

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA**

#### **2.1 Review Hasil-Hasil Penelitian Terdahulu**

Sisilia Merry Ratunuma (2013), PT Pilar Dasar Membangun mengakui dan menerapkan metode persentase penyelesaian berdasarkan kemajuan fisik mengakui pendapatan. Persentase penyelesaian berdasarkan pada estimasi kemajuan fisik atas pekerjaan yang telah dicapai dilapangan. Estimasi kemajuan fisik ini dituangkan dalam laporan prestasi proyek yang dibuat petugas pengawas lapangan. Metode pendekatan *cost to cost* memberikan gambaran yang lebih wajar dalam mengakui pendapatan jika dibandingkan dengan pendekatan fisik karena pendekatan *cost to cost* mengakui pendapatan dengan memperhatikan besarnya biaya yang terjadi atau biaya yang telah dicurahkan untuk tahap penyelesaian pekerjaan kontrak dalam periode berjalan.

Mandasari (2013),Perlakuan Akuntansi terhadap Pengakuan Pendapatan PT Industri Jasa Konstruksi PT Kalimaya Surabaya penelitian dengan metode pendekatan kualitatif melakukan penelitian dengan hasil perusahaan mengakui pendapatan kontrak setiap akhir periode berdasarkan persentase penyelesaian pekerjaan yang telah dicapai. Pengambilan metode ini sudah tepat karena perusahaan dapat memasukan pendapatan berdasarkan penyelesaian pekerjaan, dengan demikian laba perusahaan akan lebih mudah dihitung.

Wiji Lestari (2016), “Pengaruh Pengakuan Pendapatan dan Beban Perusahaan Terhadap Laporan Laba Rugi Perusahaan Konstruksi PT Sumber Barokah” pada penelitian tersebut metode yang digunakan dengan pendekatan deskriptif dan data sekunder. Dalam mengakui pengakuan pendapatan kontrak jangka panjang menggunakan metode persentase penyelesaian. Seperti dalam penyelesaian pembangunan Ciamis Mall dengan periode penyelesaian selama 3 periode akuntansi dengan termin yang disepakati 5 kali dengan uang muka 20% dari kontrak.

Rismansyah dan Nurlaili Safitri (2015),“Analisis Pengakuan Pendapatan dan Beban pada PT Wahana Bumi Riau Cabang Palembang“ pada metode ini menggunakan metode deskriptif dan teknik pengumpulan data dengan dokumentasi. Dalam mengakui pengakuan pendapatan dengan menggunakan metode kontrak selesai dan membatasi setiap kontrak yang sifatnya jangka panjang, dalam pembayaran uang muka 20% x Harga Borongan.

Eni Nur Fitriana (2015), Pengakuan Pendapatan dan Beban di PT Intan Raya Yasoda, metode pengakuan pendapatan yang digunakan PT Intan Raya Yasoda adalah metode kontrak selesai dan pada kontrak yang dimulai pada tahun 2014 sampai dengan tahun 2015 juga menggunakan metode kontrak selesai, dimana pendapatan diakui pada saat pembayaran diterima dari si pemberi kerja. Sedangkan untuk pengakuan beban PT Intan Raya Yasoda menggunakan metode *accrual basis* dalam pengakuan setiap beban perusahaannya. Dimana pencatatan beban pada periode dimana biaya itu dikeluarkan agar tiap periode bisa melaporkan biaya atau beban yang sebenarnya.

Rahayu dan Kardina (2012), Analisis Pengakuan Pendapatan Jasa Konstruksi pada CV Samudera Konstruksi Palembang, berdasarkan PSAK No.34 menjelaskan bahwa CV Samudera Konstruksi Palembang sebaiknya menggunakan metode persentase penyelesaian dalam mengakui pendapatan untuk proyek jangka panjang. Jika dengan metode persentase penyelesaian perusahaan akan mengakui pendapatan setiap tahunnya, laporan laba rugi yang dihasilkan menjadi akurat dan sesuai dengan PSAK No. 34 tentang Kontrak Konstruksi. Dengan itu laporan laba rugi yang disajikan perusahaan akan memberikan informasi yang tepat untuk pengambilan keputusan perusahaan.

Prof Edel Lemus (*Global journal of Menegemen and Business Research*,2014) “*The Leading Financial Changed Of Revenue Recognition by Business Enterprises under FAS & IASB*” penelitian ini memberikan posisi yang relevan mengenai munculnya dan proses adopsi dari pengakuan pendapatan menurut FASB dan IASB dan kinerja pelaporan keuangan oleh perusahaan. Hasil penelitian ini adalah proyek pengakuan pendapatan gabungan akan meningkatkan transparansi keuangan dan komparatif dalam pasar industri di Amerika Serikat. FASB akan mengembangkan kerangka konseptual akuntansi sehubungan dengan proyek pengakuan pendapatan gabungan dan standar yang paling relevan mengenai pengakuan pendapatan adalah IAS 18 dan IAS 11. Sebagai hasilnya proyek pengakuan pendapatan akan mengubah pelaporan perspektif dari pengukuran nilai historis ke nilai wajar atas pengakuan pendapatan gabungan.

Pingkan Christin Oroh (Jurnal EMBA,2013) “Evaluasi Penerapan PSAK No.34 (Revisi 2010) Dalam Pengakuan dan Pengukuran Pendapatan Usaha Jasa Konstruksi pada CV. Surya Gemilang Utama” tujuannya apakah metode pengakuan pendapatan dan dasar pengakuan pendapatan yang digunakan oleh CV. Surya Gemilang Utama telah sesuai dengan PSAK No.34 (Revisi 2010). Hasil penelitian mengungkapkan bahwa CV. Surya Gemilang Utama mengakui pendapatan pada saat pekerjaan konstruksi selesai dengan persentase penyelesaian

fisik yang tercapai. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan mengakui pendapatan pada saat direalisasi yaitu pada saat jasa yang diberikan oleh perusahaan ditukar dengan kas atau piutang dari pihak pemberi kerja. Dengan demikian kriteria pengakuan pendapatan ini telah sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan.

Perusahaan menggunakan pendekatan biaya dalam menentukan besarnya pendapatan yang diakui yaitu berdasarkan persentase kemajuan fisik pekerjaan dikalikan dengan nilai kontrak untuk suatu proyek. Metode pengakuan pendapatan yang ditetapkan oleh perusahaan ini telah sesuai dengan PSAK NO.34 (Revisi 2010). Dalam pengukuran pendapatan yang ditetapkan oleh CV. Surya Gemilang Utama adalah berdasarkan nilai kontrak yang disepakati dalam kontrak kerja. Hal ini menunjukkan pendapatan jasa konstruksi pada perusahaan ini diukur sebesar nilai wajar dari imbalan atas jasa yang diberikan sehingga pengukuran pendapatan yang ditetapkan perusahaan telah sesuai dengan PSAK NO.34 (Revisi 2010).

Maria Berheci (*Scientific Paper*,2009) "*Accounting Treatment Of Construction Contracts and The Implication On the Outcome Of Accounting Recognition*" tujuannya untuk mengomentari perlakuan akuntansi pada konstruksi kontrak dan implikasinya pada hasil pengakuan akuntansi serta menemukan kekuatan dan kelemahan dari kedua metode penghitungan. Penelitian yang dilakukan terhadap laporan keuangan perusahaan yang aktif dalam industri konstruksi. Ditemukan bahwa metode-metode yang telah diterapkan terkadang dibenarkan dengan tujuan untuk penanganan informasi kinerja keuangan perusahaan. Jika kerugian yang diperkirakan untuk periode berikutnya secara umum, sebuah perusahaan akan tergoda untuk menerapkan penyelesaian metode tidak bekerja dan persentase kemajuan atau ketika menggunakan metode tingkat kemajuan pekerjaan dapat dinilai terlalu tinggi atau terlalu rendah dari pekerjaan hanya untuk mempengaruhi hasil dalam arah diinginkan.

## **2.2 Landasan Teori**

### **2.2.1 Pengertian Laporan Keuangan**

Laporan keuangan adalah hasil dari proses akuntansi yang dapat digunakan sebagai alat untuk mengkomunikasikan data keuangan atau aktivitas perusahaan kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Pihak-pihak yang berkepentingan terhadap posisi keuangan maupun perkembangan perusahaan terbagi menjadi dua yaitu pihak internal seperti manajemen perusahaan dan karyawan, dan yang kedua adalah pihak eksternal perusahaan seperti pemegang saham, investor, kreditor, pemerintah dan masyarakat, sehingga dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan merupakan alat informasi yang menghubungkan perusahaan dengan

pihak-pihak yang berkepentingan yang menunjukkan informasi kesehatan keuangan perusahaan dan kinerja perusahaan (Herry, 2015:19-20). Laporan keuangan menggambarkan pengaruh keuangan dari kejadian masa lalu dan tidak diwajibkan untuk menyediakan informasi non keuangan. Pengguna laporan keuangan mencari informasi mengenai aktivitas investasi, pendanaan dan operasi yang telah dilakukan entitas selama periode pelaporan. Informasi ini membantu dalam menilai perubahan posisi keuangan (seberapa baiknya entitas mampu menghasilkan kas dan setara kas dan bagaimana entitas menggunakan arus kas tersebut) informasi mengenai perubahan posisi keuangan disediakan laporan arus kas (Surya, 2012:4).

Tujuan laporan keuangan untuk memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan dan arus kas entitas yang bermanfaat bagi sebagian besar pengguna laporan keuangan dalam pengambilan keputusan ekonomi. Laporan keuangan juga menunjukkan hasil pertanggung jawaban manajemen atas penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepada mereka. Dalam rangka pencapaian tujuan tersebut laporan keuangan menyajikan informasi mengenai entitas yang meliputi aset, liabilitas, ekuitas, penghasilan, dan beban termasuk keuntungan dan kerugian. Kontribusi dan distribusi kepada pemilik dalam kapasitasnya sebagai pemilik dan arus kas (DSAK IAI, 2015:07). Tujuan laporan keuangan ada dua jenis yaitu tujuan khusus dan tujuan umum, tujuan khusus dari laporan keuangan adalah menyajikan secara wajar dan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum mengenai posisi keuangan, hasil usaha dan perubahan lain dalam posisi keuangan. Sedangkan dalam standar akuntansi keuangan yang isinya menyatakan bahwa tujuan laporan keuangan adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pengguna laporan keuangan dalam pengambilan keputusan ekonomi (Harry, 2013:19)

Tujuan laporan keuangan secara khusus adalah menyajikan secara wajar posisi keuangan, kinerja dan perubahan didalam posisi keuangan lainnya sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum (Yadianti dan Mubarok, 2017:15). Laporan keuangan bertujuan untuk menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi. Laporan keuangan juga menunjukkan pertanggung jawaban manajemen dalam mengurus sumber daya yang dipercayakan kepadanya (Surya, 2012:3). Tujuan umum dari laporan keuangan adalah sebagai berikut :

1. Untuk memberikan informasi yang dapat diandalkan mengenai kekayaan ekonomi dan liabilitas bisnis perusahaan guna :
  - a) Mengevaluasi kekuatan dan kelemahan.
  - b) Menunjukkan pembiayaan dan investasi.
  - c) Mengevaluasi kemampuannya untuk memenuhi komitmennya.
  - d) Menunjukkan kekayaan untuk pertumbuhan.
2. Untuk memberi informasi yang dapat diandalkan mengenai perubahan kekayaan yang dihasilkan dari keuntungan bisnis dan diarahkan untuk :
  - a) Menggambarkan dividen yang diharapkan diterima investor (pemegang saham)
  - b) Menggambarkan kemampuan perusahaan untuk membayar kreditur dan pemasok, menyediakan lapangan kerja bagi karyawan, membayar pajak dan menghasilkan daya guna ekspansi usaha.
  - c) Memberikan informasi kepada manajemen untuk perencanaan dan pengendalian
  - d) Menunjukkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan keuntungan jangka panjang.
3. Untuk memberikan informasi keuangan yang berguna dalam memperkirakan potensi pendapatan perusahaan.
4. Untuk memberikan informasi yang diperlukan lainnya mengenai perubahan kekayaan dan liabilitas ekonomi perusahaan.
5. Untuk mengungkapkan informasi relevan lainnya sesuai kebutuhan pengguna (Yadianti dan Mubarak, 2017:24).

Konsep Laporan Keuangan menurut Musyidi (2010, h.123) terdapat beberapa karakteristik pokok yaitu:

1. Dapat dipahami
 

Kualitas penting informasi yang ditampung dalam laporan keuangan adalah kemudahannya untuk segera dapat dipahami oleh pemakai.
2. Relevan
 

Agar bermanfaat informasi yang disajikan harus relevan untuk memenuhi kebutuhan pemakai dalam proses pengambilan keputusan.
3. Materialitas
 

Relevansi informasi dipengaruhi oleh hakikat dan materialitasnya, informasi dipandang material kalau kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat informasi tersebut dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pemakai yang diambil atas dasar laporan keuangan.

#### 4. Keandalan

Agar bermanfaat informasi keuangan juga harus andal, informasi dikatakan andal apabila bebas dari pengertian yang menyesatkan kesalahan material dan dapat diandalkan pemakainya sebagai penyajian yang wajar.

#### 5. Penyajian jujur

Agar dapat diandalkan informasi harus menggambarkan dengan jujur transaksi dan peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.

#### 6. Substansi mengungguli bentuk

Jika informasi dimaksudkan untuk menyajikan dengan jujur transaksi serta peristiwa lain yang seharusnya disajikan, maka peristiwa tersebut perlu dicatat dan disajikan sesuai substansi dan realitas ekonomi dan bukan hanya bentuk hukumannya.

#### 7. Netralitas

Informasi harus diarahkan pada kebutuhan umum pemakai dan tidak tergantung pada kebutuhan dan keinginan pihak tertentu.

#### 8. Pertimbangan sehat

Menyusun laporan keuangan adakalanya menghadapi ketidakpastian peristiwa dan keadaan tertentu, seperti ketertagihan piutang yang diragukan, perkiraan masa manfaat pabrik serta perlatan dan tuntutan atas jaminan garansi yang mungkin timbul.

#### 9. Kelengkapan

Agar dapat diandalkan informasi dalam laporan keuangan perusahaan antara periode untuk mengidentifikasi kecenderungan (*trend*) posisi dan kinerja keuangan. Pemakai juga harus membandingkan laporan keuangan antara perusahaan untuk mengevaluasi posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan secara relatif.

#### 10. Dapat dibandingkan

Pemakai harus dapat membandingkan laporan keuangan perusahaan antar satu periode untuk mengidentifikasi kecenderungan posisi dan kinerja keuangan.

#### 11. Tepat waktu

Jika terdapat penundaan yang tidak semestinya dalam pelaporan maka informasi yang dihasilkan akan kehilangan relevansinya. Manajemen mungkin perlu menyeimbangkan manfaat relatif antara pelapor tepat waktu dan ketentuan informasi andal.

#### 12. Keseimbangan antara biaya dan manfaat

Keseimbangan antara biaya dan manfaat lebih merupakan kendala yang pervasif daripada karakteristik kualitatif manfaat yang dihasilkan informasi seharusnya melebihi biaya penyusunan.

Pada umumnya tujuannya adalah untuk mencapai keseimbangan yang tepat diantara berbagai karakteristik untuk memenuhi tujuan laporan keuangan. Kepentingan relatif dari berbagai karakteristik dalam berbagai kasus yang berbeda merupakan masalah pertimbangan profesional.

Menurut Muljo (2013) dalam bukunya yang berjudul pengantar akuntansi 1 pendekatan siklus akuntansi yang menjadi karakteristik laporan keuangan adalah

1. Nilai prediksi (*Predictive Value*)

Informasi keuangan dianggap memiliki nilai prediktif jika dapat menjadi masukan dalam suatu proses untuk memprediksi hasil dimasa depan. Secara eksplisit dianggap memiliki nilai pediktif jika mampu memberikan informasi tentang kemapuan perusahaan untuk menghasilkan arus kas dan laba (*earning power*) dimasa yang akan datang.

2. Nilai komfirmasi (*Comfirmatory value*)

Informasi akan memiliki nilai informasi jika mampu memengaruhi keputusan pengguna.

3. Penyajian jujur (*Faitfful representation*)

Suatu informasi dianggap menyajikan secara jujur jika mampu menggambarkan kondisi yang sebenarnya, penyajian jujur akan mampu menggambarkan fenomena ekonomi secara lengkap netral dan bebas dari kesalahan.

4. Ketepatan waktu (*Timeliness*)

Penyajian keuangan akuntansi dianggap tepat waktu jika mampu disediakan pada saat dibutuhkan (saat yang tepat)

5. Lengkap

Informasi keuangan harus menyajikan semua fakta keuangan yang penting sekaligus menyajikan fakta-fakta tersebut sedemikian rupa sehingga tidak akan menyesatkan pembacanya (Muljo,2013:11).

Bentuk bentuk laporan keuangan

Menurut PSAK 01 Laporan keuangan yang lengkap terdiri dari komponen-komponen berikut ini:

1. Laporan Posisi keuangan pada akhir periode.
2. Laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain selama periode.
3. Laporan perubahan ekuitas selama periode.

4. Catatan atas laporan keuangan berisi ringkasan kebijakan akuntansi yang signifikan dan informasi penjelasan lain.

5. Informasi komparatif mengenai periode sebelumnya (DSAK IAI.2013)

Menurut L.M. Samryn (2011:3) secara umum akuntansi merupakan “Suatu sistem informasi yang digunakan untuk mengubah data dari transaksi menjadi informasi keuangan”. Menurut L.M.Samryn (2011:23-24) asumsi dan konsep dasar akuntansi diturunkan kedalam prinsip yang mengatur secara teknis praktik akuntansi, prinsip-prinsip tersebut meliputi :

1. prinsip biaya historis prinsip ini mengandung makna bahwa akuntansi diselenggarakan dengan menggunakan nilai-nilai yang sesungguhnya terjadi berdasarkan fakta pada saat terjadinya transaksi-transaksi dimasa lalu.
2. Prinsip pengakuan pendapatan, pendapatan diakui pada suatu realiasi penyerahan hak atas barang atau jasa kepada pihak pelanggan atau pembeli.
3. Prinsip mempertemukan, prinsip ini mengandung makna bahwa pendapatan yang harus dipertemukan dengan biaya atau pengorbanan dimana pengorbanan tersebut memberikan manfaat.
4. Prinsip konsistensi, prinsip ini membeikan pengertian bahwa akuntansi harus diselenggarakan dengan menerapkan metode dan prosedur akuntansi yang sama dengan periode sebelumnya.
5. Prinsip pengungkapan penuh, prinsip ini mengharuskan penyelenggaraan akuntansi dengan mengungkapkan ecara memadai atas semua item yang disajikan dalam laporan keuangan.

### **2.3 Pengertian Pendapatan**

Pendapatan merupakan tujuan utama dari berdirinya suatu perusahaan, sebagai suatu organisasi yang berorientasi pada *profit* maka pendapatan mempunyai peran yang sangat besar. Pendapatan merupakan faktor penting dalam operasi suatu perusahaan karena pendapatan akan mempengaruhi tingkat laba yang diharapkan untuk menjamin kelangsungan hidup perusahaan. Pengertian pendapatan menurut Kartikahadi,dkk (2012:186) adalah penghasilan (*income*) adalah kenaikan manfaat ekonomi selama satu periode akuntansi dalam bentuk pemasukan atau penambahan aset atau penurunan kewajiban yang mengakibatkan kenaikan ekuitas yang tidak berasal dari kontribusi penanaman modal.

Menurut Sodikin dan Riyono (2014:37) “Penghasilan *income* adalah kenaikan manfaat ekonomi selama periode pelaporan dalam bentuk arus masuk atau peningkatan aset, atau penurunan kewajiban yang mengakibatkan kenaikan ekuitas yang tidak berasal dari



kontribusi penanaman modal. Penghasilan meliputi pendapatan (*revenue*) dan keuntungan (*gain*). Pendapatan adalah penghasilan yang timbul dalam pelaksanaan aktivitas entitas yang biasa dan dikenal dengan sebutan yang berbeda seperti penjualan, imbalan, bunga, dividen, royalti, dan sewa". Menurut Kieso (2011:955) mendefinisikan "pendapatan adalah arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas normal entitas selama suatu periode, jika arus masuk tersebut mengakibatkan kenaikan ekuitas yang tidak berasal dari kontribusi penanaman modal". Menurut International Accounting Standard (IAS) 18 mengenai pendapatan adalah "*Revenue is the gross inflow of economic benefits during the period arising in the course of the ordinary activities of an entity when those inflows result in increases in equity, other than increases relating to contributions from equity participants*" yang berarti pendapatan merupakan seluruh arus masuk bruto manfaat ekonomi dalam satu periode yang berdampak pada penambahan modal dan berasal dari aktivitas rutin selain aktivitas penanaman modal.

Menurut Suwardjono (2014:354) dari beberapa definisi dapat ditemukan karakteristik yang membentuk pengertian pendapatan dan untung. Yang membentuk pengertian pendapatan adalah:

1. Aliran masuk atau kenaikan aset.
2. Kegiatan yang mempresentasi operasi utama atau sentral yang menerus.
3. Pelunasan, penurunan, atau pengurangan kewajiban.
4. Suatu entitas.
5. Produk perusahaan.
6. Pertukaran produk.
7. Menyandang beberapa nama atau mengambil beberapa bentuk.
8. Mengakibatkan kenaikan ekuitas.

Menurut Nandakumar Ankarath dkk, terjemahan Priyono Darmawan (2012:20) pendapatan adalah: "Meningkatnya manfaat ekonomi selama periode akuntansi dalam bentuk arus kas masuk atau peningkatan aset atau penurunan liabilitas yang menyebabkan peningkatan ekuitas, selain yang terkait dengan kontribusi dari partisipasi ekuitas".

Menurut L.M. Samryn (2011:41) secara konseptual pendapatan dapat diartikan sebagai "Aliran masuk aktiva atau pengurangan utang yang diperoleh dari hasil penyerahan barang atau jasa kepada para pelanggan". Prinsip pengakuan pendapatan menyatakan bahwa: "Pendapatan diakui pada periode diperolehnya atau terhimpunya pendapatan tersebut".

Menurut Slamet Sugiri Sodikin dan Bogat Agus Riyono (2012:37) beban (*expense*) adalah “Penurunan manfaat ekonomi selama suatu periode pelaporan dalam bentuk arus kas keluar atau penurunan aset, atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak terkait dengan distribusi kepada penanaman modal”.

Menurut Imam Firmansyah (2014:30-37) jenis-jenis biaya dapat digolongkan sebagai berikut :

1. Biaya produksi dan non produksi

Biaya produksi adalah biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi bahan jadi.

Biaya produksi digolongkan lagi biaya produksi langsung dan biaya produksi tak langsung.

a. Biaya produksi langsung terdiri dari atas biaya-biaya berikut:

- Biaya bahan langsung
- Biaya tenaga kerja langsung

b. Biaya produksi tak langsung dikelompokkan menjadi biaya-biaya berikut:

- Biaya bahan penolong
- Biaya tenaga kerja tak langsung
- Biaya produksi tak langsung lainnya.

2. Biaya bahan baku

Biaya bahan baku (*raw material cost*) adalah biaya untuk bahan bahan yang dapat dengan mudah dan langsung didefinisikan dengan barang jadi atau bahan utama yang digunakan dalam proses produksi yang menjadi bagian utama dari produk jadi yang dihasilkan.

3. Biaya tenaga kerja langsung

Biaya tenaga kerja langsung (*direct labor cost*) adalah upah untuk para pekerja yang secara langsung membuat produk dan jasanya dapat langsung diperhitungkan ke dalam harga pokok produksi.

4. Biaya *Overhead* Pabrik (BOP)

Biaya *overhead* adalah biaya-biaya pabrik, selain bahan baku dan tenaga kerja langsung.

Pendapatan kontrak diukur pada nilai wajar dari imbalan yang diterima atau yang akan diterima. Pengukuran pendapatan kontrak dipengaruhi oleh bermacam-macam ketidakpastian yang bergantung pada hasil dari peristiwa masa depan (Priantara, 2010). Nilai wajar adalah suatu jumlah yang timbul dari suatu transaksi penukaran jasa yang biasanya ditentukan oleh persetujuan antara perusahaan dengan pembeli. Jumlah pendapatan diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau yang diterima perusahaan dikurangi diskon dagang dalam rabat volume yang diperbolehkan perusahaan (Saputra & Effendi, 2013).

Pengakuan pendapatan dimaksudkan untuk melaporkan pendapatan dalam laporan keuangan yang dibuat secara periodik. Masalah pengakuan pendapatan berkaitan dengan saat yang tepat untuk melaporkannya sebagai pendapatan (Sapto dan Elly,2012). Oleh karena itu diperlukan suatu keputusan yang tepat dari pihak manajemen saat kapan pendapatan harus diakui atau direalisasikan dan kondisi apa saja yang harus dipenuhi agar pendapatan diakui atau direalisasikan (Ningsih,2014).

Salah satu masalah utama dari elemen pendapatan adalah proses pengakuan pendapatan (*revenue recognition*) pengakuan pendapatan mengacu pada saat atau waktu dimana suatu transaksi tersebut baik dalam kata-kata maupun jumlahnya, dimana jumlah mencakup angka-angka ringkas yang dilaorkan dalam laporan keuangan (Datulanie dan Popura, 2015).

### **2.3.1 Sumber Sumber Pendapatan**

Sumber pendapatan merupakan unsur yang harus diperhatikan,kesalahan dalam menentukan sumber dan jenis pendapatan yang kurang tepat dapat mempengaruhi besarnya pendapatan yang akan diperoleh dan berhubungan erat dengan masalah pengukuran pendapatan tersebut. Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (2015:23.1) membagi pendapatan menjadi tiga jenis yaitu:

1. Penjualan barang, barang meliputi barang yang diproduksi oleh entitas untuk dijual dan barang yang dibeli untuk dijual kembali.
2. Penjualan jasa, menyangkut pelaksanaan tugas yang telah disepakati secara kontraktual untuk dilaksanakan selama suatu periode waktu.
3. Penggunaan aset entitas oleh pihak lain yang menghasilkan pendapatan
  - a) Bunga yaitu pembebanan untuk menggunakan kas atau setara dengan kas atau jumlah terutang kepada entitas
  - b) Royalti yaitu untuk menggunakan aset jangka panjang entitas, misalnya paten, merek dagang, hak cipta, dan piranti lunak komputer.
  - c) Dividen yaitu distribusi laba kepada pemegang investasi ekuitas dengan proposi kepemilikan mereka atas kelompok modal tertentu.

Sumber – sumber pendapatan menurut Greuning,et al (2013:289) menyebutkan bahwa pendapatan berasal dari :

1. Penjualan barang
2. Pemberian jasa
3. Penggunaan aset entitas oleh entitas lain yang menghasilkan bunga.

4. Royalti
5. Dividen

### 2.3.2 Bukti pengakuan pendapatan

Secara umum pendapatan dan laba diakui sepanjang tahap operasi yaitu selama masa diterima, diproduksi, dijual dan ditagih. Prinsip ini mengatur agar pembebanan biaya harus dilakukan pada periode pengakuan hasil. Hasil akan diakui pada periode menurut prinsip pengakuan hasil dan biaya akan dibebankan sesuai periode tersebut. Akuntansi untuk biaya ini mencakup dua tahap yaitu :

1. *Cost* dikapitalisasi sebagai aset yang merupakan harta yang menyimpan sejumlah jasa dan keuntungan.
2. Setiap aset dihapuskan dan dibebankan sebagai biaya untuk menilai bagian dari aset yang akan dibebankan untuk menghasilkan pendapatan selama periode tertentu.

### 2.3.3 Pengakuan Pendapatan

PSAK No.34 (2010) juga menyatakan mengenai pengakuan pendapatan dan biaya kontrak bahwa bila hasil (*outcome*) kontrak konstruksi dapat diestimasi secara handal, pendapatan kontrak dan biaya kontrak yang berhubungan dengan kontrak konstruksi harus diakui masing – masing sebagai pendapatan dan beban dengan memperhatikan tahap penyelesaian aktivitas kontrak pada tanggalakhir periode pelaporan,taksiran rugi pada kontrak konstruksi segera diakui sebagai beban. Ada 3 kunci utama yang perlu dipahami dari pernyataan PSAK tersebut yaitu :

1. Pendapatan dan biaya konstruksi dapat diakui jika hasil kontrak dapat diestimasi secara andal.
2. Pengakuan pendapatan dan biaya kontrak konstruksi memperhatikan tahap penyelesaian aktivitas (sesuai dengan kontrak)
3. Jika perkiraan lebih tinggi dari hasilnya maka segera diakui sebagai biaya atau beban.

PSAK 34 memberikan kriteria dalam rumusan kontrak konstruksi, rumusan kontrak konstruksi di bagi 2 yaitu :

1. Kontrak harga tetap

Kontrak harga tetap adalah kontrak konstruksi dengan syarat bahwa kontraktor telah menyetujui nilai kontrak yang telah ditentukan atau tarif tetap yang telah ditentukan per unit output, beberapa hal tunduk pada ketentuan kenaikan. Pada rumusan ini hasil kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal jika semua kondisi berikut dapat terpenuhi :

- a. Total pendapatan kontrak dapat diukur secara andal.
- b. Kemungkinan besar manfaat ekonomi yang berhubungan dengan kontrak tersebut akan mengalir ke entitas.
- c. Baik biaya kontrak untuk menyelesaikan kontrak maupun tahap penyelesaian kontrak pada akhir periode pelaporan dapat diukur secara andal.
- d. Biaya kontrak yang dapat diatribusi pada kontrak dapat diidentifikasi dengan jelas dan diukur secara andal sehingga biaya kontrak aktual dapat dibandingkan dengan estimasi sebelumnya.

## 2. Kontrak biaya plus

Kontrak biaya plus adalah kontrak konstruksi dimana kontraktor mendapatkan penggantian untuk biaya-biaya yang telah diizinkan atau ditentukan ditambah imbalan dengan persentase terhadap biaya atau imbalan tetap.

Pada rumusan ini hasil kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal jika 2 kondisi ini terpenuhi :

- a. Kemungkinan besar manfaat ekonomi yang berhubungan dengan kontrak tersebut akan mengalir ke entitas.
- b. Biaya kontrak yang dapat diatribusi pada kontrak apakah dapat ditagih atau tidak ke pelanggan dan diidentifikasi dengan jelas dan diukur secara andal.

Pada umumnya entitas dapat membuat estimasi yang andal sehubungan dengan hasil suatu kontrak setelah entitas tersebut menyetujui kontrak yang mengatur hal-hal tersebut :

- a. Hak legal masing-masing pihak yang dapat dipaksakan pemberlakuannya atas aset yang akan dibangun.
- b. Imbalan yang akan dipertukarkan
- c. Cara dan persyaratan penyelesaian

Entitas perlu memiliki suatu sistem pelaporan dan anggaran keuangan yang efektif. Entitas menelaah dan jika perlu merevisi estimasi pendapatan kontrak dan biaya kontrak sesuai dengan kemajuan kontrak. Kebutuhan revisi tersebut tidak harus mengindikasikan bahwa hasil kontrak tidak dapat diestimasi secara handal.

Menurut Weygandt et al (2011:955) “Prinsip pengakuan pendapatan mengindikasikan bahwa pendapatan diakui ketika ada kemungkinan memberikan keuntungan ekonomi kepada perusahaan dan keuntungan tersebut dapat diukur dengan andal”.

Greuning, *et al.* (2013:290) menjelaskan bahwa pendapatan tidak dapat diakui ketika beban yang terkait tidak dapat diukur dengan andal, pembayaran yang sudah diterima untuk

penjualan tersebut harus ditanggung sebagai liabilitas sampai pengakuan pendapatan dapat dilakukan. Pengakuan pendapatan atas jasa dilakukan sebagai berikut :

- 1 Ketika hasil (jumlah pendapatan, tahap penyelesaian, dan biaya) dari transaksi dapat diestimasi dengan andal, pendapatan diakui menurut tingkat penyelesaian pada tanggal pelaporan.
- 2 Ketika hasil dari transaksi tidak dapat diestimasi dengan andal, biaya kontrak yang dapat diperbaharui akan menentukan besarnya pengakuan pendapatan.

Geuning, *et al.* (2013:300) juga menyebutkan bahwa “pendapatan kontrak terdiri dari jumlah kontrak yang disetujui pada awalnya, dan pembayaran untuk variasi, klaim dan insentif sepanjang terdapat kemungkinan bahwa pembayaran-pembayaran tersebut akan menghasilkan pendapatan dan mampu diukur dengan andal”. Secara umum pengakuan pendapatan ada dua yaitu: *Cash Basis*, dimana pendapatan dan beban dilaporkan pada periode kas diterima atau dibayar. *Accrual Basis*, dimana pendapatan dan beban dilaporkan saat jasa/barang diberikan tanpa melihat apakah kas telah diterima atau belum dari pelanggan. Kieso et al (2011:955) mengemukakan terdapat dua prinsip pendapatan yang sering menimbulkan kekeliruan atau penyimpangan yaitu: *recognize earlier* atau keinginan untuk mengakui pendapatan terlebih dahulu; dan *delay recognition* atau pengakuan pendapatan di luar setelah saat penjualan. Dalam kontrak konstruksi terdapat beberapa metode yang digunakan untuk memilih penyedia dalam pengadaan pekerjaan konstruksi yaitu terdapat dua metode akuntansi yang digunakan untuk kontrak konstruksi yang dikemukakan oleh Kieso et al (2011:960) yaitu:

**Metode Persentase Penyelesaian ( *Percentage of Completion Method*).** Pendapatan dan laba kotor diakui setiap periode berdasarkan kemajuan proses konstruksi yaitu persentase penyelesaian. Biaya konstruksi ditambah laba kotor yang dihasilkan sampai hari ini diakumulasi dalam sebuah akun persediaan (konstruksi dalam proses) dan termin diakumulasi dalam akun kontra persediaan (tagihan atas konstruksi dalam proses)

Metode pendekatan dalam metode persentase penyelesaian adalah

a. Pendekatan fisik

Metode pendekatan fisik merupakan suatu metode pendekatan yang digunakan untuk menentukan besarnya persentase penyelesaian atas pelaksanaan kontrak jangka panjang berdasarkan kemajuan fisik yang sudah dicapai atas pekerjaan yang dilaksanakan.

b. Pendekatan *cost to cost*

Metode pendekatan cost to cost ditentukan dengan membandingkan biaya yang sudah dikeluarkan dengan total biaya yang diperkirakan untuk penyelesaian proyek tersebut.

**Metode Kontrak Selesai( *Completed Contract Method* )** pendapatan dan laba kotor hanya diakui pada saat kontrak diselesaikan. Biaya konstruksi diakumulasi dalam suatu akun persediaan (konstruksi dalam proses) dan termin diakumulasi dalam akun kontrak persediaan (tagihan atas konstruksi dalam proses)

Dasar pemikiran digunakannya akuntansi persentase penyelesaian adalah bahwa dalam kebanyakan kontrak ini pembeli dan penjual mendapat hak yang dapat dipaksakan pemberlakuannya (*enforceable rights*). Pembeli memiliki hak legal untuk mempersyaratkan kinerja tertentu atas kontrak, sementara penjual memiliki hak untuk meminta pembayaran sesuai dengan kemajuan proses yang menjadi bukti hak kepemilikan pembeli. Akibatnya terjadi penjualan yang terus menerus selama pekerjaan berlangsung dan pendapatan harus diakui sesuai dengan itu. Metode persentase penyelesaian harus digunakan perusahaan apabila estimasi kemajuan ke arah penyelesaian, pendapatan serta biaya secara layak dapat dipercaya dan semua syarat berikut terpenuhi :

1. Kontrak itu secara jelas menetapkan hak-hak yang dapat dipaksakan pemberlakuannya mengenai barang atau jasa yang diberikan dan diterima oleh pihak yang terlibat dalam kontrak, imbalan yang akan dipertukarkan, serta cara dan syarat penyelesaian.
2. Pembeli dapat diharapkan untuk memenuhi semua kewajiban dalam kontrak.
3. Kontraktor dapat diharapkan untuk melaksanakan kewajiban kontraktual tersebut.

Metode kontrak selesai harus digunakan perusahaan bila:

- Jika suatu entitas terutama mempunyai kontrak jangka pendek.
- Atau jika syarat-syarat untuk menggunakan metode persentase penyelesaian tidak dapat dipenuhi.
- Atau jika terdapat bahaya yang melekat dalam kontrak itu diluar risiko yang normal dan berulang.

Metode persentase penyelesaian mengakui pendapatan dari kontrak jangka panjang dalam periode pendapatan itu dihasilkan, dengan metode persentase penyelesaian akan menunjukkan prestasi kemajuan pekerjaan yang telah dicapai dan akan digunakan untuk menghitung besarnya pendapatan periodik, dalam metode ini pendapatan kontrak akan dihubungkan dengan biaya kontrak yang terjadi dalam mencapai tahap penyelesaian pekerjaan. Sehingga pendapatan, beban dan laba yang dilaporkan dapat diatribusikan menurut

penyelesaian pekerjaan secara proposional. Selain itu metode persentase penyelesaian mampu memberikan informasi yang berguna mengenai luas aktivitas kontrak dan kinerja selama satu periode, terdapat dua pendekatan dalam metode ini yaitu persentase terhadap biaya dan persentase dari penyelesaian fisik. Persentase terhadap biaya ditentukan dengan membandingkan biaya yang sudah dikeluarkan atau biaya yang sudah terjadi sampai tanggal ini dengan taksiran terbaru mengenai jumlah total biaya yang diharapkan untuk menyelesaikan proyek

Rumus dasar persentase biaya terhadap biaya :

$$\text{persentase penyelesaian} = \frac{\text{Biaya yang terjadi sampai tanggal ini}}{\text{Estimasi total biaya terkini}}$$

persentase biaya yang terjadi terhadap estimasi total biaya yang ditetapkan pada total pendapatan atau estimasi total laba kotor atas kontrak tersebut untuk mendapatkan jumlah pendapatan atau laba kotor yang akan diketahui sampai tanggal ini

Rumus Total Pendapatan :

$$\text{Pendapatan yang diakui} = \text{Persentase penyelesaian} \times \text{estimasi total pendapatan}$$

untuk mengetahui jumlah pendapatan dan laba kotor yang diakui setiap periode, rumus jumlah pendapatan periode berjalan.

$$\text{Pendapatan (laba kotor) Periode Berjalan} = \text{Pendapatan yang diakui sampai tanggal ini} - \text{Pendapatan yang diakui dalam periode sebelumnya}$$

Persentase dari penyelesaian fisik, metode pendekatan fisik merupakan metode yang digunakan untuk menentukan besarnya persentase penyelesaian atas pelaksanaan kontrak jangka panjang berdasarkan kemajuan fisik yang sudah dicapai atas pekerjaan yang sudah dilaksanakan. IAI dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No.34 (revisi 2012) mendefinisikan kontrak konstruksi sebagai suatu kontrak yang dinegosiasikan secara khusus untuk konstruksi suatu aset yang berhubungan erat satu sama lain atau saling tergantung dalam hal rancangan, dan fungsi atau tujuan pokok pengguna pada sifat kontrak, antara lain:



1. Proporsi biaya kontrak yang terjadi untuk pekerjaan yang dilaksanakan sampai tanggal perhitungan dibandingkan dengan estimasi total biaya kontrak.
2. Survey atas pekerjaan yang telah dilaksanakan
3. Penyelesaian suatau bagian fisik dari pekerjaan kontrak.

Menurut Suwardjono,(2014:362) pengakuan adalah pencatatan jumlah rupiah secara resmi kedalam pencatatan akuntansi sehingga jumlah tersebut terdeteksi dalam sistem keuangan. Pengakuan pendapatan tidak boleh menyimpang dari landasan konseptual oleh karena itu secara konseptual pendapatan hanya dapat diakui jika memenuhi kualitas keterukuran (*measurability*) dan keterandalan (*reliability*). Kualitas tersebut harus dioperasionalkan dalam bentuk kriteria pengakuan pendapatan (*recognition criteria*). Pengakuan pendapatan suatu perusahaan untuk periode tertentu dapat terjadi pada saat sebelum atau sesudah penjualan maka secara teoritis titik waktu pengakuan pendapatan dapat diakui pada saat tertentu yaitu:

1. Pada saat kontrak penjualan

Terjadi apabila perusahaan telah menandatangani kontrak penjualan bahkan sudah menerima kas untuk seluruh nilai kontrak tetapi perusahaan belum mulai memproduksi barang. Perlakuan ini berlaku untuk perusahaan yang memproduksi barang konsumsi dan jarak antara penandatanganan kontrak dan penyerahan barang cukup pendek (kurang dari satu tahun).

2. Selama proses produksi secara bertahap

Terjadi didalam industri konstruksi bangunan serta industri konstruksi alat berat, produk ini diperlakukan sebagai proyek dan dilaksanakan atas dasar kontrak sehingga pendapatan telah terealisasi untuk seluruh periode kontrak tetapi belum terbentuk pada akhir tiap periode akuntansi. Pengakuan pendapatan dapat dilakukan secara bertahap dengan kemajuan proses produksi (metode persentase penyelesaian) atau sekaligus pada saat proyek selesai dan diserahkan (metode kontrak selesai).

3. Pada saat produksi selesai

Pengakuan pendapatan atas dasar saat produk selesai diproduksi dapat dianggap layak untuk industri ekstraktif (pertambangan) termasuk pertanian. Kondisi ini memungkinkan untuk menaksir dengan cukup tepat nilai jual yang dapat direalisasi suatu persediaan barang jadi ada pada tanggal tertentu jadi kondisi ini dapat mengganti kriteria cukup pasti terealisasi sehingga pada saat selesai produksi kedua kriteria pengakuan dianggap telah terpenuhi.

#### 4. Pada saat penjualan

Kriteria terealisasi terpenuhi ketika ada kesepakatan pihak lain untuk membayar jumlah rupiah pendapatan secara objektif. Saat penjualan merupakan saat kritis dalam operasi perusahaan sehingga menjadi standar utama dalam pengakuan pendapatan, terlebih untuk perusahaan yang bergerak dalam bidang produksi atau perdagangan barang, kegiatan penjualan merupakan hal yang paling menentukan dan mempunyai arti keuangan yang paling berharga dibandingkan dari kegiatan lain dalam operasi perusahaan. Kegiatan penjualan menjadi puncak kegiatan dan merupakan tujuan akhir yang mengarahkan setiap upaya yang dilakukan perusahaan.

#### 5. Pada saat kas terkumpul

6. Pengakuan pendapatan pada saat kas terkumpul merupakan pengakuan pendapatan berdasarkan asas kas (*cash basis*) sebagai penyimpangan dari standar pengakuan seluruh pendapatan pada saat penjualan, penerapan dasar kas paling banyak dijumpai dalam perusahaan jasa dan perusahaan yang melakukan penjualan secara angsuran. Alasan digunakannya dasar ini adalah adanya ketidak pastian tentang kolektibilitas atau ketertagihan piutang. Dengan cara ini pendapatan diakui sejumlah kas yang diterima pada saat kas diterima atau terkumpul dan baru kemudian menentukan biaya yang berkaitan dengan pendapatan dasar kas tersebut.

Ada dua metode pengakuan pendapatan pada kontrak konstruksi (Kholifah,2013) yaitu :

1. Metode Kontrak Selesai (*Completion Method/ Completed Contract Method*) pendapatan kontrak konstruksi diakui setelah pekerjaan selesai 100%
2. Metode Persentase Penyelesaian (*Percentage of Completion Method*) pendapatan kontrak konstruksi diakui pada setiap periode pelaksanaan pekerjaan berdasarkan % penyelesaian pekerjaan periode yang bersangkutan.

Untuk menerima uang muka, pengeluaran biaya konstruksi , penagihan jasa konstruksi dan hasil penagihan pencatatan/ jurnal dalam buku kontraktor untuk kedua metode pengakuan pendapatan ( metode kontrak selesai dan metode presentase penyelesaian) sama , yang berbeda adalah jurnal penutup untuk pengakuan pendapatan dan biaya, pada metode kontrak selesai jurnal penutup pengakuan pendapatan dan biaya dilakukan pada periode kontrak selesai, sehingga pendapatan,biaya dan L/R proyek terakumulasi pada periode kontrak selesai. Pada metode persentase penyelesaian jurnal penutup pengakuan pendapatan dan biaya dilakukan setiap periode sesuai dengan % termin dan biaya yang dikeluarkan masing-masing

periode, sehingga pendapatan, biaya dan L/R proyek teralokasi pada setiap periode kontrak. Penerimaan uang muka, pengeluaran biaya, penagihan, hasil penagihan, serta jurnal penutup dicatat dengan jurnal sebagai berikut :

Tanggal	Keterangan	Ref	Debit	Kredit
Xx	Kas Uang Muka Kontrak Konstruksi (mencatat penerimaan uang muka)		xxx	Xxx
Xx	Konstruksi dalam pelaksanaan Bahan Baku,Kas dan lain-lain (Mencatat Biaya Konstruksi)		xxx	Xxx
Xx	Piutang Usaha Penagihan Kontrak Konstruksi (mencatat tagihan)		xxx	Xxx
Xx	Kas Uang muka kontrak konstruksi Piutang usaha (mencatat hasil penagihan)		xxx xxx	Xxx
Xx	Penagihan kontrak konstruksi Pendapatan kontrak konstruksi Biaya kontrak konstruksi Konstruksi dalam pelaksanaan (Jurnal penutup untuk mengakui pendapatan dan biaya )		xxx xxx	xxx xxx

Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (2015:23,1) “Pendapatan diakui ketika kemungkinan besar manfaat ekonomik masa depan akan mengalir ke entitas dan manfaat ini akan diukur secara andal” Pengakuan pendapatan untuk kontrak jangka panjang menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2015:34.5) adalah jika hasil kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal maka pendapatan kontrak dan biaya kontrak yang berhubungan dengan kontrak konstruksi diakui masing-masing sebagai pendapatan dan beban dengan memperhatikan tahap penyelesaian aktivitas kontrak pada tanggal akhir periode pelaporan. Taksiran rugi pada

kontrak konstruksi tersebut segera diakui sebagai beban. Dalam hal kontrak harga tetap hasil kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal jika semua kondisi tersebut dapat terpenuhi :

1. Total pendapatan kontrak dapat diukur secara andal.
2. Kemungkinan besar manfaat ekonomik yang berhubungan dengan kontrak tersebut akan mengalir ke entitas.
3. Baik biaya kontrak untuk menyelesaikan kontrak maupun tahap penyelesaian kontrak pada akhir periode pelaporan dapat diukur secara andal dan
4. Biaya kontrak yang dapat diatribusi pada kontrak dapat diidentifikasi dengan jelas dan diukur secara andal sehingga biaya kontrak aktual dapat dibandingkan dengan estimasi sebelumnya.

Pengakuan pendapatan menurut Martani,dkk (2016:208-209) yaitu pendapatan diakui ketika besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi akan mengalir ke dalam perusahaan dan nilai manfaat tersebut dapat diukur dengan andal. Walaupun pada umumnya pendapatan diakui pada saat penyerahan barang atau jasa namun bisa saja pendapatan diakui pada waktu lain, yaitu sebelum penyerahan barang atau jasa maupun setelah penyerahan. Pengakuan pendapatan sebelum penyerahan umum terjadi pada kontrak konstruksi gedung. Pendapatan sudah dapat diakui sebelum penyerahan gedung dengan beberapa persyaratan atau kondisi yang harus terpenuhi. Metode akuntansi untuk mengakui pendapatan menggunakan metode persentase penyelesaian pekerjaan.

Martani,dkk (2016:222) juga menjelaskan bahwa pengakuan pendapatan kontrak dapat dilakukan dengan memperhatikan apakah hasil dari kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal. Berdasarkan hal tersebut dalam metode persentase penyelesaian (*percentage of completion method*) perusahaan mengakui pendapatan, beban, dan laba setiap periodenya berdasarkan tahap penyelesaian kontrak yaitu berdasarkan persentase penyelesaian. Dengan demikian pendapatan, beban dan laba yang dilaporkan dapat diatribusikan menurut penyelesaian pekerjaan secara proposional, untuk menghitung berapa pendapatan dan laba yang diakui setiap periode, maka perusahaan dapat mengurangkannya dengan total pendapatan atau laba yang sudah diakui sampai periode sebelumnya seperti ditunjukkan pada formula berikut :

$$\text{Pendapatan periode} = \text{Akuntansi Pendapatan (laba) yang diakui sampai pendapatan (laba) akhir periode} - \text{Estimasi total berjalan (laba yang sudah diakui Sampai periode selanjutnya)}$$

Dari berbagai penjelasan mengenai pengakuan pendapatan diatas maka dapat disimpulkan bahwa pendapatan dapat diakui ketika kemungkinan besar perusahaan akan menerima manfaat ekonomi dimasa yang akan datang, serta manfaat ekonomi tersebut dapat diukur secara andal. Dalam kontrak konstruksi pendapatan biasanya diakui dengan memperhatikan apakah hasil dari kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal. Sehingga dengan metode persentase penyelesaian perusahaan konstruksi mengakui pendapatan, beban dan laba setiap periodenya berdasarkan tahap penyelesaian kontrak yaitu berdasarkan persentase penyelesaian.

Berbagai metode telah dilakukan dalam praktik penentuan tingkat kemajuan kearah penyelesaian (*extend of progress toward completion*) yang paling umum adalah metode biaya terhadap biaya (*cost-to-cost method*) yaitu tahapan penyelesaian yang ditentukan dengan cara membandingkan antara biaya yang telah dikeluarkan sampai dengan tanggal ini dan diestimasi untuk penyelesaian proyek tersebut.

Tujuan dari semua metode tersebut adalah mengukur tingkat kemajuan dalam istilah biaya, unit, atau nilai tambah. Berbagai ukuran ini (biaya yang terjadi, jam kerja, jumlah lantai bangunan yang diselesaikan, dan sebagainya) diidentifikasi dan diklasifikasikan sebagai ukuran masukan (*input*) dan keluaran (*output*). Ukuran masukan atau *input measures* (biaya yang terjadi, jam kerja) dibuat sesuai dengan upaya yang dicurahkan dalam satu kontak. Ukuran keluaran atau *output measures* (dengan unit penyelesaian yang diukur dengan jumlah lantai yang diselesaikan, jumlah unit terpasang) dibuat menurut hasilnya.

Analisis Metode Pengakuan Pendapatan yang diterapkan Perusahaan. Dalam kondisi *existing* perusahaan menggunakan metode persentase penyelesaian dengan menggunakan *physical progress* (metode fisik) dalam mengakui pendapatannya yang didasarkan pada hasil unit keluaran (*output measures*). Penilaian persentase bobot setiap kemajuan fisik merupakan hasil opname pekerjaan lapangan (proyek) yang dilakukan pengawas lapangan bersama *site engineering manager*. Pengawas lapangan membuat laporan kemajuan fisik harian berdasarkan penyelesaian fisik yang telah dicapai, dan selanjutnya membuat laporan mingguan, kemudian dilaporkan dalam laporan prestasi proyek. Setelah laporan prestasi proyek disetujui oleh *site engineering manager* maka laporan prestasi proyek dilaporkan dalam laporan perkembangan pekerjaan yang telah diketahui dan disetujui oleh menejer

proyek dan pihak terkait. Pencatatan pengakuan pendapatan dilakukan pada saat pencatatan invoice dan laporan prestasi proyek atas pekerjaan kontrak dan ditanda tangani oleh pihak pemberi kerja, sedangkan untuk pengakuan dan pencatatan beban yang berkaitan dengan proyek konstruksi dilakukan pada saat terjadinya atau pada saat terhutang atas masing-masing beban tersebut.

### 2.3.4 Metode Pengakuan Pendapatan

#### 1. Pengakuan pendapatan pada saat penjualan

Pengakuan pendapatan pada saat penjualan didasarkan pada (1) harga jual dapat ditentukan dengan pasti. (2) berpindahnya produk yang dijual oleh perusahaan ke pelanggan dan telah digantikan dengan suatu aset yang lainnya.

Adapun pencatatan dalam penggunaan metode pendapatan pada saat penjualan adalah sebagai berikut :

##### a) Saat terjadi transaksi penjualan kredit

Piutang	xxx
Penjualan	xxx

##### b) Saat terjadi penjualan tunai

Kas	xxx
Penjualan	xxx

Akan tetapi dalam pelaksanaannya pengakuan pendapatan pada saat penjualan terdapat dua masalah yaitu :

#### 1. Penjualan dengan persetujuan pembelian kembali

Apabila perusahaan menjual produknya dan kemudian setuju untuk membelinya kembali dalam periode akuntansi selanjutnya, maka persetujuan pembelian kembali dilakukan pada harga tertentu dan harga tersebut dapat *men-cover* semua biaya persediaan dan penyimpanan terkait, sehingga persediaan dan kewajiban yang terkait itu tetap ada di pembukuan penjualan, atau dapat dikatakan tidak terjadi penjualan.

#### 2. Penjualan dengan hak retur

Terdapat tiga metode pengakuan pendapatan alternative apabila penjualan mengalami situasi ini yaitu:

- a. Tidak mencatat penjualan hingga habisnya masa berlaku hak retur.
- b. Mencatat penjualan tetapi mengurangi penjualan dengan estimasi retur dimasa mendatang dan
  - a. Mencatat penjualan dan menghitung retur pada saat terjadinya.

## 2. Pengakuan pendapatan sebelum penyerahan

Mayoritas pengakuan pendapatan pada saat penjualan digunakan karena sebagian besar ketidakpastian mengenai proses menghasilkan laba dan harga pertukaran sudah diketahui. Akan tetapi dalam situasi tertentu pendapatan dapat diakui sebelum penyelesaian dan penyerahan. Hal itu terjadi karena penjual dapat menagih pembeli dalam selang waktu tertentu. Ketika ada tahap tertentu dalam proyek telah tercapai contoh yang paling terkenal adalah akuntansi kontrak konstruksi jangka panjang yang menggunakan metode persentase penyelesaian.

Ada dua metode akuntansi untuk kontrak konstruksi jangka panjang yang diakui oleh profesi akuntansi:

### 1) Metode persentase penyelesaian

Menurut Kieso, Warfield dan Weigant (2014:915) masalah besar dalam penerapan metode persentase penyelesaian berkaitan dengan kemampuan untuk membuat perkiraan penyelesaian yang cukup akurat dan keutungan akhir tahun. Pendapatan diakui setiap periode berdasarkan kemajuan proses konstruksi, yaitu persentase penyelesaian. Pengakuan pendapatan atas dasar ini memberikan informasi yang berguna mengenai tingkat penyelesaian kegiatan jasa dan kinerja dalam suatu periode. Hal tersebut sesuai dengan PSAK No.23 (2015:paragraf 21) yang menjelaskan bahwa metode persentase penyelesaian mengakui pendapatan dan laba kotor berdasarkan kemajuan proses konstruksi. Metode ini dapat dilakukan apabila penjualan jasa dapat diestimasi dengan andal dan memenuhi syarat-syarat berikut: (1) kontrak tersebut secara jelas menerapkan hak-hak yang dapat dipaksakan pemberlakuannya mengenai barang atau jasa yang diberikan dan diterima oleh pihak yang terlibat dalam kontrak, imbalan yang akan dipertukarkan serta cara penyelesaian, (2) pembeli dapat diharapkan untuk memenuhi semua kewajiban dalam kontrak. (3) kontraktor dapat diharapkan untuk melaksanakan kewajiban kontraktual tersebut.

Dengan dipenuhinya syarat-syarat diatas maka diharapkan perusahaan dapat mengestimasi pendapatan dan bebannya secara andal.

### 2) Metode Kontrak Selesai

Dalam metode ini pendapatan diakui jika pekerjaan sudah selesai 100% semua biaya selama pelaksanaan dalam pekerjaan. Tagihan atas kemajuan tidak dicatat

sebagaimana pendapatan tetapi diakumulasikan dalam akun kontrak persediaan. Metode kontrak selesai harus digunakan jika :

- a. Suatu entitas terutama mempunyai kontrak jangka pendek.
- b. Syarat-syarat untuk menggunakan metode persentase penyelesaian tidak dapat dipenuhi.
- c. Terdapat bahaya dalam kontrak itu diluar resiko bisnis yang normal dan berulang.

Kelebihan dari metode kontrak selesai yaitu pelaporan pendapatan didasarkan pada hasil akhir dan bukan pada taksiran pekerjaan yang belum dilakukan. Kekurangan dari metode kontrak selesai yakni tidak mencerminkan prestasi kerja masa berjalan apabila kontrak tersebut diperpanjang menjadi lebih dari satu periode akuntansi. Artinya bahwa pendapatan belum akan dilaporkan sampai tingkat pekerjaan terselesaikan, meskipun pekerjaan yang dilakukan ada pada beberapa periode akuntansi sehingga tidak dapat memberi gambaran yang bisa mewakili kondisi perusahaan yang sesungguhnya. Pada akhirnya para pengguna laporan keuangan lebih memilih menggunakan metode persentase penyelesaian (metode yang sebelumnya) bila pendapatan bisa diestimasi.

### **3. Pengakuan pendapatan setelah penyerahan**

Dalam beberapa kasus hasil penagihan atas harga jual tidak dapat dipastikan secara layak sehingga pengakuan pendapatan akan ditangguhkan. Salah satu dari dua metode ini biasanya digunakan untuk menangguhkan pengakuan pendapatan sampai kas diterima, yaitu metode penjualan cicilan atau metode pemulihan biaya. Dalam beberapa situasi kas diterima sebelum penyerahan atau pengalihan property dicatat sebagai simpanan karena transaksi penjualan itu belum selesai. Cara ini disebut sebagai Metode Simpanan.

#### **1) Metode Penjualan Cicilan**

Metode penjualan cicilan mengakui laba periode periode diterimanya hasil penagihan dan bukan dalam periode penjualan. Metode ini juga dibenarkan atas dasar bahwa bila tidak ada pendekatan yang layak untuk mengestimasi tingkat ketertagihan, maka pendapatan tidak boleh diakui sampai kas diterima atau berhasil ditagih.

Menurut metode ini pengakuan laba ditangguhkan sampai periode penagihan kas. Baik pendapatan maupun harga pokok penjualan sampai periode ditagihnya kas, jadi bukan penjualan yang ditangguhkan sampai periode penagihan yang diantisipasi dimasa datang dan kemudian biaya serta beban yang terkait ditangguhkan, melainkan hanya proporsi laba kotornya yang ditangguhkan.

#### **2) Metode Pemulihan Biaya**



Menurut metode pemulihan biaya, tidak ada laba yang diakui sampai pembayaran kas oleh pembeli melebihi harga pokok barang yang dijual oleh penjual. Setelah semua biaya dipulihkan penjual, setiap tambahan kas yang tertagih dimasukkan dalam laba. Laporan laba rugi penjual untuk periode penjualan melaporkan pendapatan penjual, harga pokok penjualan, dan laba kotor, baik jumlah yang diakui periode berjalan maupun jumlah yang ditangguhkan. Laba kotor yang ditangguhkan dikurangkan dari piutang terkait, dikurangi penagihan di neraca. Laporan laba rugi selanjutnya akan melaporkan laba kotor sebagai pos pendapatan terpisah apabila diakui saat dihasilkan.

### 3) Metode Simpanan

Menurut metode simpanan, penjual melaporkan kas yang diterima dari pembeli sebagai uang tanggungan atas kontrak dan mengklasifikasikannya sebagai kewajiban (simpanan yang dapat dikembalikan atau uang muka pelanggan) di neraca. Penjual terus melaporkan propertinya sebagai aktiva dalam neraca, beserta setiap hutang yang terkait masih ada, selain itu penjual juga mencatat beban penyusutan sebagai biaya periode untuk properti tersebut. Tidak ada pendapatan atau laba yang harus diakui sampai penjualan selesai. Pada saat itu akun simpanan ditutup dan salah satu metode pengakuan pendapatan diterapkan dalam penjualan tersebut.

## 4. Pengakuan pendapatan untuk transaksi penjualan khusus

### 1) Waralaba

Perusahaan waralaba memperoleh pendapatan dari sumber-sumber berikut yaitu : (1) dari penjual waralaba awal dan aktiva atas jasa terkait dan (2) dari iuran (*fee*) berkesinambungan yang didasarkan pada pengoperasian waralaba, *francisor* adalah pihak yang memberikan hak bisnis dalam waralaba, dan *franchisee* adalah pihak yang mengoperasikan bisnis waralaba. dalam perjanjian waralaba iuran awal dicatat sebagai pendapatan ketika *franchisor* melaksanakan pelaksanaan substantial jasa yang wajib ia laksanakan dan penagihan iuran dapat dipastikan secara layak. Iuran waralaba yang berkesinambungan diakui sebagai pendapatan saat dihasilkan dan dapat ditagih dari franchisee.

### 2) Konsiyasi

Dalam perjanjian konsiyasi, *Consignor* (pabrikan) mengirim barang dagang kepada *Cosignee* (*dealer*) yang bertindak sebagai agen penerima barang dagang dan setuju untuk menjual dan menjaga barang tersebut. Kas yang diterima dari pelanggan dikirim kepada *consignor* setelah dikurangi komisi penjualan dan semua beban yang dapat dikenakan.

Pendapatan hanya diakui setelah consignor menerima pemberitahuan penjualan dan pengiriman kas dari consignee.

### **1.3.5 Pengungkapan Pendapatan**

Pendapatan yang diperoleh selama satu periode harus disajikan dalam laporan laba rugi untuk mengetahui bagaimana kinerja perusahaan selama periode tersebut. Laporan laba rugi merupakan suatu laporan yang sistematis tentang penghasilan dan beban perusahaan selama periode tertentu. Adapun prinsip-prinsip yang umumnya diterapkan adalah.

- 1) Bagian awal menunjukkan penghasilan yang diperoleh dari usaha pokok perusahaan, diikuti dengan harga pokok barang atau jasa yang dijual sehingga diperoleh laba kotor.
- 2) Bagian kedua menunjukkan beban-beban operasional yang terdiri dari beban usaha dan administrasi.
- 3) Bagian ketiga menunjukkan pendapatan non operasional diikuti oleh beban non operasional.
- 4) Bagian ke empat menunjukkan laba atau rugi yang insidental, sehingga diperoleh laba sebelum pajak.
- 5) Bagian terakhir laba atau rugi tersebut dikurangi pajak penghasilan sebesar 10% sehingga diperoleh laba atau rugi bersih perusahaan.

Laporan laba rugi sangat berguna bagi investor sebagai dasar dalam pengambilan keputusan investasi, bagi kreditur sebagai dasar pertimbangan pemberian kredit bagi pihak intern perusahaan. Laporan laba rugi akan digunakan sebagai pengukur tingkat prestasi kerja. Sehingga apabila terjadi penyimpangan dari yang diharapkan dapat dilakukan perbaikan.

Dalam hal pendapatan, pengungkapan pendapatan haruslah tepat karena pengungkapan pendapatan dapat mempengaruhi laporan keuangan yang dihasilkan manajemen, dimana nantinya laporan keuangan tersebut dijadikan sebagai alat pengambilan keputusan ekonomi dimasa yang akan datang PSAK No.32 (2015:paragraf 35) menegaskan bahwa wstimasi harus mengungkapkan hal-hal sebagai berikut :

- 1) Kebijakan akuntansi yang digunakan untuk pengakuan pendapatan termasuk metode yang digunakan untuk menentukan tingkat penyelesaian transaksi penjualan jasa.
- 2) Jumlah setiap kategori signifikan dari pendapatan yang diakui selama periode tersebut.
- 3) Jumlah pendapatan yang berasal dari pertukaran barang atau jasa yang tercakup dalam setiap kategori signifikan dari pendapatan.

### **2.3.6 Pendapatan Kontrak Konstruksi**

Pendapatan yang terdapat dalam suatu kontrak konstruksi disebut pendapatan kontrak (*Contract revenue*) pendapatan kontrak menurut PSAK No.34 Tahun 2015 paragraf 11 terdiri dari :

1. Nilai pendapatan semula yang disetujui dalam kontrak .
2. Penyimpangan dalam pekerjaan kontrak, klaim dan pembayaran insentif.

Penyimpangan adalah suatu instruksi yang diberikan pelanggan mengenai perubahan dalam hidup pekerjaan yang akan dilaksanakan berdasarkan kontrak. Penyimpangan dapat menimbulkan peningkatan atau penurunan dalam pendapatan kontrak jika kemungkinan besar pelanggan akan menyetujui penyimpangan dan jumlah pendapatan yang timbul dari penyimpangan tersebut dan jumlah pendapatan dapat diukur secara andal.

Klaim adalah jumlah yang ditagihkan kontraktor kepada pelanggan atau pihak lain sebagai pengganti untuk biaya-biaya yang tidak termasuk dalam nilai kontrak. Klaim dapat timbul dari keterlambatan yang disebabkan pelanggan, kesalahan dalam spesifikasi atau rancangan dan selisih penyimpangan dalam pekerjaan kontrak. Klaim dimasukan kedalam pendapatan jika negosiasi telah mencapai tingkat akhir sehingga kemungkinan besar pelanggan akan menerima klaim tersebut dan jumlah klaim yang kemungkinan besar akan disetujui oleh pelanggan tersebut.

Pembayaran insentif adalah jumlah tambahan yang dibayarkan kepada kontraktor apabila standar pelaksanaan yang telah ditentukan telah terpenuhi atau terlampaui. Pembayaran insentif dimasukan kedalam pendapatan kontrak jika kontrak tersebut telah cukup pelaksanaannya sehingga kemungkinan besar akan memenuhi atau melampaui standar pelaksanaan dan jumlah pembayaran insentif tersebut dapat diukur secara andal.

Pendapatan kontrak diukur pada nilai wajar dari imbalan yang diterima atau akan diterima. Pengukuran pendapatan kontrak dipengaruhi oleh beragam ketidakpastian yang bergantung pada hasil peristiwa dimasa depan. Estimasi seringkali perlu direvisi sesuai dengan realisasi dan hilangnya ketidakpastian penyebab peningkatan atau penurunan jumlah pendapatan kontrak yaitu :

1. Kontraktor dan pelanggan mungkin menyetujui penyimpangan atau klaim yang meningkatkan atau menurunkan pendapatan kontrak pada periode setelah periode dimana kontrak pertama kali disetujui.
2. Jumlah pendapatan yang disetujui dalam kontrak harga tetap dapat meningkat karena ketentuan-ketentuan kenaikan biaya.

3. Jumlah pendapatan dapat menurun karena denda yang timbul akibat keterlambatan kontraktor dalam penyelesaian kontrak tersebut.
4. Jika dalam kontrak harga tetap terdapat harga tetap perunit output pendapatan kontrak meningkat jika jumlah unit meningkat.

Ada dua hal yang lazim dilakukan dalam kontrak konstruksi yaitu:

1. Pemberian uang muka yaitu bagian nilai kontrak yang diterima kontraktor dari pemberi kerja sebelum pekerjaan dilaksanakan, uang muka ini akan diperhitungkan (dipotong dari pembayaran tersisa secara proposional dengan % pembayaran termin)
2. Retensi yaitu jumlah pembayaran termin yang ditahan oleh pemberi kerja sebagai jaminan untuk pemeliharaan atau perbaikan bagian pekerjaan yang telah selesai. Retensi ini akan dibayarkan kembali oleh pemberi kerja kepada kontraktor setelah konstruksi/pekerjaan 100% selesai dan diserahkan.

#### **1.4 Konsep biaya**

Pengertian biaya

Konsep biaya (*the concept of cost*) dan terminologinya telah berkembang sesuai kebutuhan akuntansi, ekonomi, dan ahli teknik berikut adalah definisi biaya :

##### 1. Dalam arti luas

Dalam arti luas biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi (sifat kelangkaan) yang diukur dalam satuan mata uang yang telah terjadi atau kemungkinan terjadi dalam mencapai tujuan tertentu (*to secure benefit*).

- a. Nilai sumber ekonomis yang telah dikorbankan untuk mencapai tujuan tertentu merupakan biaya historis yaitu biaya yang telah terjadi dimasa lalu.
- b. Nilai sumber ekonomis yang telah dikorbankan untuk mencapai tujuan tertentu merupakan biaya masa yang akan datang.

##### 2. Dalam arti sempit

Dalam arti sempit biaya adalah bagian dari harga pokok yang dikorbankan dalam usaha memperoleh penghasilan. Kata *cost* dipakai secara sinonim dengan kata *expense* (beban). Beban dapat didefinisikan sebagai ukuran arus keluar (*out flow*) barang atau jasa yang dipertemukan dengan pendapatan untuk menentukan laba. *Expense* adalah penurunan *net asset* sebagai akibat dari penggunaan/pemakaian jasa ekonomi dalam pembuatan pendapatan atau pembebanan pajak oleh unit pemerintah (Surjadi, 2013:4-5).

##### c. Objek biaya

Objek biaya adalah sesuatu yang akan diukur dan dihitung biayanya. Istilah objek biaya memiliki arti yang luas karena segala sesuatunya dapat dijadikan objek biaya, objek biaya dapat berupa :

- a. Produk
- b. Jasa
- c. Proyek
- d. Pelanggan
- e. Merk
- f. Aktivitas
- g. Departemen
- h. Program

#### **d. Klasifikasi biaya**

Konsep biaya merupakan biaya berbeda untuk tujuan (*different cost for different purpose*). Tujuan berbeda menunjukkan keputusan yang akan diambil, kita tidak dapat menggunakan satu klasifikasi biaya untuk semua keputusan karena setiap keputusan memiliki tujuan yang berbeda. Untuk memenuhi tujuannya kita perlu mengklasifikasi biaya sesuai dengan tujuan yang akan dicapai.

Berikut adalah klasifikasi biaya :

1. Klasifikasi biaya berdasarkan kemudahan penelusuran (*traceability*) kemudahan penelusuran menunjukkan mudah atau tidaknya penelusuran biaya ke objek biaya, semakin mudah objek biaya tersebut ditelusuri ke objek biayanya, semakin akurat pembebanan-pembebanan biaya tersebut ke objek biaya.

##### a. Biaya langsung

Biaya langsung (*direct cost*) adalah biaya yang dapat secara mudah dan akurat ditelusuri ke objek biaya. Mudah berarti penelusurannya tidak terlalu rumit sehingga tidak memerlukan biaya yang mahal. Akurat berarti biaya sumber daya yang dikonsumsi oleh objek biaya tersebut dapat dihitung secara akurat karena tidak memerlukan alokasi biaya.

##### b. Biaya tidak langsung

Biaya tidak langsung (*indirect cost*) adalah biaya yang tidak dapat secara mudah dan akurat ditelusuri ke objek biaya. Hal ini karena biaya dikonsumsi secara bersama oleh beberapa objek biaya. Biaya tidak langsung disebut juga biaya bersama, biaya ini dibebankan pada produk dengan menggunakan alokasi (Fitri,2015:29).

2. Klasifikasi biaya berdasarkan fungsi utama organisasi

Klasifikasi biaya berdasarkan fungsi utama organisasi ada tiga yaitu:

a. Biaya produksi

Biaya produksi (*manufacturing cost*) adalah biaya yang berhubungan dengan fungsi produksi. Biaya produksi terdiri atas biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *over head* pabrik.

b. Biaya pemasaran

Biaya pemasaran (*marketing cost*) adalah biaya yang berhubungan dengan fungsi pemasaran.

c. Biaya administrasi dan umum

Adalah biaya yang berhubungan dengan administrasi dan umum (Muljo, 2013:14)

3. Klasifikasi biaya berdasarkan perilaku biaya

Perilaku biaya mengkaji hubungan total biaya dan biaya perunit dengan perubahan *output* aktivitas. Klasifikasi biaya berdasarkan perilaku biayanya ada tiga, yaitu sebagai berikut:

a. Biaya tetap

Biaya tetap (*fixed cost*) adalah biaya yang totalnya tetap tanpa dipengaruhi oleh *output* aktivitas dalam batas relevan tertentu.

b. Biaya variabel

Biaya variabel (*variable cost*) adalah biaya yang totalnya berubah secara proposional dengan merubah *output* aktivitas, sedangkan biaya perunitnya tetap dalam batas relevan tertentu.

c. Biaya semi variable

Biaya semi variable (*semivariable cost*) adalah biaya yang totalnya berubah secara tidak profesional dengan merubah *output* aktivitas dan biaya perunitnya berubah berbanding terbalik dengan perubahan *output* aktivitas (Riwayadi, 2014:17-23).

d. Pengukuran dan pengakuan biaya

Dalam pengakuan biaya, akuntansi mengikuti pendekatan “biaya mengikuti pendapatan” selanjutnya pengakuan biaya sama dengan pengakuan pendapatan. Untuk menentukan laba tidak hanya kriteria pengakuan pendapatan dan keuntungan saja yang harus ditetapkan, tetapi kriteria pengakuan beban dan kerugian juga harus didefinisikan secara jelas. Beberapa beban secara langsung terkait dengan pendapatan dan harus dapat

diakui dalam periode yang sama sebagaimana pendapatan tersebut diakui. Secara garis besar pengakuan beban dapat diakui dalam tiga kategori yaitu : penandingan langsung (*direct matching*), alokasi secara sistematis dan rasional (*systematic and rational allocation*) dan pengakuan segera (*immediate recognition*) (Harry,2013:58)

Mengaitkan beban dengan pendapatan sering dikenal sebagai proses penandingan, contoh harga pokok penjualan merupakan beban langsung yang dapat dibandingkan dengan pendapatan yang dihasilkan dengan pendapatan dari penjualan barang. Beban ini akan dilaporkan dalam periode yang sama sebagaimana pendapatan penjualan diakui. Begitu juga dengan beban pengiriman beban dan komisi penjualan yang biasanya terkait langsung dengan pendapatan penjualan.

Kategori pengakuan beban yang kedua yaitu alokasi secara sistematis dan rasional melibatkan pengeluaran modal yang memiliki masa manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Pengeluaran modal adalah pengeluaran-pengeluaran yang tidak dibebankan langsung sebagai beban dalam laporan laba rugi. Melainkan dikapitalisasi terlebih dahulu sebagai aset di neraca. Karena pengeluaran ini akan memberikan manfaat bagi penciptaan pendapatan dimasa mendatang.

Kategori beban yang ketiga yaitu pengukuran segera dilakukan atas beban yang hanya memberikan manfaat dalam periode ketika beban tersebut dibayarkan atau terjadi dan tidak terkait dengan pendapatan tertentu, tetapi secara tidak langsung membantu menciptakan pendapatan (Herry,2017:119-121).

## **2.5 Kontrak Kontruksi**

Kontrak konstruksi adalah janji dan beberapa akibat dari pengingkaran atau pelanggaran dan adanya hukum yang memberikan pemulihan atau menetapkan kewajiban bagi yang ingkar janji disertai sanksi untuk pelaksanaannya, menurut J.Satrio, perjanjian mempunyai dua arti yaitu :

- Arti luas

Suatu perjanjian berarti setiap perjanjian yang menimbulkan akibat hukum sebagai yang dikehendaki oleh para pihak.

- Arti sempit

Perjanjian hanya ditunjukan kepada hubungan-hubungan hukum dalam lapangan hukum kekayaan saja.

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 34 Revisi 10 mendefinisikan kontrak konstruksi sebagai suatu kontrak yang dinegosiasikan secara khusus untuk konstruksi suatu aset atau suatu kombinasi aset yang berhubungan erat satu sama lain atau saling tergantung dalam hal rancangan, teknologi dan fungsi atau tujuan pokok penggunaan. Dapat disimpulkan pengertian kontrak konstruksi adalah sebuah kesepakatan yang dibuat oleh pengguna jasa dan penyedia jasa dalam penyelenggaraan pekerjaan konstruksi serta dikenai sanksi bagi yang mengingkari perjanjian. Menurut Lembaga Pengembangan Jasa Konstruksi (LPJK) badan usaha jenis pelaksanaan konstruksi dapat dibagi menjadi 5 (lima) bidang antara lain ([www.lpjk.org](http://www.lpjk.org), 2014)

1. Arsitektur, klasifikasi jasa pelaksanaan konstruksi bidang arsitektur antara lain :  
Perumahan tunggal dan koppel, perumahan multi hunian, bangunan pergudangan dan industri, bangunan komersial, bangunan-bangunan non perumahan lainnya , fasilitas pelatihan sport diluar gedung, pertamanan, pekerjaan pemasangan instalasi asesoris bangunan, pekerjaan dinding dan jendela kaca, pekerjaan interior, pekerjaan kayu, perawatan gedung / bangunan.
2. Elektrikal, klasifikasi jasa pelaksanaan konstruksi antara lain :  
Pembangkit tenaga listrik semua daya, pembangkit tenaga listrik dengan daya maksimal 10 MW / unit, pembangkit tenaga listrik energi baru dan terbarukan, jaringan transmisi tenaga listrik tegangan tinggi dan ekstra tegangan tinggi, jaringan tranmisi telekomunikasi atau telepon, jaringan distribusi tegangan menengah, jaringan distribusi tenaga listrik tegangan rendah, jaringan distribusi telekomunikasi atau telepon, instalasi kontrol dan instrumentasi, instalasi listrik gedung dan pabrik, instalasi listrik lainnya.
3. Mekanikal, klasifikasi jasa pelaksanaan konstruksi antara lain:  
Instalasi pemanasan, ventilasi udara dan AC dalam bangunan, perpipaan air dalam bangunan, instalasi pipa gas dalam bangunan, instalasi dalam bangunan, instalasi lift dan escalator, pertambangan dan manufaktur , instalasi thermal, bertekanan, minyak gas, geothermal (pekerjaan rekayasa), konstruksi alat angkut dan alat angkat (pekerjaan rekayasa), konstruksi perpipaan minyak, gas dan energi (pekerjaan rekayasa), jasa penyedia peralatan kerja konstruksi.
4. Sipil, klasifikasi jasa pelaksanaan konstruksi antara lain:



Jalan raya, jalan lingkungan, jalan kereta api, lapangan terbang, dan runway jembatan, jalan layang, terowongan, jalan bawah tanah, pelabuhan atau dermaga, drainase kota, bendungan, irigasi dan drainase, persungai rawa dan pantai, bendungan, pengerukan dan pengurugan, pekerjaan penghancuran, pekerjaan peyiapan dan pengupasan lahan, pekerjaan penggalian dan pemindahan tanah, pekerjaan pemancangan, pekerjaan pelaksanaan pondasi, pekerjaan kerangka konstruksi atap, pekerjaan atap dan kedap air, pekerjaan pembetonan, pekerjaan konstruksi baja, pekerjaan pemasangan perancah pembetonan, pekerjaan pelaksanaan khusus lainnya.

5. Tata lingkungan, klasifikasi jasa pelaksanaan konstruksi antara lain:
  - Perpipaan minyak, perpipaan gas, perpipaan air bersih dan limbah, pengolahan air bersih, instalasi pengolahan limbah, pekerjaan pengeboran air tanah, reboisasi atau penghijauan.

### **2.5.1 Tahap penyelesaian Kontrak**

Tahap penyelesaian suatu kontrak dapat ditentukan dalam berbagai cara. Entitas menggunakan metode yang mengukur secara andal pekerjaan yang dilakukan. Bergantung pada sifat kontrak, metode tersebut antara lain meliputi :

1. Proporsi biaya kontrak yang terjadi untuk pekerjaan yang dilaksanakan sampai tanggal perhitungan dibandingkan dengan estimasi total biaya kontrak.
2. Survei atas pekerjaan yang telah dilaksanakan
3. Penyelesaian suatu bagian secara fisik dari pekerjaan kontrak

Pembayaran berkala dan uang muka yang diterima dari para pelanggan seringkali tidak mencerminkan tahap penyelesaian. Jika tahap penyelesaian ditentukan dengan memperhatikan biaya kontrak yang terjadi pada saat ini maka hanya biaya kontrak yang mencerminkan pekerjaan yang dilaksanakan dimasukkan dalam biaya-biaya yang tidak termasuk misalnya:

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

Selama tahap awal suatu kontrak sering terjadi hasil kontrak tidak dapat diestimasi secara andal walaupun demikian dimungkinkan entitas akan memulihkan biaya kontrak yang terjadi

oleh karena itu pendapatan kontrak diakui hanya sepanjang biaya yang terjadi diharapkan dapat dipulihkan disebabkan hasil kontrak tidak dapat diestimasi secara andal maka tidak ada laba yang diakui tetapi, walaupun hasil kontrak tidak dapat diestimasi secara andal, kemungkinan total biaya kontrak melebihi total pendapatan kontrak, dalam hal ini setiap selisih lebih total biaya kontrak terhadap total pendapatan kontrak diakui segera sebagai beban.

### **Termin**

Termin atau *progress billings* adalah jumlah yang ditagih untuk pekerjaan yang dilakukan dalam suatu kontrak baik yang telah dibayar ataupun yang belum dibayar oleh pemberi kerja.

## **2.6 Pengertian Beban**

Biaya dapat diartikan sebagai pengorbanan ekonomis yang dikeluarkan untuk memperoleh barang dan jasa, istilah biaya (*cost*)seringkali digunakan dalam arti yang sama dengan istilah beban (*expense*). Menurut Kartikahadi, dkk (2012:188)beban dapat diartikan sebagai berikut :Beban (*expense*) adalah penurunan manfaatekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk arus kas atau berkurangnya aset atau terjadinya kewajiban yang menyebabkan penurunan ekuitas yang tidak menyangkut pembagian kepada penanam modal. Sodikin dan Riyono (2014:37) mengemukakan beban sebagai penurunan manfaat ekonomi selama suatu periode pelaporan dalam bentuk arus keluar atau penurunan aset atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak terkait dengan distribusi kepada penanam modal.

Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) dalam Martani (2012:44) beban ialah penurunan manfaat ekonomis selama satu periode akuntansi dalam bentuk arus keluar atau berkurangnya aset atau terjadinya liabilitas yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak menyangkut pembagian kepada penanam modal. Sedangkan menurut Harahap (2011:240) mendefinisikan beban sebagai penurunangross dalam kewajiban yang diakui dan dinilai menurut prinsip akuntansi yang diterima berasal dari kegiatan mencari laba yang diakui perusahaan.

### **2.6.1 Pengakuan Beban**

Menurut Chairil dan Ghozali dalam Bryan dan Hastoni (2013:175) menyatakan bahwa pengukuran beban dapat didasarkan pada *historical cost, replacement cost* dan *cash equivalent*. Pada umumnya pengukuran beban menggunakan metode *historical cost* yaitu pengukuran beban berdasarkan jumlah rupiah yang dikeluarkan saat barang dan jasa diperoleh. Metode *historical cost* dianggap lebih baik karena didukung oleh bukti historis tentang pengorbanan yang telah dilakukan untuk mendapatkan barang dan jasa saat perolehan.

Pengakuan suatu beban biasanya bersamaan dengan digunakannya barang atau jasa dalam proses memperoleh pendapatan tetapi setelah penggunaan barang dan jasa atau dalam keadaan luar biasa dapat juga sebelum penggunaan barang dan jasa. Saat pengakuan beban ditentukan oleh pendapatan laba yang dipakai perusahaan. Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2012:34.5) dalam pernyataannya Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 34 Paragraf 22 dalam hal kontrak harga tetap, hasil kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal jika kondisi berikut terpenuhi :

- a. Baik biaya kontrak untuk menyelesaikan kontrak maupun tahap penyelesaian kontrak pada akhir periode pelaporan dapat diukur secara andal.
- b. Biaya kontrak yang dapat diatribusi pada kontrak dapat diidentifikasi dengan jelas dan dapat diukur secara andal sehingga biaya kontrak aktual dapat dibandingkan dengan estimasi sebelumnya.

### **2.6.2 Biaya Kontrak Konstruksi**

Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (2015:34 Paragraf 16) biaya suatu kontrak konstruksi terdiri dari :

1. Biaya yang berhubungan langsung dengan kontrak tertentu
2. Biaya yang dapat diatribusikan pada aktivitas kontrak secara umum dan dapat dialokasikan pada kontrak tersebut dan
3. Biaya lain yang secara spesifik dapat ditagih ke pelanggan sesuai kontrak

Sedangkan biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan kontrak termasuk:

1. Biaya pekerjaan lapangan termasuk penyedia
2. Biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi
3. Penyusutan sarana dan peralatan yang digunakan dalam kontrak
4. Biaya pemindahan sarana, peralatan dan bahan-bahan dari dan ke lokasi pelaksanaan kontrak

5. Biaya penyewaan sarana dan peralatan
6. Biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan dengan kontrak
7. Biaya estimasi pembetulan dan jaminan pekerjaan termasuk yang mungkin timbul selama masa jaminan dan
8. Klaim dari pihak ke tiga

Dapat disimpulkan bahwa biaya kontrak adalah biaya-biaya yang dapat diatribusikan pada suatu kontrak untuk jangka waktu sejak kontrak tersebut diterima sampai dengan penyelesaian akhir kontrak tersebut. Biaya-biaya lain yang berhubungan langsung dengan suatu kontrak dan terjadi untuk memperoleh kontrak juga dapat dimasukkan sebagai biaya kontrak jika dapat diukur secara andal dan besar kemungkinan kontrak tersebut dapat diperoleh.

### **2.6.3 Pengakuan Beban Konstruksi**

Menurut Prianthara (2010:158) biaya kontrak meliputi biaya-biaya yang dapat diatribusikan kepada suatu kontrak untuk jangka waktu sejak tanggal kontrak itu diperoleh sampai dengan penyelesaian akhir kontrak tersebut. Tetapi biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan suatu kontrak dan terjadi untuk memperoleh kontrak juga dimasukkan sebagai bagian dari biaya kontrak apabila biaya-biaya ini dapat diidentifikasi secara terpisah dan dapat diukur secara andal dan besar kemungkinan kontrak tersebut dapat diperoleh. Jika biaya-biaya yang terjadi untuk memperoleh kontrak diakui sebagai beban pada periode terjadi, maka biaya-biaya tersebut tidak dimasukkan dalam biaya kontrak apabila kontrak tersebut dicapai pada periode berikutnya.

Terdapat dua elemen beban yaitu beban bahan baku dan beban tenaga kerja bangun. Selain itu terdapat beban *overhead* pabrik yang terdiri dari bahan tidak langsung, upah tidak langsung, penyusutan mesin-mesin dan peralatan pabrik dan beban listrik. Didalam kontrak konstruksi memiliki beberapa beban perusahaan yang terbagi menjadi biaya kontrak, biaya pemasangan, biaya umum yang berisikan harga satuan bahan dan gaji, dan biaya pengerjaan struktur dan arsitektur. Selain itu ada biaya sarana dan prasarana dan biaya lain lain.

Menurut klasifikasinya biaya dapat ditelusuri ke objek biaya terbagi menjadi biaya langsung yaitu biaya yang dapat diidentifikasi untuk manfaat biaya objek biaya itu sendiri yang terdiri dari biaya pekerja lapangan, biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi, penyusutan sarana dan peralatan yang digunakan dalam kontrak tersebut, biaya pemindahan sarana peralatan dan bahan-bahan dari dan ke lokasi pelaksanaan kontrak, biaya penyewaan

sarana dan peralatan, biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan serta estimasi biaya pembetulan dan biaya lain-lain yang mungkin timbul selama masa jaminan. Biaya-biaya tersebut dapat dikurangi dengan keuntungan yang bersifat insidental yaitu keuntungan yang tidak termasuk dalam pendapatan kontrak seperti keuntungan dan penjualan lebih bahan dan pelepasan sarana dan peralatan pada akhir kontrak selain itu terdapat biaya tidak langsung yaitu biaya yang dikeluarkan untuk lebih dari satu objek biaya dan tidak dapat diidentifikasi ke salah satu objek biaya tertentu, kemudian terdapat biaya tetap dan biaya variabel.

Beban diakui apabila penurunan manfaat ekonomi masa depan yang berkaitan dengan penurunan aset atau peningkatan kewajiban telah terjadi dan dapat diukur dengan andal, hal ini berarti pengakuan beban terjadi bersamaan dengan pengakuan kenaikan kewajiban. Jika manfaat ekonomi diharapkan timbul selama beberapa periode akuntansi dan hubungannya dengan penghasilan hanya dapat ditentukan secara luas atau tidak langsung, maka beban diakui dalam laporan laba rugi atas dasar prosedur alokasi yang rasional dan sistematis.

Dalam pengakuan beban ada beberapa konsep yang dikenal yaitu :

1. konsep *Matching* yaitu proses pelaporan beban atas dasar hubungan sebab akibat dengan pendapatan yang dilaporkan ada 3 metode yang digunakan yaitu :
  - a. Hubungan sebab akibat yaitu mengakui biaya yang berkaitan langsung terhadap kegiatan yang menimbulkan pendapatan sehingga yang diperhitungkan hanya biaya variable.
  - b. Alokasi sistematis dan rasional yaitu mengakui biaya selama satu periode dengan alokasi secara sistematis karena biaya tidak dapat diakui secara pasti untuk menimbulkan pendapatan.
  - c. Pembebanan segera yaitu mengakui beban pada saat periode terjadinya karena tidak dapat ditelusuri hubungan manfaat beban dengan pendapatan yang dihasilkan dan tidak dapat ditaksir berapa lama beban tersebut dapat menghasilkan pendapatan dengan demikian pada saat terjadinya pengeluaran beban seluruhnya diakui pada periode berjalan.
2. Konsep *Accrual Based* yaitu beban harus diakui dalam periode dimana pendapatan dihasilkan walaupun belum ada pembayaran atas biaya yang terjadi.
3. Konsep *Cash Based* yaitu beban diakui pada saat terjadinya pembayaran atau pengeluaran kas atas beban tersebut.

Beban diakui bukan pada saat upah dibayarkan atau ketika pekerjaan dilakukan atau pada saat produksi, tetapi ketika pekerjaan dapat memberikan kontribusi terhadap pendapatan. Jadi beban diakui jika beban yang timbul secara langsung dan seluruhnya berhubungan dengan diakuinya pendapatan pada periode yang bersangkutan.

#### 2.6.4 Pengukuran dan pengakuan beban

Pengukuran dan pengakuan beban sangat berpengaruh dalam penentuan besarnya laba/rugi yang akan diakui perusahaan, sehingga diperlukan metode pengukuran yang tepat dan sesuai dalam mengakui beban. Pada umum pengukuran beban dilakukan menggunakan metode *historical cost* lebih sering digunakan yaitu pengukuran beban berdasarkan jumlah rupiah yang dikeluarkan pada saat barang dan jasa diperoleh. Metode *historical cost* dianggap lebih baik karena didukung oleh bukti historis tentang pengorbanan yang telah dilakukan untuk mendapatkan barang dan jasa pada saat perolehan.

Greuning, et al (2013:300) menyebutkan biaya kontrak terdiri dari

1. Biaya kontrak langsung (misalnya bahan baku, upah tenaga kerja, atau depresiasi peralatan dan pabrik yang digunakan dalam kontrak)
2. Biaya kontrak umum (asuransi, biaya desain, atau *overhead* konstruksi)
3. Biaya yang secara khusus dapat dibebankan ke pelanggan sesuai syarat dalam kontrak (misalnya biaya administrasi atau biaya penjualan)

Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) dalam Martani yang dikutip oleh Rismanyah dan Nurlaili (2015:55) pengakuan beban dinyatakan sebagai berikut :

1. Beban diakui dalam laporan laba rugi komprehensif jika penurunan manfaat ekonomi masa depan yang berkaitan dengan penurunan aset atau peningkatan liabilitas telah terjadi dan dapat diukur dengan andal.
2. Beban diakui dalam laporan laba rugi atas dasar hubungan langsung antara biaya yang timbul dan pos penghasilan tertentu yang diperoleh (*matching expense of costs with revenues*)
3. Beban diakui dalam laporan laba rugi komprehensif atas dasar prosedur alokasi yang rasional dan sistematis dalam periode akuntansi yang menikmati manfaat. Hal ini sering diperlakukan dalam pengakuan beban yang berkaitan dengan penggunaan aset seperti aset tetap, goodwill, paten, merek dagang, dalam kasus semacam itu beban ini disebut penyusutan atau amortisasi.

4. Beban segera diakui dalam laporan laba rugi komperhensif kalau pengeluaran tidak menghasilkan manfaat ekonomi masa depan atau jika manfaat ekonomi masa depan tidak memenuhi syarat, atau tidak lagi memenuhi syarat untuk diakui dalam neraca sebagai aset.
5. Beban juga diakui dalam laporan laba rugi komperhensif pada saat timbul kewajiban tanpa adanya pengakuan aset, seperti apabila timbul liabilitas tanpa adanya pengakuan aset seperti apabila timbul liabilitas akibat garansi produk.

### **2.6.5 Pengakuan Pendapatan dan Beban Konstruksi**

Menurut metode persentase penyelesaian pendapatan kontrak dihubungkan dengan biaya kontrak yang terjadi dalam mencapai tahap penyelesaian tahap tersebut, sehingga pendapatan, beban dan laba yang dilaporkan dapat didistribusikan menurut penyelesaian pekerjaan secara proposional. Metode ini memberikan informasi yang berguna mengenai luas aktivitas kontrak dan kinerja selama satu periode. Pendapatan kontrak diakui sebagai pendapatan dalam laporan laba rugi dalam periode akuntansi dimana pekerjaan dilakukan. Biaya kontrak biasanya diakui sebagai beban dalam laporan laba rugi dalam periode akuntansi dimana pekerjaan yang berhubungan dilakukan (Priantara, 2010:160)

Perusahaan memenuhi kewajiban atas kontrak dan dapat mengakui pendapatan jika perusahaan telah memenuhi salah satu dari kriteria di bawah ini (Kieso, Weygant dan Warfield, 2014 : 914)

1. Kinerja perusahaan membentuk dan menambah aset sehingga kontrol pelanggan akan aset tersebut terbentuk atau meningkat.
2. Kinerja perusahaan tidak membentuk aset dengan kegunaan alternatif sebagai tambahan dari kegunaan alternatif, salah satu kriteria di bawah ini harus dipenuhi.
3. Pelanggan secara terus menerus mendapatkan dan menggunakan manfaat dari kinerja perusahaan selama proses pengerjaan.
4. Perusahaan tidak perlu melakukan ulang pekerjaan yang telah diselesaikan perusahaan, jika perusahaan lain bersedia untuk memenuhi kewajiban yang belum selesai.
5. Perusahaan memiliki hak untuk mendapatkan bayaran atas kinerja yang telah perusahaan penuhi.

Menurut Kieso, Weygant, dan Warfield (2011:967) terdapat 2 metode yang berbeda bagi perusahaan jasa konstruksi dalam mengakui pendapatannya:

1. *Percentage of Completion Method* dimana perusahaan mengakui pendapatan dan laba kotor pada setiap periode berdasarkan kemajuan dari konstruksi tersebut.
2. *Cost –Recovery Method* dimana perusahaan mengakui pendapatan diakui hanya sebatas biaya-biaya yang telah dikeluarkan, ketika semua biaya diakui maka saat itu dilakukan pengakuan pendapatan.

Perusahaan diharuskan menggunakan *Percentage of Completion Method* ketika estimasi progres penyelesaian, pendapatan, dan biaya dapat diestimasi dengan handal dan harus memenuhi semua kondisi yang ada, yaitu :

1. Total pendapatan kontrak dapat diukur dengan handal.
2. Besar kemungkinan manfaat ekonomi sehubungan dengan kontrak akan mengalir kepada perusahaan.
3. Biaya kontrak untuk menyelesaikan kontrak dan tahap penyelesaian kontrak pada akhir periode pelaporan dapat diukur dengan handal.
4. Biaya kontrak yang disebabkan oleh kontrak dapat diidentifikasi secara jelas dan diukur secara handal sehingga biaya kontrak yang terjadi dapat dibandingkan dengan perkiraan sebelumnya.

Sedangkan perusahaan dapat menggunakan *Cost-Recovery Method* jika :

1. Perusahaan tidak dapat memenuhi kondisi untuk menggunakan *Percentage Of Completion Method*.
2. Ketika terdapat bahaya yang melekat pada kontrak diluar kewajaran yang dapat menjadi risiko bisnis.

## **2.7 Prinsip Penyeimbangan (*Matching Principle*)**

Menurut Kamus Ekonomi dan Bisnis (Hadi dan Hastuti, 2015:369) *matching concept* atau konsep pembebanan merupakan konsep dasar akuntansi yaitu mempertemukan biaya dengan penghasilan yang timbul dari biaya tersebut. Sedangkan *matching principle* atau prinsip penyeimbangan merupakan prinsip akuntansi berdasarkan metode akrual yang digunakan untuk menentukan jumlah pengeluaran yang dibutuhkan selama periode waktu pendapatan dihasilkan. Menurut Kieso, Weigant, dan Warfield (2011:54) perusahaan mengakui beban bukan ketika perusahaan membayar upah karyawan atau melakukan kegiatan produksi, namun beban diakui ketika pekerjaan karyawan tersebut atau produk yang telah diproduksi menyumbangkan hasil dalam pendapatan. Jadi pengakuan biaya harus dihubungkan dengan pengakuan pendapatan hal ini dilakukan dengan menyesuaikan beban dengan pendapatan.



Prinsip penyeimbangan adalah dasar untuk mencatat dan mengakui beban, menurut buku Akuntansi Keuangan (Harrison Jr., et. al.,2012:136) sesuai dengan IFRS Framework, menyatakan bahwa beban yang diakui dalam laporan laba rugi berdasarkan asosiasi langsung antara biaya yang dikeluarkan dan perolehan item pendapatan tertentu. Prinsip perbandingan meliputi dua langkah yaitu:

1. Mengidentifikasi semua beban yang dikeluarkan selama periode akuntansi.
2. Mengukur beban dan membandingkan beban dengan pendapatan yang dihasilkan.

Isu yang kritis dalam pengakuan beban adalah ketika beban itu sendiri memiliki kontribusi terhadap pendapatan yang mungkin tidak terjadi bersamaan ketika beban tersebut dibayarkan (Wegandt, Kimmel dan Kieso, 2014:87). Oleh sebab itu pengakuan biaya perlu dikaitkan dengan pengakuan pendapatan.

## 2.8 Kerangka Konseptual

