Unsur Pembiayaan pada Pendapatan Kontrak sesuai PSAK 72 di PT. X”	Terdapat perbedaan hasil yang signifikan pada termin tertentu antara perhitungan dengan atau tidaknya penggunaan TVM atas penyesuaian imbalan pada pendapatan kontrak kerja PT. X	Dalam penelitian ini peneliti mempunyai titik fokus permasalahan yang berbeda
6.	Almayda P. Londa, H. Manossoh, Syermi S. E Mintalangi (2020)	“Analisis Pengakuan Pendapatan Berdasarkan PSAK 72 pada PT. POS Indonesia	Dalam mengakui pendapatannya PT. Pos Indonesia Cabang Manado belum dikatakan sesuai dengan PSAK 72 karena hanya memenuhi	Metodologi penelitian sebelumnya menggunakan pendekatan studi kasus sedangkan peneliti

		(Persero) Manado”	tiga tahapan pengakuan pendapatan saja	menggunakan studi kepustakaan
7.	Iwan Ardiawan dan Herry Winarto (2020)	“Analisa Pengakuan Pendapatan Proyek dan Biaya Proyek Serta PPH Pasal 4 Ayat 2 pada Laporan Keuangan PT. Adhi Karya (Persero) Tbk. Proyek RS. Santo Borromeus Gedung Elizabeth”	Prosedur pencatatan pendapatan dan beban pada PT. Adhi Karya (Persero) menggunakan metode persentase penyelesaian dimana semua biaya yang dikeluarkan dicatat selama pelaksanaan proyek berlangsung	Peneliti terdahulu berpedoman pada PSAK 34, namun peneliti menggunakan standar pedoman yang baru yakni PSAK 72
8.	A. Piosik (2021) <i>Revenue</i>	“ <i>Recognition in Achieving Consensus on Analysts Forecasts for Revenue, Operating Income and Net Earnings: The Role of Implementing IFRS 15. Evidence from Poland</i> ”	Tidak adanya dampak dari penerapan IFRS 15 pada pendapatan sehingga pengenalan dari IFRS 15 tidak menyebabkan penurunan kualitas laba operasional pada entitas	Peneliti terdahulu menganalisis dampak penerapan standar akuntansi sementara saya hanya berfokus pada evaluasi dari bagaimana standar perubahan akuntansi itu terjadi
9.	I. Apostolov (2015)	“ <i>Revenue Recognition from Construction Contracts:</i>	Sebagian besar perbedaan konseptual ketika mengungkapkan	Peneliti terdahulu melakukan komparasi antar

		<i>Differences Between Bulgarian National Accounting Standards and International Accounting Standard</i>	pandangan harus diselaraskan dengan IAS terlebih lagi dengan standar akuntansi yang terbaru dalam mengakui pendapatan kontrak dengan pelanggan	standar akuntansi yang digunakan sedangkan saya hanya berpedoman pada satu standar akuntansi
10.	Amr. M. Khamis (2016)	<i>“Perception of Preparers and Auditors on New Revenue Recognition Standard (IFRS 15): Evidence From Egypt”</i>	Standar baru memiliki dampak signifikan pada seluruh entitas, serta mengakibatkan perubahan mengenai kapan dan bagaimana pendapatan diakui	Peneliti terdahulu memperlibatkan auditor dan semua penyusun didalamnya namun penelitian saya tanpa melibatkan keduanya
11.	M. V. Wyk dan D. Coetsee (2020)	<i>“The Adequacy of IFRS 15 for Revenue Recognition in The Construction Industry”</i>	Pemahaman entitas mengenai implikasi hak dan kewajiban entitas dapat mempengaruhi pada ketidakpastian dan pertimbangan dalam pengungkapan pengguna laporan keuangan atas pengakuan	Peneliti sebelumnya berfokus terhadap industri konstruksi sedangkan peneliti pada bidang jasa transportasi

			pendapatan kontrak konstruksi	
12.	P. B. Saptono dan Ismail Khozen (2016)	<i>“Tax Administration Issues on Revenue Recognition after IFRS 15 Adoption in Indonesia”</i>	Pelaku entitas harus melakukan pertimbangan dan estimasi lebih mendalam akan permasalahan pajak yang mungkin timbul akibat perkembangan dalam pengakuan pendapatan	Peneliti terdahulu melibatkan masalah dalam administrasi perpajakan sedangkan saya hanya menganalisis tanpa adanya permasalahan dalam administrasi perpajakan

Tabel 2.2 Jurnal Nasional dan Jurnal Internasional



UIN SUNAN AMPEL  
S U R A B A Y A

## **BAB III**

### **METODE PENELITIAN**

#### **3.1 Pendekatan Penelitian**

Penelitian dapat dikatakan sempurna apabila didalamnya mengandung metode yang digunakan untuk pengambilan data. Dengan penelitian ini bertujuan guna memperkenalkan analisa pengakuan pendapatan kontrak dengan pelanggan melalui PSAK 72 dalam metode kualitatif dengan menggunakan pendekatan studi kepustakaan dan *content analysis*. Studi kepustakaan menurut Sarwono (2006) dilakukan dengan mempelajari berbagai sumber buku referensi dan hasil penelitian sebelumnya yang sejenis guna mendapatkan landasan teori akan masalah yang akan diteliti. Melalui informasi yang didapatkan, dijadikan sebagai data pendukung untuk menganalisis pembahasan terhadap data pada PT. Kereta Api Indonesia (Persero).

Menurut Eriyanto (2011) *content analysis* merupakan penelitian yang bersifat pembahasan mendalam terhadap isi suatu informasi tertulis atau tercetak dalam media massa. Pendekatan *content analysis* ini dapat digunakan untuk menganalisis dalam semua bentuk komunikasi, baik surat kabar, berita radio, berita televisi maupun dokumentasi bentuk lain. Penelitian ini menggunakan laporan keuangan PT. Kereta Api Indonesia (Persero) periode Desember 2020 sebagai dasar dalam melakukan *content analysis* terkait dengan pengakuan atas Akuntansi Pendapatan.

### **3.2 Fokus Penelitian**

Penelitian ini berfokus pada penerapan PSAK 72 tentang Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan untuk mendalami studi kasus yang terjadi dalam PT. Kereta Api Indonesia (Persero) serta melakukan analisis informasi dan data terkait dengan pengakuan pendapatan yang dimiliki entitas.

### **3.3 Objek Penelitian**

Laporan keuangan (rugi laba) pada annual report PT. Kereta Api Indonesia (Persero) tahun periode 2020 yang telah diaudit oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) Amir Abadi Jusuf, Aryanto, Mawar dan Rekan. Per tanggal 1 Januari PT. Kereta Api Indonesia (Persero) telah melaksanakan penerapan atas PSAK 72. Perseroan tersebut merupakan perusahaan yang bergerak dalam bidang jasa pelayanan transportasi.

### **3.4 Jenis dan Sumber Data**

Jenis data yang digunakan termasuk jenis data kualitatif. Sedangkan yang dimaksudkan sebagai sumber data dalam penelitian ini yaitu bersumber darimana data tersebut diperoleh. Data yang diperoleh lalu dikumpulkan guna menjawab rumusan masalah yang terjadi menggunakan data sekunder, pengambilan data dilakukan melalui identifikasi bacaan seperti artikel, majalah, buku, *website*, jurnal dan sumber informasi lainnya yang memiliki keterkaitan dengan buku yang akan diterbitkan diantaranya pengakuan pendapatan dengan kontrak pelanggan

berdasarkan PSAK 72 dan laporan keuangan (*annual report*) Per 31 Desember 2020 milik PT. Kereta Api Indonesia (Persero).

### 3.5 Teknik Pengumpulan Data

Metode dokumentasi adalah salah satu teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu merupakan langkah yang dilakukan untuk mendapatkan informasi dan data melalui dokumen, buku, deskriptif angka, serta gambar yang menjadi acuan terutama dalam mengidentifikasi laporan keuangan (Sugiyono, 2012). Dengan melihat catatan dan dokumen yang memiliki keterkaitan pada objek penelitian ini dilakukan. Selain dengan metode dokumentasi, peneliti juga menambahkan wawancara sebagai bentuk komunikasi dengan mengajukan beberapa pertanyaan untuk mendukung informasi data yang telah diperoleh. Untuk itu, peneliti melakukan wawancara kepada narasumber bagian *Assistant Manager* keuangan dan perpajakan PT. Kereta Api Indonesia (Persero) Daerah Operasi 8 (DAOP 8) Surabaya.

### 3.6 Teknik Pengolahan Data

Menurut (Gunawan, 2014) pengolahan data diperlukan setelah data yang diperlukan terkumpul melalui tahapan sebagai berikut:

#### a. *Editing*

Merupakan tahapan dalam penelaah data yang telah diambil sesuai dengan penelitian melalui proses pengolahan, perbaikan dan penyusunan data. Dalam hal ini dilakukan peneliti dengan berfokus terhadap laporan

keuangan PT. Kereta Api Indonesia (Persero) sebagai perusahaan yang telah menerapkan PSAK 72.

*b. Organizing*

Merupakan tahapan dalam mengelompokkan dan penyusunan data secara sistematis sehingga menghasilkan gambaran penelitian akan pengakuan pendapatan yang terdapat pada *annual report* PT. Kereta Api Indonesia (Persero) periode 31 Desember 2020.

*c. Analyzing*

Merupakan tahapan analisis dengan mempelajari serta melakukan penelaah terhadap data yang diperoleh guna mendapat kesimpulan dari *annual report* PT. Kereta Api Indonesia (Persero).

### **3.7 Teknik Analisis**

Teknik analisis data adalah teknik penelitian dalam menganalisis data, termasuk dengan menggunakan alat statistik yang relevan dalam penelitian (Noor, 2014). Dalam penelitian ini, teknik analisis yang digunakan menggunakan teknik analisis data non-statistik yakni teknik yang didalamnya tidak menggunakan bantuan statistik untuk menganalisis data, melainkan menggunakan data deskriptif kualitatif. Menurut I Made Winartha (2006) deskriptif kualitatif adalah menganalisis, menggambarkan, dan meringkas berbagai kondisi, situasi dari berbagai data yang dikumpulkan berupa hasil pengamatan dan wawancara mengenai masalah yang diteliti. Tahapan dalam analisis data diawali yang pertama dengan pengumpulan data, yaitu peneliti mencatat semua data secara

objektif dan apa adanya sesuai hasil pengamatan dan wawancara yang telah dilakukan. Tahapan kedua reduksi data, dengan memilah hal-hal pokok yang sesuai dengan fokus penelitian. Lalu penyajian data, berisikan sekumpulan informasi yang tersusun yang memungkinkan adanya penarikan kesimpulan dan pengambilan tindakan. Terakhir dengan pengambilan keputusan atau verifikasi, bahwa setelah data disajikan maka dilakukan verifikasi atau penarikan kesimpulan (Mardawani, 2020).

### **3.8 Kerangka Konseptual**

Merupakan model konseptual yang memberi penjelasan tentang bagaimana teori berkaitan dengan bermacam faktor yang teridentifikasi sebagai permasalahan penting ketika diteliti. Dalam penelitian ini mengkaji mengenai analisis pengakuan pendapatan pada perusahaan jasa transportasi berdasarkan PSAK 72. Diawali dengan mendapatkan informasi data pada PT. Kereta Api Indonesia (Persero) dan dilakukan analisis mengenai pengakuan pendapatan pada laporan keuangan PT. Kereta Api Indonesia (Persero) dan didasarkan pada (Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan) Nomor 72 dan kemudian menghasilkan sebuah hasil analisis dari penelitian. Sehingga penulis mencoba merumuskan kerangka konseptual seperti gambar sebagai berikut:



UIN SUNAN AMPEL  
S U R A B A Y A

## **BAB IV**

### **HASIL DAN PEMBAHASAN**

#### **4.1 Gambaran Umum Profil PT. KAI (Persero)**

PT. Kereta Api Indonesia (Persero) yang selanjutnya disingkat sebagai KAI atau “Perseroan” merupakan Badan Usaha Milik Negara yang mengurus, mengatur, dan menyediakan sebuah jasa angkutan kereta api di Indonesia. Namun seiring berjalannya dinamika usaha dan berkembangnya suatu pasar, PT. Kereta Api Indonesia (Persero) juga menyelenggarakan sebuah kegiatan usaha penunjang lain dengan mulai memanfaatkan sumber daya yang telah dimilikinya antara lain pengelolaan properti yang terkait dengan jasa kereta api, pariwisata berbasis kereta api, restoran di kereta api (*on train services*) dan di stasiun, termasuk jasa *catering* dan distribusi logistik.

##### **1. Visi dan Misi PT. KAI (Persero)**

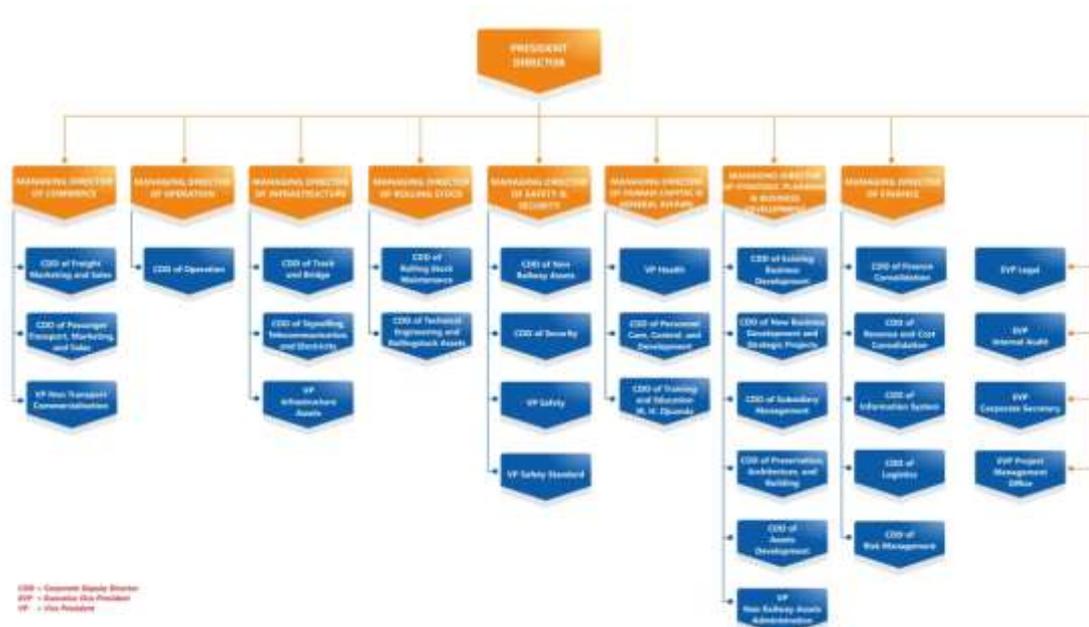
Visi: “Menjadi solusi ekosistem transportasi terbaik untuk Indonesia”.

Misi:

- a. Untuk menyediakan sistem transportasi yang aman, efisien, berbasis digital, dan berkembang pesat untuk memenuhi kebutuhan pelanggan.
- b. Untuk mengembangkan solusi transportasi massal yang terintegrasi melalui investasi dalam sumber daya manusia, infrastruktur, dan teknologi.

- c. Untuk memajukan pembangunan nasional melalui kemitraan dengan para pemangku kepentingan, termasuk memprakarsai dan melaksanakan pengembangan infrastruktur penting terkait transportasi.

## 2. Struktur Kepengurusan PT. KAI (Persero)



Gambar 4. 1 Struktur Kepengurusan PT. KAI  
Sumber: Website PT. KAI

UIN SUNAN AMPEL  
S U R A B A Y A

### 3. Struktur Grup Perseroan PT. KAI



Gambar 4. 2 Struktur Grup PT. KAI  
Sumber: Annual Report PT. KAI

Pada tahun 2020, PT. Kereta Api Indonesia (Persero) memiliki anak perusahaan atau grup usaha dalam penunjang kegiatan usaha serta memaksimalkan pemanfaatan sumber daya yang telah dimiliki, diantaranya sebagai berikut:

1. PT. Reska Multi Usaha (RMU), merupakan salah satu anak perusahaan PT. KAI (Persero) yang berdiri sejak tahun 2003, yang mempunyai tujuan melaksanakan dan menunjang kebijakan program induk perusahaan khususnya usaha *restaurant* kereta api serta usaha lainnya seperti *service on train*, *parking*, *cafe*, dan *catering*.
2. PT. Railink, merupakan anak perusahaan yang didirikan PT. KAI dari tahun 2005 dengan PT. Angkasa Pura II yang menghadirkan sebuah

layanan transportasi publik berbasis “*railway*” yang bernama Kereta Bandara.

3. PT. Kereta Commuter Indonesia (KCI), anak perusahaan dari PT. KAI yang mengelola kereta api (KA Commuter) wilayah Jabodetabek dan berdiri sejak tahun 2008.
4. PT. KA Pariwisata, merupakan anak perusahaan PT. KAI yang berdiri tahun 2009 dengan menawarkan paket wisata menggunakan kereta api sebagai transportasi utama, serta layanan penunjang lainnya seperti *ticketing* domestik dan internasional, akomodasi, pengurusan dokumen perjalanan termasuk paspor, visa, asuransi, dan lain sebagainya.
5. PT. Kereta Api Logistik (KALOG), merupakan perusahaan yang berdiri sejak 2009 dibawah induk PT. KAI dengan bidang layanan distribusi logistik berbasis kereta api (KA) termasuk angkutan barang dan gudang, dengan cakupan bisnis yang didukung dengan layanan penunjang meliputi pengelolaan Terminal Peti Kemas (TPK), bongkar muat, pergudangan, pengepakan, pengangkutan, pengawalan logistik serta manajemen logistik.
6. PT. KA Properti Manajemen (KAPM), merupakan anak usaha PT. KAI yang berdiri tahun 2009 memiliki usaha inti dalam bidang properti dengan tujuan untuk memaksimalkan pengelolaan aset dan properti milik PT. KAI yang meliputi bidang konstruksi, perawatan prasarana dan infrastruktur perkeretaapian.

## 4.2 Hasil Penelitian

### 1. Sumber Pendapatan PT. KAI (Persero)

Pendapatan yang diperoleh PT. Kereta Api Indonesia (Persero) pada tahun 2020 saat terjadinya pandemi Covid-19 yakni mengalami penurunan pendapatan sebesar 36% menjadi Rp18.074.850.763,- pada tahun 2020 dari Rp26.251.715.281,- pada tahun 2019. Penurunan ini terjadi secara signifikan pada aspek pendapatan angkutan dan usaha lainnya, dimana selama masa pandemi Covid-19 terjadi pembatasan mobilitas bagi seluruh warga Indonesia yang berdampak menurunnya penjualan tiket kereta penumpang yang dapat dilihat pada gambar laporan laba rugi berikut.

	Catatan/ Notes	2020	2019*)	
<b>PENDAPATAN</b>				<b>REVENUES</b>
Pendapatan Angkutan dan Usaha Lainnya	36, 39	14.413.373.973	22.518.277.773	Transportation and Other Operating Revenues
Pendapatan Konstruksi	18	3.661.476.790	3.733.437.508	Construction Revenue
<b>Jumlah Pendapatan</b>		<b>18.074.850.763</b>	<b>26.251.715.281</b>	<b>Total Revenues</b>
<b>BEBAN POKOK PENDAPATAN</b>				<b>COST OF REVENUES</b>
Beban Angkutan dan Usaha Lainnya	37, 39	13.249.145.965	15.957.875.065	Transportation and Other Operating Costs
Beban Konstruksi	18	3.661.476.790	3.733.437.508	Construction Cost
<b>Jumlah Beban Pokok Pendapatan</b>		<b>16.910.622.755</b>	<b>19.691.312.573</b>	<b>Total Cost of Revenues</b>
<b>LABA BRUTO</b>		<b>1.164.228.008</b>	<b>6.560.402.708</b>	<b>GROSS PROFIT</b>
Beban Usaha	38	(2.171.302.020)	(3.369.615.906)	Operating Expenses
<b>LABA (RUGI) USAHA</b>		<b>(1.007.074.012)</b>	<b>3.190.786.802</b>	<b>OPERATING PROFIT (LOSS)</b>
Penghasilan Keuangan	40	357.998.437	407.321.238	Finance Income
Bagian Laba (Rugi) Bersih Entitas Asosiasi dan Ventura Bersama	15	(3.875.622)	3.162.287	Share in Net Profit (Loss) of Associates and Joint Ventures
Pengembalian Kompensasi PSO		--	(84.722.859)	Repayment of PSO Compensation
Beban Keuangan	41	(953.060.172)	(994.521.744)	Finance Cost
Selisih Kurs		(13.388.682)	(678.170)	Foreign Exchanges
Keuntungan (Kerugian) Lain-lain - Bersih		(600.894.670)	29.100.254	Other Gains (Losses) - Net
<b>LABA (RUGI) SEBELUM PAJAK</b>		<b>(2.220.294.721)</b>	<b>2.550.447.808</b>	<b>PROFIT (LOSS) BEFORE TAX</b>

Gambar 4. 3 Laporan Laba (rugi) PT. KAI

Sumber : Laporan Keuangan PT. KAI

Kondisi pandemi tentu saja memiliki dampak besar terhadap pendapatan perseroan, sehingga perseroan mencatat laba (rugi) usaha sebesar

Rp1.007.074.012,- menurun dibandingkan pada tahun 2019 yang tercatat sebesar Rp3.190.786.802,-. Penurunan tersebut menyebabkan kinerja dari PT. Kereta Api Indonesia (Persero) sedikit terhambat.

Pendapatan PT. Kereta Api Indonesia (Persero) pada tahun 2020 bersumber dari dua jenis kategori pendapatan yaitu yang pertama berasal dari pendapatan angkutan dan usaha lainnya serta pendapatan konstruksi. Selain itu, pendapatan yang dihasilkan oleh PT. KAI (Persero) juga mencakup pendapatan dari berbagai aspek jenis jasa diantaranya jasa transportasi penumpang, jasa transportasi barang, jasa konstruksi, jasa parkir, *catering*, dan lain sebagainya yang merupakan hasil gabungan pendapatan antara perseroan dengan anak perusahaan lainnya. Pendapatan tersebut sudah tercantum dan dapat dilihat pada gambar berikut.

<b>Pendapatan Revenues</b>	
Pendapatan Angkutan dan Usaha Lainnya <i>Transportation and Other Operating Revenues</i>	14.413.374
Pendapatan Konstruksi <i>Construction Revenue</i>	3.661.477
<b>Jumlah Pendapatan</b> <i>Total Revenues</i>	<b>18.074.851</b>

Gambar 4. 4 Pendapatan Usaha

Sumber: *Annual and Sustainability Report PT. KAI 2020*

Pada tahun 2020, Pendapatan Konstruksi yang merupakan pendapatan atas progress pembangunan LRT Jabodebek, perseroan tidak mencatat margin atas transaksi ini, sehingga nilai yang dicatat pada pendapatan konstruksi

sama dengan nilai yang dicatat pada beban konstruksi. Selain itu, pendapatan pada PT. KAI tidak hanya bersumber dari angkutan penumpang, melainkan dari pendapatan lainnya yang sudah terperinci pada gambar berikut.

<b>PENDAPATAN ANGKUTAN DAN USAHA LAINNYA</b> <i>TRANSPORTATION AND OTHER BUSINESS REVENUE</i>	<b>REALISASI 2020</b> <i>REALIZATION IN 2020</i>
Angkutan penumpang <i>Passenger transportation services</i>	2.864.386
Angkutan barang <i>Cargo transportation services</i>	6.301.588
Pendukung angkutan KA <i>Transportation support</i>	661.781
Non angkutan <i>Non-transport</i>	1.163.318
Kompensasi pemerintah <i>Government compensation</i>	3.422.302
<b>Jumlah</b> <i>Total</i>	<b>14.413.374</b>

Gambar 4. 5 Pendapatan Angkutan dan Usaha Lainnya  
Sumber: *Annual and Sustainability Report* PT. KAI 2020

Berdasarkan laporan pendapatan usaha di atas dapat diketahui bahwa pendapatan PT. KAI berasal dari angkutan penumpang, angkutan barang, pendukung angkutan KA, non angkutan, dan kompensasi pemerintah. Pendapatan usaha dari kompensasi pemerintah merupakan pendapatan khusus saat terjadinya Pandemi Covid-19. Pada tahun 2020 PT. KAI memperoleh pendapatan usaha terbesar yang berasal dari angkutan barang, sedangkan pendapatan terendah berasal dari pendukung angkutan KA. Apabila dirinci diperoleh laporan pendapatan usaha berikut.

	<b>2020</b>
<b>Angkutan</b>	
<b>Penumpang</b>	
Kelas Eksekutif (Kelas 1)	1.022.472.257
Kelas Bisnis (Kelas 2)	88.752.014
Kelas Ekonomi (Kelas 3)	1.753.161.803
<b>Sub Jumlah</b>	<b>2.864.386.074</b>
<b>Angkutan</b>	
<b>Barang</b>	
Batu Bara	5.132.633.216
Semen	333.342.208
Peti Kemas	317.134.745
BBM	278.664.989
Perkebunan	124.077.280
Parcel/ Hantaran	89.352.233
Lainnya	26.383.180
<b>Sub Jumlah</b>	<b>6.301.587.851</b>
<b>Pendukung Angkutan KA</b>	
Prapura dan Bongkar-Muat	332.512.657
<i>Service on Train</i> dan Restorasi KA	132.005.054
Angkutan KA Lainnya	197.263.215
<b>Sub Jumlah</b>	<b>661.780.926</b>
<b>Non-Angkutan</b>	
Pendapatan	
Optimalisasi Aset (Catatan 17)	433.311.820
Pekerjaan Pihak Ketiga	445.443.513
Lainnya	284.562.176
<b>Sub Jumlah</b>	<b>1.163.317.509</b>
<b>Kompensasi Pemerintah</b>	
Pendapatan Pelayanan Publik (PSO)	2.605.220.091
Pemeliharaan	
Infrastruktur (IMO)	727.272.727
Angkutan Perintis	89.808.795
<b>Sub Jumlah</b>	<b>3.422.301.613</b>
<b>Jumlah</b>	<b>14.413.373.973</b>

Gambar 4. 6 Rincian Pendapatan Usaha  
Sumber: Laporan Keuangan PT. KAI

## 2. Laporan Keuangan PT. KAI (Persero)

### a) Pengukuran

Pendapatan diukur pada nilai wajar jumlah yang diperoleh atau piutang dari penyediaan jasa angkutan serta penyediaan jasa pendukung angkutan

dalam aktivitas normal, serta transaksi dengan pihak berelasi terkait pengelolaan aset. Pendapatan dari penyediaan jasa angkutan serta pendukung angkutan diakui setelah jasa tersebut telah diterima konsumen.

**b) Penyajian**

Laporan keuangan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi yang berlaku sekaligus penerapan dini dari PSAK 72 yang telah diaudit oleh auditor RSM sebagai lembaga audit di Indonesia per tanggal 31 Desember 2020.

**c) Pengakuan**

PT. Kereta Api Indonesia (Persero) menyajikan semua aspek dalam laporan keuangan secara *detail*. Mengenai PSAK 72 dijelaskan dalam keterangannya bahwa diterapkan secara retrospektif dengan dampak kumulatif ada awal penerapan diakuinya PSAK 72, namun perseroan tidak menampilkan informasi komparatif dalam laporan keuangannya karena setelah dilakukan kajian tidak terdapat perbedaan yang signifikan terhadap laporan keuangan. Dalam laporan keuangan yang telah diaudit terdapat catatan atas laporan keuangan per akunnya. Catatan tersebut terdiri atas penjelasan umum mengenai PT. Kereta Api Indonesia (Persero), Entitas anak perusahaan dari PT. Kereta Api Indonesia (Persero), kebijakan akuntan signifikan, pendapatan, dan lain sebagainya.

Selanjutnya mengenai kebijakan akuntansi yang penerapannya pada pengakuan pendapatan dari kontrak pelanggan sesuai PSAK 72, laporan

keuangannya terdiri atas posisi keuangan, laporan laba (rugi) usaha dan penghasilan komprehensif lain, laporan ekuitas, dan laporan arus kas. Adapula catatan yang membahas tentang kas dan setara kas, persediaan, utang piutang, liabilitas, dan lain-lain berkaitan dengan kontrak pelanggan.

Pertimbangan serta estimasi akuntansi merupakan hal penting yang perlu dievaluasi secara berkala termasuk peristiwa masa depan yang masih di yakini wajar apabila melihat kondisi yang ada. Penerapan PSAK 72 dijelaskan dalam hal ini adalah pendapatan dari kontrak yang telah dibuat dengan pelanggan secara efektif diawali pada awal tahun mulai 1 Januari 2020. PSAK 72 ini menggantikan PSAK sebelumnya yang memperkenalkan model pengakuan pendapatan 5 langkah dan menentukan pengakuan pendapatan pada PT. KAI (Persero), yaitu terjadi ketika pengendalian atas barang telah dialihkan atau pada saat (atau selama) jasa diberikan (kewajiban pelaksanaan telah dipenuhi), yang melalui:

1. Kontrak telah disetujui oleh pihak-pihak terkait dalam kontrak.
2. Mengidentifikasi kewajiban pelaksanaan dalam kontrak, untuk menyerahkan barang atau jasa yang memiliki karakteristik yang berbeda ke pelanggan.
3. Menentukan harga transaksi, setelah dikurangi diskon, retur, insentif penjualan, pajak penjualan barang mewah, pajak pertambahan nilai dan pungutan ekspor, yang berhak diperoleh suatu entitas sebagai

kompensasi atas diteruskannya barang atau jasa yang dijanjikan ke pelanggan.

4. Mengalokasikan harga transaksi kepada setiap kewajiban pelaksanaan dengan menggunakan dasar harga jual dari setiap barang atau jasa yang dijanjikan di kontrak.
5. Mengakui pendapatan ketika kewajiban pelaksanaan telah dipenuhi (sepanjang waktu atau pada suatu waktu tertentu).

**d) *Terms and Conditions***

*Terms and Conditions* atau *T&C* merupakan sebuah dokumen yang berisikan mengenai ketentuan terkait hak, kewajiban, tanggung jawab dan aturan yang mengatur perjanjian atau kontrak antara perusahaan dengan konsumen atau pengguna layanan. PT. KAI mengadakan kontrak dengan beberapa pihak terkait dengan angkutan masa dan pengelolaan aset. Terkait angkutan masa, perusahaan memiliki kewajiban untuk memberi jasa angkutan bagi pelanggan yang telah membayar tarif baik transportasi manusia ataupun barang serta jasa pendukung lain yang telah disepakati sebelumnya. Terkait pengelolaan aset perusahaan memiliki kontrak dengan pemerintah sebagai pemegang saham dengan kewajiban dalam memberikan fasilitas sewa properti didalam dan diluar stasiun, pemeliharaan infrastruktur, serta pengembangan infrastruktur.

Salah satu contoh kontrak pada PT. KAI yang terjadi antara penumpang atau pelanggan yang menggunakan jasa fasilitas pelayanan akan transportasi

angkutan dengan entitas secara tidak langsung berupa kontrak secara baku yakni kontrak tersebut tertulis secara sepihak dicantumkan oleh perseroan pada syarat dan ketentuan yang telah ditetapkan sebelumnya, yang tercantum sebagai berikut:

a) *Terms and Conditions of Train Ticket Reservation (Intercity Trains)*

Pada masa pandemi Covid-19, PT. KAI menyediakan pemesanan tiket kereta api secara online melalui aplikasi KAI Acces. Hal ini dimaksudkan sebagai bentuk upaya pencegahan dari virus corona. Ketentuan fasilitas reservasi online dapat dilakukan mulai H-7 sampai dengan 3 jam sebelum jadwal keberangkatan dengan batas waktu pembayaran 60 menit, yang apabila melebihi dari waktu pembayaran tersebut maka tiket dapat dibatalkan otomatis, sebelum jadwal keberangkatan penumpang juga diwajibkan untuk melakukan *check in* untuk mendapatkan *boarding pass*. Apabila penumpang kedatangan tidak memiliki *boarding pass* maka perusahaan memiliki hak untuk menurunkan penumpang. Perusahaan juga dapat memberikan kompensasi pengembalian biaya apabila ada keterlambatan waktu selama 3 jam diatas selama perjalanan.

Selain itu, saat pandemi muncul terdapat beberapa ketentuan tambahan yang dicantumkan oleh perusahaan dengan beberapa syarat diantaranya, pelanggan yang akan melakukan perjalanan diwajibkan untuk melakukan vaksinasi dengan dibuktikan melalui kartu vaksin atau

hasil negatif dari RT-PCR atau *Rapid Test Antigen*, penumpang berada dalam kondisi sehat (tidak menderita batuk, flu, pilek, demam), menggunakan masker dan wajib menerapkan protokol kesehatan. Selama perjalanan kurang dari 2 jam penumpang juga tidak diperkenankan untuk makan atau minum dengan pengecualian untuk mengkonsumsi obat-obatan demi keselamatan individu.

*b) Terms and Conditions of Train Online Cancellation*

Pembatalan tiket melalui reservasi online dapat dilakukan apabila kode reservasi sudah berstatus *paid* dan belum tercetak sebagai *boarding pas* paling lambat 3 jam sebelum keberangkatan kereta api. Untuk pengembalian tiket juga dikenakan pengembalian bea (yang hanya dilakukan melalui skema transfer bank) sebesar 25% dari harga tiket diluar dari biaya pemesanan. Bilamana terdapat kesalahan dalam input nama atau nomor rekening bank oleh pelanggan maka proses pembatalan akan ditolak secara sistem dan penumpang dapat melakukan pengambilan tunai di loket stasiun yang ditentukan. Pembatalan secara online juga dapat dilakukan apabila pembelian sebelumnya melalui situs online selain aplikasi *KAI Access*.

### 4.3 Pembahasan

#### 1. Analisis Pengakuan Pendapatan Berdasarkan PSAK 72 PT. KAI (Persero)

Pengakuan merupakan suatu proses pembentukan dari pos dalam laporan laba rugi dan neraca yang melengkapi definisi dan kriteria atas unsur pengakuan yang berdasarkan standar akuntansi dan menyatakan bahwa pos tersebut memiliki keterkaitan akan manfaat ekonomi kemungkinan dapat mengalir ke perusahaan. Ketika akan mengakui sebuah pendapatan, terdiri dari dua metode diantaranya basis akrual (setelah terjadi transaksi) dan basis kas (saat uang diterima). Berdasarkan wawancara yang dilakukan dengan *Assistant Manager* PT. KAI Daerah Operasi 8 Surabaya yaitu “*metode pendapatan yang digunakan adalah accrual basis, ketika jasa pelayanan atau transaksi telah terjadi maka pada saat itu pendapatan dapat diakui*”. Hal ini membuktikan bahwa ketika dalam mengakui sebuah pendapatan PT. KAI tidak mengakui pada saat uang atau kas dikeluarkan atau diterima melainkan pada saat semua transaksi telah berlangsung atau terjadi dengan kata lain menggunakan metode akrual basis.

Pernyataan Standar Akuntansi No 72 telah disahkan pada Juli tahun 2017 lalu, namun diberlakukan efektif mulai tahun 2020. Berdasarkan wawancara yang dilakukan dengan *Assistant Manager* PT. KAI Daerah Operasi 8 Surabaya yaitu “*perseroan baru menerapkan PSAK 72 pada periode pelaporan tahun 2020 dan tidak melakukan penerapan secara dini,*

*khawatirnya kalau diterapkan sejak dini waktu diaudit kan dasarnya belum berlaku jadi apabila aturan sudah ditetapkan maka baru dijalankan”.*

Perseroan menerapkan PSAK 72 sejak awal tahun 2020 tepatnya pada tanggal 1 Januari dan tidak memberlakukan penerapan secara dini. Apabila peraturan sudah diberlakukan, maka perseroan akan menerapkan. Meskipun tidak melakukan penerapan sejak dini, perseroan mengikuti standar aturan yang telah berlaku dan melakukan berbagai persiapan sebelumnya untuk menghadapi berbagai perubahan standar yang akan terjadi.

PT. Kereta Api Indonesia (Persero) mengakui pendapatan yang didapatkannya dari kontrak pelanggan melalui 5 tahap sesuai PSAK 72 yaitu: persetujuan (pembuatan) kontrak dengan pelanggan, identifikasi kewajiban pelaksanaan dalam kontrak, menentukan harga transaksi, mengalokasikan harga transaksi kepada setiap kewajiban pelaksanaan, mengakui pendapatan setelah kewajiban pelaksanaan dipenuhi. PT. Kereta Api Indonesia (Persero) merupakan penyedia jasa transportasi darat untuk penumpang maupun barang beserta pendukungnya melalui kereta api dimana entitas ini menyajikan pengakuan pendapatan atas kontrak pelanggan.

### **1. Persetujuan (pembuatan) Kontrak dengan Pelanggan**

Berdasarkan PSAK No 72, yang dimaksudkan sebagai kontrak merupakan perjanjian antara dua pihak atau lebih yang menciptakan hak dan kewajiban yang dapat dipaksakan. Pembuatan kontrak didasari persetujuan dari pihak-pihak terkait dalam kontrak dengan menimbang:

- a) Perseroan mampu melakukan identifikasi hak dari pihak-pihak terkait dan jangka waktu pembayaran dari jasa maupun barang yang akan dialihkan. Sebagai contoh dalam kerjasama angkutan bahan bakar minyak (BBM) dengan PT. Kereta Api Indonesia (Persero) yang berjalan hingga saat ini yaitu PT. KAI sebagai penyedia jasa kereta api yang melakukan kontrak pendistribusian angkutan bahan bakar minyak berupa Avtur, Premium (bensin) dan Solar dengan pelanggan bernama PT. Pertamina (Persero) yang disebut sebagai pengguna jasa pelayanan PT. KAI.
- b) Adanya substansi komersial dalam kontrak. Hal ini memberikan makna bahwa dengan adanya pembuatan kontrak akan menghasilkan suatu keuntungan bagi kedua belah pihak atau para pihak yang berada di dalam kontrak yang telah disepakati.
- c) Adanya kemungkinan besar entitas dapat memperoleh imbalan atas jasa maupun barang yang dialihkan.

Pendapatan yang dihasilkan PT. Kereta Api Indonesia (Persero) bersumber dari dua pendapatan yakni berasal dari pendapatan atas konstruksi dan pendapatan angkutan usaha lainnya (yang berisikan angkutan penumpang, barang, non angkutan, pendukung angkutan KA, dan kompensasi pemerintah). Seperti contoh dalam hal jasa pengangkutan penumpang, terjadi kontrak baku yang telah dibuat oleh PT. KAI secara otomatis melalui *Terms and Conditions* dengan tujuan

untuk mengatur berlangsungnya pelayanan jasa yang akan diberikan. Sehingga pelanggan yang ingin menggunakan jasa transportasi berupa kereta api harus mengikuti aturan yang telah ditetapkan oleh PT. KAI. Dalam kasus ini terjadi suatu kontrak secara tidak langsung dimana perseroan sebagai penyedia jasa memberikan pelayanan transportasi kepada pelanggan sebagai pengguna jasa yang telah menyetujui adanya aturan yang ditetapkan.

Sedangkan dalam jasa konstruksi, telah terjadi kontrak dimana pemerintah menugaskan PT. KAI yang telah tertuang dalam Peraturan Presiden No. 98 Tahun 2015 tentang Penyelenggaraan Kereta Api Ringan atau *Light Rail Transit* di wilayah Jakarta, Bogor, Depok dan Bekasi, yang berisikan bahwa penugasan kepada perseroan untuk melakukan pengadaan sarana, penyelenggaraan pengoperasian, perawatan serta pengusahaan sarana dan prasarana, termasuk pendanaan pembangunan prasarana kereta api. Perseroan juga memiliki hak konsesi atas penyelenggaraan sarana dan prasarana selama 50 tahun terhitung sejak tanggal pengoperasian.

## **2. Mengidentifikasi Kewajiban Pelaksanaan**

Suatu kewajiban pelaksanaan dapat dikatakan terpenuhi apabila memenuhi pada saat waktu tertentu (biasanya berupa janji dalam penyerahan barang ke pelanggan) dan atau pada saat sepanjang waktu (biasanya berupa penyerahan jasa ke pelanggan). Terbentuknya kontrak

dengan pelanggan menghasilkan janji yang harus dituntaskan entitas kepada pelanggan, seperti halnya PT. Kereta Api Indonesia (Persero) berkewajiban untuk memberikan jasa transportasi kepada penumpang maupun transportasi barang apabila telah terjadi kontrak baku melalui pembayaran tiket. Lalu ketika telah terjadi kontrak mengenai konstruksi, yang berasal dari konsesi jasa atas proyek pembangunan prasarana LRT Jabodebek maka perseroan berkewajiban untuk melaksanakan proyek pengerjaan tersebut hingga tuntas dalam pengerjaannya. Kemudian apabila terjadi kontrak dalam jasa parkir, maka entitas berkewajiban memberikan fasilitas parkir hingga kendaraan tersebut kembali pada pelanggan.

### **3. Menentukan Harga Transaksi**

Harga transaksi merupakan hak entitas setelah melakukan pertukaran jasa maupun barang yang telah dijanjikan terhadap pelanggan berupa imbalan yang jumlahnya diperkirakan terlebih dahulu. PT. Kereta Api Indonesia (Persero) merupakan BUMN yang dimiliki oleh Pemerintah sehingga dalam penentuan harga transaksi (tarif) yang berlaku ditetapkan oleh Direksi berdasarkan Peraturan Menteri Perhubungan Republik Indonesia Nomor PM 21 Tahun 2020. Penentuan tarif tersebut dalam perhitungannya juga didasarkan pada bentuk-bentuk tarif yang telah ditetapkan, seperti pada penentuan tarif dasar, yang diperhitungkan dari hasil biaya pokok dan ditambah dengan keuntungan.

Berbeda dengan tarif jarak, yang penentuan tarifnya diperoleh dari total jarak yang ditempuh dikalikan dengan tarif dasar. Kemudian ada tarif pelayanan tambahan, yang diperoleh dari perhitungan setiap pelayanan yang diberikan dan dihitung berdasarkan tingkat tambahan yang didapatkan oleh setiap penumpang. Seperti halnya pada tarif jasa angkutan penumpang yang tarifnya terbagi atas tarif batas atas (tba) dan tarif batas bawah (tbb) dimana kedua tarif tersebut dapat berubah sewaktu-waktu. Selain itu, tarif juga didasarkan pada tarif per orang sekali perjalanan yang didalamnya sudah mencakup asuransi.

#### **4. Mengalokasikan Harga Transaksi**

PT. Kereta Api Indonesia (Persero) menggunakan alokasi harga transaksi per-jasa atau barang yang dijanjikan. PT. KAI (Persero) menggunakan alokasi harga transaksi jasa angkutan penumpang dan barang berdasarkan fasilitas yang diterima oleh pelanggan atau pengguna jasa, yang terbagi menjadi beberapa kelas diantaranya:

a) Angkutan penumpang, yang meliputi:

- 1) Kelas I (kelas eksekutif).
- 2) Kelas II (kelas bisnis).
- 3) Kelas III (kelas ekonomi).

b) Angkutan barang, yang meliputi:

- 1) Batu bara.
- 2) Semen.

- 3) Peti kemas.
- 4) BBM.
- 5) Perkebunan.
- 6) Parsel atau hantaran lainnya.

Sarana kereta api untuk angkutan penumpang dengan kelas ekonomi yang merupakan bentuk penugasan oleh pemerintah, pengalokasian harganya didasarkan oleh tingkat margin (keuntungan) maksimal sebesar 10% (yang telah diperhitungkan dari biaya pokok yang termasuk biaya modal, biaya operasi, dan biaya perawatan sarana). Penetapan harga tersebut dijamin secara terpisah satu dengan yang lain dengan jelas, kepastian harga yang di berikan dengan jasa yang dijamin kepada pelanggan dapat dicek melalui loket keberangkatan di stasiun maupun melalui aplikasi pada masing-masing tujuan. Selain itu, dalam pengalokasian tarif bagasi atas kelebihan berat juga bersifat dibedakan yang didasarkan oleh setiap jenis kelas kereta api yang digunakan. Apabila di kelas Eksekutif, Bisnis dan Ekonomi yang dikenakan masing-masing tarif senilai Rp10.000,- Rp6.000,- dan Rp2.000,- untuk per satu kilogramnya.

Pengalokasian harga transaksi juga terjadi pada jasa *parking* yang berada dalam pengelolaan PT. Reska Multi Usaha yang termasuk KAI *Services* yakni tarif antar kendaraan untuk roda dua dengan roda empat dalam tarifnya berbeda bergantung kendaraan yang digunakan. Untuk

tarif masuk sepeda motor di stasiun kereta sekali masuk dikenakan senilai Rp3.000,- ditambah Rp1.000,- untuk satu jam berikutnya, kemudian untuk jam berikutnya dikenakan tarif maksimal senilai Rp6.000,- dan untuk tarif inap dikenakan Rp12.000,- untuk sehari. Tarif yang dikenakan untuk kendaraan roda empat sedikit lebih tinggi apabila dibandingkan dengan roda dua, tarif parkir mobil sekali masuk dikenakan Rp5.000,- untuk satu jam pertama, untuk satu jam berikutnya ditambah Rp1.000,- kemudian setelah tiga jam, tarif maksimal dikenakan hingga Rp15.000,- dan menjadi Rp17.000,- untuk sehari. Penentuan tarif ini diberlakukan pada awal Maret 2020 dan dapat berubah sewaktu-waktu mengikuti kebijakan yang ada.

Selain jasa *parking*, KAI Services juga menyediakan usaha *cafe and catering* bernama “Loko Cafe”, “Loko Express” dan “Loko Geprek” yang tersebar di beberapa provinsi. Diantara ketiganya antara Loko Cafe, Express dan Geprek menyediakan menu yang berbeda. Pengalokasian harga menu yang disajikan juga berbeda bergantung pada makanan menu khas pada masing-masing daerah. Menu yang disajikan pada Loko Cafe Gambir didalamnya berisikan sama dengan Loko Cafe Senen dan sajian menu khasnya yaitu Soto Betawi dengan harga Rp36.364,-. Namun menu yang disediakan berbeda dengan Loko Cafe Cirebon yang tidak menyediakan Soto Betawi melainkan terdapat menu khas Nasi Goreng Balakutak seharga Rp30.000,-. Hal ini juga

terjadi pada Loko Cafe Yogyakarta dan Malioboro yang sama-sama menyediakan menu khas Nasi Goreng Jawa dan Soto Jogja seharga Rp27.273,- dan berbeda dengan menu Loko Cafe Gubeng yang menyajikan Nasi Goreng Surabaya Rp27.273,- dan Tongseng Bebek Rp40.919,-.

Sedangkan pengalokasian harga transaksi pada pendapatan jasa konstruksi saat ini belum dapat direalisasikan karena *Light Rail Transit* Jabodebek masih dalam proses tahap pembangunan dan belum beroperasi. Pada tahun 2020, Pendapatan Konstruksi yang dicatat oleh PT. KAI (Persero) yang merupakan pendapatan atas progress pembangunan LRT Jabodebek dan atas transaksi ini perseroan tidak mencatatnya sebagai margin. Sehingga nilai yang dicatat pada pendapatan konstruksi sama dengan nilai yang dicatat pada beban konstruksi.

## 5. Mengakui Pendapatan

Pendapatan yang diperoleh PT. Kereta Api Indonesia (Persero) diperoleh dari beberapa aspek diantaranya :

- a) Jasa transportasi penumpang.
- b) Jasa transportasi barang.
- c) Jasa konstruksi.
- d) Jasa parkir.
- e) *Catering*.

Pendapatan dari penyediaan jasa diakui dengan sepanjang waktu hingga seluruh kewajiban entitas selesai dilakukan kepada pelanggan, sedangkan pendapatan dari penjualan *catering* diakui ketika barang telah diterima oleh pelanggan dimana PT. Kereta Api Indonesia (Persero) melakukan penerapan secara retrospektif dengan mengkumulatikan dampaknya terhadap PSAK 72 sehingga pada laporan keuangan tidak terjadi penyesuaian ketika saldo awal 1 Januari 2020.

Pada saat diberlakukannya PSAK 72, PT. Kereta Api Indonesia (Persero) mengakui pendapatan dari jasa-jasa tersebut secara *overtime* hingga seluruh kewajiban terselesaikan. Hal ini dibenarkan dengan wawancara yang dilakukan dengan *Assistant Manager* PT. KAI Daerah Operasi 8 Surabaya yaitu “*kami baru menganggap sebagai pendapatan apabila setelah penumpang duduk diatas kereta dan melakukan perjalanan, dan baru akan dianggap sebagai pendapatan*”. Sama halnya dengan pendapatan yang berasal dari jasa konstruksi yakni diakui berdasarkan kemajuan fisik proyek atau yang biasanya disebut persentase penyelesaian, dalam hal ini perseroan selaku pemegang hak atas penyelenggara prasarana LRT Jabodebek dapat mengakui sebuah pendapatan apabila telah menyelesaikan kewajibannya untuk menyediakan pengadaan, pengoperasian, dan perawatan sarana didalamnya yang terkait dengan proyek tersebut serta penyelenggaraan atas sistem tiket otomatis.

Pendapatan merupakan salah satu unsur penting dalam pembentukan laporan laba rugi. Hal tersebut dikarenakan sangkut pautnya terhadap kegiatan operasi perusahaan. Dalam konsep kesatuan usaha aset milik perusahaan seharusnya terpisah dengan aset pemilik karena perusahaan berdiri sendiri sebagai suatu entitas ekonomi. Seluruh sumber ekonomi yang kepemilikannya dan penguasaannya atas nama perusahaan adalah aset milik perusahaan bukan lagi aset pemilik.

Berdasarkan wawancara yang dilakukan dengan *Assistant Manager* PT. KAI Daerah Operasi 8 Surabaya yaitu *“laporannya kan terpublish di website pastinya informasi laporan keuangan dipisahkan antar pemilik maupun pihak lain, karena agar tidak rancu saat melaporkan”*. Dalam kasus laporan keuangan milik PT. Kereta Api Indonesia (Persero) menerapkan konsep kesatuan usaha dalam seluruh aspek ekonomi perusahaan yang telah dilaporkan secara independen atas nama perusahaan, salah satunya pada aspek pendapatan. Dilihat dari pelaporan total aset yang sudah setara dengan jumlah dari ekuitas dan liabilitasnya. Hal tersebut sesuai dengan konsep dari kesatuan usaha yang mengatakan bahwa jumlah aset suatu entitas adalah jumlah dari ekuitas dan liabilitas dari entitas tersebut.

Selain itu dalam konsep kesatuan usaha, segala bentuk biaya yang dikeluarkan dalam rangka menciptakan pendapatan harus ditanggung oleh pemilik, dalam kata lain nilai ekuitasnya akan turun. Namun sebaliknya apabila pendapatan dari sebuah entitas bertambah, maka ekuitas perusahaan

juga akan meningkat. Dalam kasus laporan keuangan PT. Kereta Api Indonesia (Persero) didapati penurunan pendapatan yang drastis dilihat dari pelaporan pendapatan dan laba (rugi) perseroan, yang pada akhirnya diatribusikan kepada pemilik entitas induk dan juga kepentingan nonpengendali yang mempengaruhi nilai ekuitas yang dimiliki perseroan sehingga nilai ekuitas tersebut juga menurun.



UIN SUNAN AMPEL  
S U R A B A Y A

## **BAB V**

### **PENUTUP**

#### **5.1 Kesimpulan**

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan, dapat disimpulkan bahwa PT. Kereta Api Indonesia (Persero) telah melaksanakan prosedur berdasarkan PSAK dengan menggunakan lima tahapan dalam mengakui pendapatan antara lain identifikasi kontrak, pelaksanaan kewajiban yang terdapat pada kontrak, penentuan harga transaksi, pengalokasian harga, dan pengakuan pendapatan pasca terpenuhinya pelaksanaan kewajiban. Sehingga kewajiban pelaporan keuangan pada PT. Kereta Api Indonesia (Persero) sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku di Indonesia dan didalamnya juga mengandung unsur konsep kesatuan usaha dimana tanpa terjadi adanya campur tangan serta pemisahan antara kepentingan pemilik dengan usaha yang dapat merepresentasikan keadaan sesungguhnya pada PT. KAI (Persero).

#### **5.2 Saran**

Berdasarkan kesimpulan yang telah dijelaskan maka, saran yang dapat diajukan untuk penelitian ini sebagai berikut:

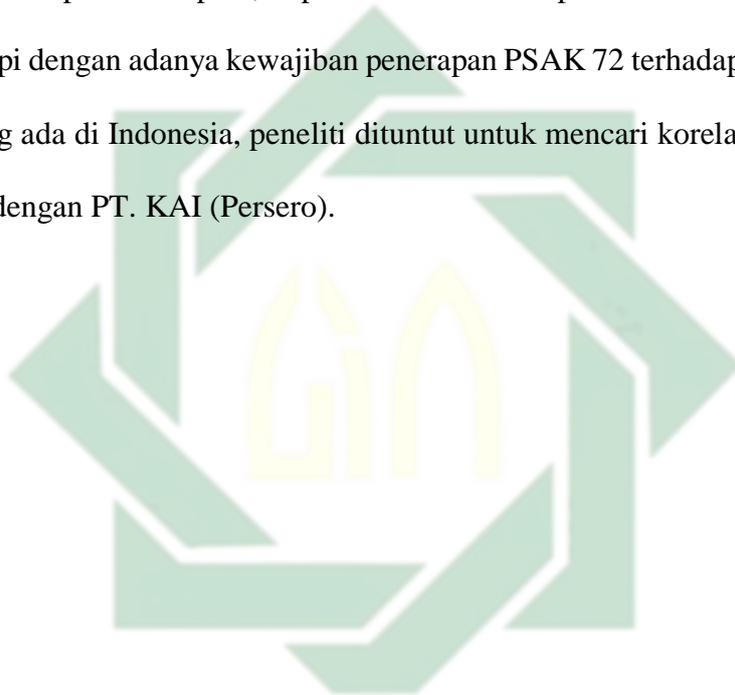
1. Bagi Perusahaan

PSAK 72 kurang berdampak terhadap penyedia jasa transportasi umum seperti PT. Kereta Api Indonesia dalam mengukur pengakuan pendapatan dari kontrak pelanggan. Hanya saja dalam laporan keuangan tersebut penulis tidak menemui pengungkapan dari alokasi harga transaksi terkait kontrak

yang dibuat dengan pelanggan. Sebaiknya ditambahkan agar lebih mudah di analisa.

## 2. Bagi Peneliti

Penerapan PSAK 72 ini walaupun kurang memiliki dampak terhadap industri perkeretaapian, seperti PT. Kereta Api Indonesia (Persero), akan tetapi dengan adanya kewajiban penerapan PSAK 72 terhadap semua industri yang ada di Indonesia, peneliti dituntut untuk mencari korelasi antara PSAK 72 dengan PT. KAI (Persero).



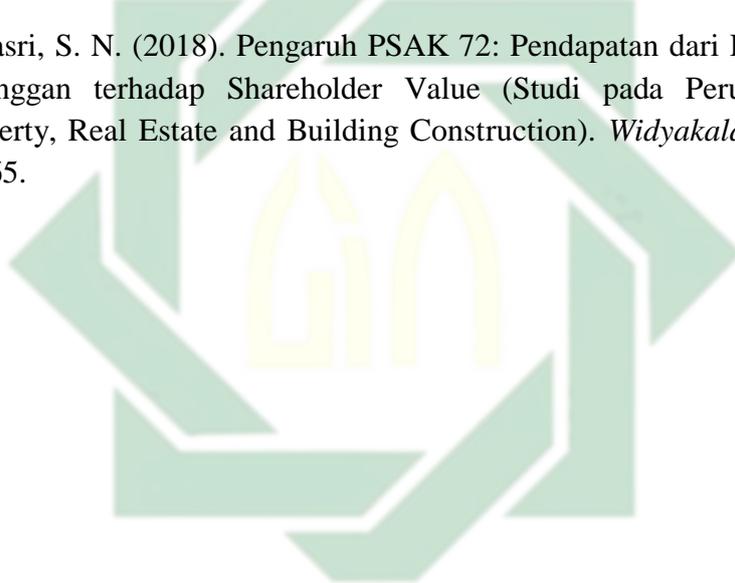
UIN SUNAN AMPEL  
S U R A B A Y A

## DAFTAR PUSTAKA

- Adella, M., Dewi, N. S., & Ahalik, A. (2021). Analisis Penerapan Pengakuan Pendapatan PSAK 72 dan Dampak terhadap Pajak Penghasilan Final dan Manajemen Laba pada Perusahaan Kontruksi yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2019. *Journal of Management and Business Review*, 18(3), 582–598. <https://doi.org/10.34149/jmbr.v18i3.247>
- Anggraini, F. (2021). Analisis Pengakuan Pendapatan Berdasarkan PSAK No. 72 Pada Penjualan Ekspor Udang PT. Madsumaya Indo Seafood. *Jurnal Ilmiah MEA (Manajemen, Ekonomi, & Akuntansi)*, 5(1), 703–717. <http://journal.stiemb.ac.id/index.php/mea/article/view/863>
- Apostolov, I. (2015). Revenue Recognition from Construction Contracts: Differences Between Bulgarian National Accounting Standards and International Accounting Standards. *Procedia Economics and Finance*, 32(15), 1647–1653. [https://doi.org/10.1016/s2212-5671\(15\)01491-4](https://doi.org/10.1016/s2212-5671(15)01491-4)
- Eriyanto. (2011). *Analisis Isi: Pengantar Metodologi untuk Penelitian Ilmu Komunikasi dan Ilmu-ilmu Sosial Lainnya* (1st ed.). Prenadamedia Group.
- Ernest, & Young. (2014). *IFRS 15: The new revenue recognition standard*.
- Gunawan, I. (2014). *Metode Penelitian Kualitatif: Teori Dan Praktik*. Bumi Aksara.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. (2017). *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 72: Pendapatan Dari Kontrak Dengan Pelanggan*. DSAK IAI.
- Karyawati, G. (2008). *Akuntansi Usaha Kecil Untuk Berkembang*. PT. Raja Grafindo Persada.
- Kereta Api Indonesia. (2020). Annual Report PT. Kereta Api Indonesia (Persero) 2020: Adaptive, Solutive and Collaborative. *Annual Report PT Kereta Api Indonesia (PERSERO) 2020*.
- Khamis, A. M. (2016). Perception of Preparers and Auditors on New Revenue Recognition Standard (IFRS 15): Evidence From Egypt. *Jurnal Dinamika Akuntansi Dan Bisnis*, 3(2), 1–18. <https://doi.org/10.24815/jdab.v3i2.5383>
- Kieso, E. D., Weygandt, J. J., & Warfield, T. D. (2014). *Intermediate Accounting* (12th ed.). Erlangga.
- Kieso, E. D., Weygandt, J. J., & Warfield, T. D. (2016). *Akuntansi Intermediate* (12th ed.). Erlangga.

- Kurniawan, D. A. (2021). Ketahanan Bisnis Perkeretaapian di Masa Pandemi COVID-19. *Jurnal Perkeretaapian Indonesia (Indonesian Railway Journal)*, 5(2), 12–21. <https://doi.org/10.37367/jpi.v5i2.156>
- Londa, A. P., Manossoh, H., & Mintalangi, S. S. E. (2020). Analisis Pengakuan Pendapatan Berdasarkan PSAK 72 pada PT. Pos Indonesia (Persero) Manado. *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi*, 8(4), 1154–1161.
- Lubis, H. R. (2017). *Pengantar Akuntansi Jasa Berbasis SAK IFRS dan SAK ETAP*. Gaya Media.
- Lubis, P. K. D. (2018). *Analisis Pendapatan Berdasarkan PSAK No. 23 pada PDAM Tirta Wampu Stabat*. Universitas Negeri Medan.
- Mardawani. (2020). *Praktis Penelitian Kualitatif Teori Dasar dan Analisis Data dalam Perspektif Kualitatif*. CV. Budi Utama.
- Marisi, D. B., & Yakub. (2020). *Evaluasi Penerapan Ketentuan Unsur Pembiayaan*. 9(2), 147–165.
- Noor, J. (2014). *Metodologi Penulisan Skripsi, Tesis, Disertasi, dan Karya Ilmiah*. Kencana Prenada Media Group.
- Piosik, A. (2021). Revenue Recognition in Achieving Consensus on Analysts' Forecasts for Revenue, Operating Income and Net Earnings: The Role of Implementing IFRS 15. Evidence from Poland. *Procedia Computer Science*, 192, 1560–1572. <https://doi.org/10.1016/j.procs.2021.08.160>
- Prima, T. A. (2018). *PSAK 72: Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan* (M. Praktis (ed.); 6th ed.). Newsletter Russell Bedford SBR.
- Puspamurti, H., & Firmansyah, A. (2020). PSAK 72 Application related to Revenue from Contracts with Customers on PT. Telekomunikasi Indonesia Tbk. *Indonesian Journal of Accounting and Governance*, 4(2), 73–110.
- Saptono, P. B., & Khozen, I. (2021). Tax Administration Issues on Revenue Recognition after IFRS 15 Adoption in Indonesia. *Jurnal Borneo Administrator*, 17(2), 169–182. <https://doi.org/10.24258/jba.v17i2.877>
- Sarwono, J. (2006). *Metode Penelitian Kuantitatif dan Kualitatif* (1st ed.). Graha Ilmu.
- Sugiyono. (2012). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif Dan R & D*. Alfabeta.
- Umi Rachmawati, F. M. W. (2018). *Penggunaan Terminologi Bahasa Inggris Dalam Standar Akuntansi Keuangan*. UM Magelang Conference Series.

- Van Wyk, M., & Coetsee, D. (2020). The Adequacy of IFRS 15 for Revenue Recognition in the Construction Industry. *Journal of Economic and Financial Sciences*, 13(1), 1–13. <https://doi.org/10.4102/jef.v13i1.474>
- Winartha, I. M. (2006). *Metodologi Penelitian Kuantitatif dan Kualitatif*. Graha Ilmu.
- Winarto, H., & Ardiawan, I. (2020). Analisa Pengakuan Pendapatan Proyek dan Biaya Proyek Serta PPH Pasal 4 Ayat 2 Terhadap Laporan Keuangan PT. Adhi Karya (Persero) Tbk Proyek RS Santo Borromeus Gedung Elizabeth. *Jurnal Akuntansi Dan Bisnis Krisnadwipayana*, 7(3). <https://doi.org/10.35137/jabk.v7i3.448>
- Wisnantiasri, S. N. (2018). Pengaruh PSAK 72: Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan terhadap Shareholder Value (Studi pada Perusahaan Sektor Property, Real Estate and Building Construction). *Widyakala Journal*, 5(1), 60–65.



UIN SUNAN AMPEL  
S U R A B A Y A