

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA**

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

Padang, Saerang, Afandi 2016 meneliti tentang Analisis Penerapan Akuntansi Kontrak Konstruksi dalam Penyajian Laporan Keuangan pada PT. Sederhana Karya Jadi di Manado mengatakan hasil penelitian PT. Sejahtera Karya Jaya, untuk keseluruhan proyek yang dikerjakan mengakui pendapatannya berdasarkan kemajuan kerja atau lebih dikenal dengan metode persentase penyelesaian (percentage of completion method). Presentase penyelesaian diukur dengan menggunakan ukuran keluaran (output measures) yang ditentukan oleh bagian tenaga ahli dan operasi dalam bentuk laporan prestasi proyek, hal ini sesuai dengan SAK yang berlaku.

Anggreani 2016 meneliti tentang Pengakuan Pendapatan dan Beban pada PT Nusa Konstruksi Enjiniring, Tbk. dan Entitas Anak terhadap Kewajiban Penyajian Laporan Laba Rugi berdasarkan PSAK No. 23 dan No. 34 mengatakan hasil penelitian PT Nusa Konstruksi Enjiniring, Tbk. bahwa laporan keuangan yang dilaporkan perusahaan sudah sesuai dengan PSAK No. 34 tentang kontrak konstruksi dan sesuai dengan bidang pekerjaannya sebagai perusahaan konstruksi. Metode yang digunakan yaitu persentase penyelesaian.

Prawiranegara 2016 meneliti tentang Analisis Metode Pengakuan Pendapatan Konstruksi pada Perusahaan Jasa Konstruksi mengatakan hasil penelitian CV. Satria Darma Ciamis dalam menetapkan metode pengakuan pendapatan belum sesuai dengan PSAK No. 34, dimana perusahaan harus menerapkan metode persentase penyelesaian dalam pengakuan pendapatannya.

Rismansyah 2015 meneliti tentang Analisis Pengakuan Pendapatan dan Beban pada PT Wahana Bumi Riau cabang Palembang mengatakan hasil penelitian PT Wahana Bumi Riau Cabang Palembang belum sesuai dengan

Standar Akuntansi Keuangan PSAK No. 34 mengenai kontrak konstruksi dimana penjournalan yang dilakukan oleh perusahaan masih belum memenuhi Standar Akuntansi Keuangan. Terdapat perbedaan jurnal, metode yang digunakan perusahaan yaitu kontrak selesai terhadap pengukuran nilai beban yang diberlakukan perusahaan tidak mencerminkan keadaan yang sesungguhnya pada perusahaan sehingga berpengaruh terhadap laporan keuangan.

Rini dan Elly 2012 meneliti tentang Analisis Pengakuan Pendapatan dan Beban Kontrak pada UD Gunawan Steel mengatakan hasil penelitian UD Gunawan Steel menggunakan metode kontak selesai dalam mengakui pendapatan dan beban sehingga perusahaan tidak menyajikan laporan laba rugi setiap tahunnya untuk proyek yang masih berjalan karena pendapatan dan beban hanya diakui setelah proyek selesai dikerjakan.

Penelitian Dobler 2008 tentang *Rethinking Revenue Recognition – The Case of Construction Contracts Under International Financial Reporting Standards* mengatakan hasil penelitian ini menggambarkan dan mengevaluasi perubahan yang terjadi mengenai penggabungan IASB/FASB yang mengacu pada pengakuan pendapatan dengan mengandalkan pada nilai wajar.

Penelitian Berheci 2009 tentang *Accounting of Construction Contract and The Implication on the Outcome of Accounting Recognition* mengatakan hasil penelitian ini mengomentari perlakuan akuntansi pada kontrak konstruksi. Dalam menerapkan metode persentase kemajuan pekerjaan dapat dinilai terlalu tinggi atau terlalu rendah .

Penelitian Lemus 2014 tentang *The Leading Financial Changed of Revenue Recognition by Business Enterprises under FASB vs IASB* mengatakan hasil penelitian ini FASB mengembangkan kerangka konseptual akuntansi berhubungan dengan proyek pengakuan pendapatan. Standar yang paling relevan mengenai pengakuan pendapatan adalah IAS 18 dan IAS 11.

## **2.2 Landasan Teori**

### **2.2.1 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK)**

Standar Akuntansi Keuangan (SAK) adalah Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK). Standar Akuntansi Keuangan secara khusus mengatur tentang pengakuan pendapatan dan biaya kontrak dengan menerbitkan sebuah pernyataan PSAK No. 34 tentang Akuntansi Kontrak Konstruksi. Tujuan PSAK No. 34 adalah untuk menggambarkan perlakuan akuntansi pendapatan dan biaya yang berhubungan dengan kontrak konstruksi. Didalam kontrak konstruksi, tanggal saat aktivitas kontrak mulai dilakukan dan tanggal saat aktivitas tersebut diselesaikan biasanya jatuh pada periode akuntansi yang berlainan. Persoalan utama dalam akuntansi kontrak konstruksi adalah alokasi pendapatan kontrak dan biaya kontrak pada periode dimana pekerjaan konstruksi tersebut dilaksanakan. Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan untuk menentukan kapan pendapatan dan biaya suatu kontrak konstruksi diakui sebagai pendapatan dan beban dalam laporan laba rugi komprehensif.

Dalam perumusannya kontrak konstruksi dapat terbentuk dalam berbagai cara, diantaranya :

#### **1. Kontrak Harga Tetap**

Kontrak harga tetap merupakan sebagai kontrak yang disyaratkan bahwa kontraktor telah menyetujui nilai kontrak yang telah ditentukan atau tarif tetap yang telah ditentukan sesuai dengan tarif per unit output pada ketentuan-ketentuan kenaikan biaya.

#### **2. Kontrak Biaya Plus**

Kontrak biaya plus dimana kontraktor mendapatkan penggantian untuk biaya-biaya yang telah ditentukan dan diizinkan serta ditambah imbalan tetap.

Dalam hal kontrak harga tetap, hasil kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal jika semua kondisi berikut ini 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

Dalam hal kontrak biaya plus, hasil kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal jika semua kondisi berikut 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, dapat diidentifikasi dengan jelas dan diukur secara andal.

Kontrak konstruksi berdasarkan PSAK No.34, meliputi :

- 1. Kontrak pemberian jasa yang berhubungan langsung dengan konstruksi aset, misalnya pelayanan jasa untuk manajer proyek dan arsitek
- 2. Kontrak untuk penghacuran atau restorasi aset dan restorasi lingkungan setelah penghancuran aset.

Jika suatu kontrak mencakup sejumlah aset, konstruksi dari setiap aset diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi yang terpisah, apabila :

- 1. Proposal terpisah telah diajukan untuk setiap aset
- 2. Setiap aset telah dinegosiasikan secara terpisah serta kontraktor dan pelanggan dapat menerima atau menolak bagian kontrak yang berhubungan dengan masing-masing aset tersebut
- 3. Biaya dan pendapatan masing-masing aset dapat diidentifikasi.

Suatu kelompok kontrak dengan satu pelanggan atau beberapa pelanggan, diperlakukan sebagai satu kontrak konstruksi, apabila :

1. Kelompok kontrak tersebut dinegosiasikan sebagai satu paket
2. Kontrak-kontrak tersebut berhubungan sangat erat, dimana kontrak tersebut merupakan bagian dari satu proyek tunggal dengan suatu margin laba
3. Kontrak-kontrak tersebut dilaksanakan secara berkesinambungan.

Konstruksi aset tambahan diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi terpisah, apabila :

1. Aset tambahan tersebut berbeda secara signifikan dalam rancangan, teknologi atau fungsi dengan aset yang tercakup dalam kontrak semula
2. Harga aset tambahan tersebut dinegosiasikan tanpa memerhatikan harga kontrak semula.

Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (PSAK No. 34, 2010) pendapatan yang boleh diakui dalam kontrak konstruksi, yaitu :

Pendapatan kontrak terdiri dari :

1. Nilai pendapatan semula yang disetujui sesuai dengan kesepakatan yang ada didalam kontrak; dan
2. Penyimpangan dalam pekerjaan kontrak, klaim dan pembayaran insentif;
  - a. Sepanjang hal ini memungkinkan untuk menghasilkan pendapatan; dan
  - b. 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 dari peristiwa masa depan. Estimasi sangat diperlukan sesuai dengan realisasi dan hilangnya ketidakpastian. Jumlah pendapatan kontrak dapat meningkat atau menurun dari suatu periode ke periode berikutnya, misalnya :

1. Kontraktor dan pelanggan mungkin menyetujui penyimpangan atau klaim yang meningkatkan atau menurunkan pendapatan kontrak pada periode setelah periode di mana kontrak pertama kali disetujui;

2. Nilai pendapatan yang disetujui dalam kontrak dengan nilai tetap dapat meningkat karena ketentuan-ketentuan kenaikan biaya;
3. Nilai pendapatan kontrak dapat menurun karena denda yang timbul akibat ketelambatan kontraktor dalam penyelesaian kontrak tersebut;
4. Jika dalam kontrak harga tetap terdapat harga tetap per unit output, pendapatan kontrak meningkat jika jumlah unit meningkat.

Penyimpangan adalah suatu instruksi yang diberikan pelanggan mengenai perubahan dalam lingkup pekerjaan yang akan dilaksanakan berdasarkan kontrak. Penyimpangan dapat menimbulkan peningkatan dan penurunan dalam pendapatan kontrak. Contoh penyimpangan adalah perubahan dalam spesifikasi atau rancangan aset atau perubahan lamanya kontrak. Penyimpangan dimasukkan ke dalam pendapatan kontrak, apabila :

1. Kemungkinan besar pelanggan akan menyetujui penyimpangan dan jumlah pendapatan yang timbul dari penyimpangan tersebut
2. Jumlah pendapatan dapat diukur secara andal.

Klaim adalah jumlah yang diminta kontraktor kepada pelanggan atau pihak lain sebagai penggantian untuk biaya-biaya yang termasuk dalam nilai kontrak. Klaim dapat timbul, misalnya dari keterlambatan yang disebabkan oleh pelanggan, kesalahan dalam spesifikasi atau rancangan dan perselisihan penyimpangan dalam pengerjaan kontrak. Klaim hanya dimasukkan dalam pendapatan kontrak, apabila :

1. Negosiasi telah mencapai tingkat akhir sehingga kemungkinan besar pelanggan akan menerima klaim tersebut
2. Nilai klaim yang kemungkinan besar akan disetujui oleh pelanggan, dapat diukur secara andal.

Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (PSAK No. 34, 2010) mengatakan biaya kontrak yang boleh diakui dalam kontrak konstruksi, terdiri dari :

1. Biaya yang berhubungan langsung dengan kontrak tertentu;
2. Biaya yang dapat didistribusikan di dalam aktivitas kontrak secara umum dan dapat dialokasikan pada kontrak tersebut; dan
3. Biaya lain yang secara khusus dapat ditagihkan ke pelanggan sesuai isi kontrak.

Biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan suatu kontrak, yaitu :

1. Biaya pekerja lapangan, termasuk penyelia
2. Biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi
3. Penyusutan sarana dan peralatan yang digunakan dalam kontrak tersebut
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. Klaim dari pihak ketiga

Biaya-biaya yang dapat didistribusikan pada aktivitas kontrak umum dan dapat dialokasikan pada kontrak tertentu, yaitu :

1. Asuransi
2. Biaya rancangan dan bantuan teknis yang tidak secara langsung berhubungan dengan kontrak tertentu
3. Overhead konstruksi, meliputi gaji karyawan konstruksi

Biaya tersebut dialokasikan dengan menggunakan metode yang sistematis dan rasional dan diterapkan secara konsisten pada semua biaya yang mempunyai karakteristik yang sama.

Biaya yang tidak dapat didistribusikan pada aktivitas kontrak atau tidak dapat dialokasikan pada suatu kontrak dikeluarkan dari biaya kontrak konstruksi. Biaya-biaya tersebut diantaranya :

1. Biaya administrasi umum yang penggantiannya tidak ditentukan dalam kontrak
2. Biaya pemasaran umum
3. Biaya riset dan pengembangan yang penggantiannya tidak ditentukan dalam kontrak
4. Penyusutan sarana dan peralatan menganggur yang tidak digunakan pada kontrak tertentu.

Biaya kontrak meliputi biaya-biaya yang dapat diatribusikan kepada suatu kontrak untuk jangka waktu sejak tanggal kontrak diperoleh sampai dengan penyelesaian kontrak itu berakhir. Biaya yang berhubungan langsung dengan suatu kontrak, maka dimasukkan sebagai bagian dari biaya kontrak apabila biaya-biaya ini dapat didefinisikan secara terpisah dan dapat diukur. Apabila biaya-biaya yang terjadi untuk memperoleh kontrak diakui sebagai beban pada periode yang sedang berlangsung, maka biaya-biaya tersebut tidak dimasukkan dalam biaya kontrak apabila kontrak tersebut dicapai pada periode berikutnya.

Pengakuan pendapatan dan beban dengan memerhatikan tahap penyelesaian suatu kontrak disebut metode persentase penyelesaian. Metode ini, pendapatan kontrak dihubungkan dengan biaya kontrak yang terjadi dalam mencapai tahap penyelesaian tersebut, sehingga pendapatan, beban dan laba yang dilaporkan secara proporsional.

Dalam metode persentase penyelesaian, pendapatan kontrak diakui sebagai pendapatan dalam laba rugi pada periode akuntansi di mana pekerjaan dilakukan. Biaya kontrak biasanya diakui sebagai beban dalam laba rugi pada periode akuntansi di mana pekerjaan yang berhubungan dilakukan. Namun, setiap ekspektasi selisih lebih total biaya kontrak terhadap total pendapatan kontrak segera diakui sebagai beban.

Biaya kontrak yang berhubungan dengan aktivitas masa depan diakui sebagai aset jika kemungkinan besar biaya tersebut akan dipulihkan. Biaya tersebut mewakili jumlah yang dapat ditagih dari pelanggan dan digolongkan sebagai pekerjaan dalam proses. Jumlah yang tidak tertagih atau jumlah

pemulihan dengan kemungkinan tidak akan tertagih diakui sebagai beban dan bukan sebagai penyesuaian pendapatan kontrak.

Metode yang mengukur secara andal pekerjaan yang dilakukan bergantung pada sifat kontrak, metode tersebut 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.

Apabila total biaya kontrak melebihi total pendapatan kontrak maka taksiran rugi segera diakui sebagai beban.

Pengungkapan berdasarkan PSAK No. 34, entitas mengungkapkan :

1. Jumlah pendapatan kontrak yang diakui sebagai pendapatan pada periode;
2. Metode yang digunakan untuk menentukan pendapatan kontrak yang diakui pada periode;
3. Metode yang digunakan untuk menentukan tahap penyelesaian kontrak.

Retensi adalah jumlah termin yang tidak dibayar hingga pemenuhan kondisi yang ditentukan dalam kontrak untuk pembayaran jumlah tersebut atau hingga telah diperbaiki. Termin adalah jumlah yang ditagih untuk pekerjaan yang dilakukan dalam suatu kontrak, baik yang telah dibayar ataupun yang belum dibayar oleh pelanggan. Uang muka adalah jumlah yang diterima oleh kontraktor sebelum pekerjaan dilakukan.

Contoh penentuan pendapatan dan beban kontrak konstruksi:

Suatu kontrak konstruksi mempunyai kontrak harga tetap sebesar Rp.9.000 untuk mendirikan jembatan. Pendapatan yang disetujui sebesar Rp.9.000 dan estimasi biaya kontrak sebesar Rp.8.000. Pekerjaan selama 3 tahun.

Pada akhir tahun pertama, estimasi biaya kontrak meningkat menjadi Rp.8.050. Tahun kedua, adanya penyimpangan yang menghasilkan

peningkatan dalam pendapatan kontrak Rp.200 dan estimasi biaya kontrak tambahan Rp.150. Pada akhir tahun kedua , biaya yang terjadi Rp.100 untuk bahan standar yang disimpan pada lokasi untuk digunakan dalam tahun ketiga untuk menyelesaikan pekerjaan tersebut.

Rangkuman data keuangan berdasarkan tahap penyelesaian kontrak :

|  | Tahun 1 | Tahun 2 | Tahun 3 |
|--|---------|---------|---------|
| Jumlah semua pendapatan yang disetujui kontrak | 9.000   | 9.000   | 9.000   |
| Penyimpangan                                   | -       | 200     | 200     |
| Total pendapatan kontrak                       | 9.000   | 9.200   | 9.200   |
| Biaya kontrak saat ini                         | 2.098   | 6.168   | 8.200   |
| Biaya untuk menyelesaikan                      | 5.957   | 2.032   | -       |
| Total estimasi biaya                           | 8.050   | 8.200   | 8.200   |
| Estimasi laba                                  | 950     | 1.000   | 1.000   |
| Tahap penyelesaian                             | 26%     | 74%     | 100%    |

Jumlah pendapatan, beban dan laba yang diakui dalam laporan laba rugi dalam jangka waktu tiga tahun :

|            | Saat ini | Diakui tahun<br>sebelumnya | Diakui tahun<br>sekarang |
|------------|----------|----------------------------|--------------------------|
| Tahun 1    |          |                            |                          |
| Pendapatan | 2.340    | -                          | 2.340                    |
| Beban      | 2.093    | -                          | 2.093                    |
| Laba       | 247      |                            | 247                      |
| Tahun 2    |          |                            |                          |
| Pendapatan | 6.808    | 2.340                      | 4.468                    |
| Beban      | 6.068    | 2.093                      | 3.975                    |
| Laba       | 740      | 247                        | 493                      |

Tahun 3

|            |              |              |              |
|------------|--------------|--------------|--------------|
| Pendapatan | 9.200        | 6.808        | 2.392        |
| Beban      | <u>8.200</u> | <u>6.068</u> | <u>2.132</u> |
| Laba       | 1.000        | 740          | 260          |

### 2.2.2 Pendapatan

Pendapatan adalah arus masuk aktiva atau peningkatan lainnya atas aktiva atau penyelesaian kewajiban entitas (atau kombinasi dari keduanya) dari pengiriman barang, pemberian jasa, atau aktivitas lainnya yang merupakan operasi utama atau operasi sentral perusahaan. (Hery, 2017:123)

Menurut PSAK No. 23, 2010 Pendapatan adalah arus kas bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas normal entitas selama satu periode akuntansi jika arus kas masuk mengakibatkan kenaikan ekuitas, yang tidak berasal dari kontribusi penanaman modal.

Menurut PSAK No. 23 (2012) pendapatan dapat timbul dari :

1. Penjualan barang
2. Penjualan jasa;
3. Penggunaan aset entitas oleh pihak lain

Pengakuan pendapatan ada dua (Tikupadang, *et al.*, 2016), yaitu :

#### 1. *Cash Basis*

Pengakuan pendapatan dan beban dilaporkan pada periode dimana kas diterima atau dibayar.

#### 2. *Accrual Basis*

Pengakuan pendapatan dan beban dilaporkan pada saat jasa atau barang diberikan tanpa melihat apakah kas telah diterima atau belum dari pelanggan.

Menurut Suwardjono (2014:354) karakteristik-karakteristik yang membentuk pengertian pendapatan adalah sebagai berikut :

1. Aliran masuk atau kenaikan aset

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

Pengakuan adalah pencatatan jumlah rupiah secara resmi ke dalam sistem akuntansi sehingga jumlah tersebut terrefleksi dalam statemen keuangan. Pengakuan pendapatan tidak boleh menyimpang dari landasan konseptual karena 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*). (Suwardjono, 2014:362).

Menurut Suwardjono (2014:369) kaidah pengakuan (*recognition rule*) dan masalah teoritisnya, sebagai berikut :

1. Pada Saat Kontrak Penjualan

Dapat terjadi apabila perusahaan telah menandatangani kontrak penjualan bahkan sudah menerima kas untuk seluruh nilai kontrak tetapi perusahaan belum mulai memproduksi barang. Pendapatan sudah terealisasi tetapi belum terbentuk. Pengakuan harus menunggu sampai proses penghimpunan cukup selesai yaitu di tahap penjualan. Sedangkan, pembayaran di muka harus diakui sebagai kewajiban sampai barang atau jasa diserahkan. Perlakuan ini berlaku untuk perusahaan yang memproduksi barang konsumsi dan jarak antara penandatanganan kontrak dan penyerahan barang cukup pendek dalam kurun waktu 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 cukup terbentuk pada setiap akhir periode akuntansi. Pengakuan pendapatan dapat dilakukan secara bertahap (per periode akuntansi) sejalan dengan kemajuan proses produksi (metode persentase penyelesaian) atau pada saat proyek selesai dan diserahkan (metode kontrak selesai).

### 3. Pada Saat Produksi Selesai

Pengakuan ini setara dengan pengakuan pendapatan dengan metode kontrak 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. Jadi, kondisi ini dapat mengganti kriteria cukup pasti terealisasi sehingga pada saat selesainya produksi kedua kriteria pengakuan dianggap telah terpenuhi.

### 4. Pada Saat Penjualan

Kriteria terealisasi telah dipenuhi karena telah 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. 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 dengan kegiatan lain dalam operasi perusahaan. Kegiatan penjualan menjadi puncak kegiatan dan merupakan tujuan akhir yang mengarahkan setiap usaha yang dilakukan perusahaan.

### 5. Pada Saat Kas Terkumpul

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 ditemukan dalam perusahaan jasa dan perusahaan yang melakukan penjualan secara angsuran. Berbeda dengan pengakuan pada saat kontrak yang barangnya belum diserahkan, pengakuan dasar kas digunakan untuk transaksi penjualan yang barang atau jasanya telah

diserahkan atau dilaksanakan tetapi kasnya baru akan diterima secara berkala dalam waktu yang cukup panjang. Alasan digunakannya dasar ini adalah ketidakpastian tentang ketertagihan piutang. Pendapatan diakui sejumlah kas yang diterima pada saat kas diterima atau terkumpul dan baru kemudian menentukan biaya yang berkaitan dengan pendapatan dasar kas.

Menurut Hery (2017:117) kerangka kerja konseptual FASB telah mengidentifikasi dua kriteria yang seharusnya dipertimbangkan dalam pengakuan pendapatana , yaitu :

1. Telah direalisasi atau dapat direalisasi
2. Telah dihasilkan/telah terjadi

Pendapatan telah dikatakan dapat direalisasi apabila aktiva yang diterima dapat segera dikonversi menjadi kas. Pendapatan dianggap telah dihasilkan atau telah terjadi apabila perusahaan telah melakukan apa yang seharusnya dilakukan untuk mendapatkan hak atas pendapatan tersebut. (Hery, 2017:117)

Menurut Hery (2017:118) pendapatan juga dapat diakui pada saat :

1. Proses produksi masih berlangsung
2. Akhir produksi
3. Pada saat kas diterima

Menurut Kieso, *et al* (2009:521) metode pengakuan pendapatan secara umum digunakan dalam perusahaan konstruksi berdasarkan PSAK No.34, adalah :

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

Metode kontrak selesai, pendapatan dan laba kotor hanya diakui pada saat penjualan, yaitu pada saat kontrak diselesaikan. Biaya kontrak jangka panjang dalam proses penagihan tahun berjalan telah diakumulasi, tetapi tidak ada pembebanan dan pengkreditan ke akun laporan laba rugi seperti pendapatan, biaya dan laba kotor. Rumus untuk mengetahui jumlah

pendapatan dan laba kotor yang diakui pada setiap akhir periode, sebagai berikut :

**Pendapatan dari Kontrak – Biaya Kontrak = Laba/Rugi Kotor**

Metode kontrak selesai biasanya digunakan perusahaan yang mempunyai kontrak jangka pendek atau proyek yang memiliki resiko yang tidak dapat diestimasi karena dalam periode pengerjaan proyek tidak ada penghasilan yang dicatat sehingga laba menjadi rendah, sedangkan pada masa penyelesaian proyek penghasilan dicatat lebih besar. Dalam metode ini, laba dilaporkan pada periode sewaktu-waktu proyek sudah selesai. Metode ini didasarkan atas hasil yang telah ditentukan secara final bukan atas dasar taksiran mengenai bagian pekerjaan yang belum dilaksanakan yang meliputi biaya yang tidak dapat diprediksi dimuka dan kerugian yang tidak dapat diprediksi sebelumnya. Metode pengakuan pendapatan dengan kontrak selesai dapat digunakan hanya pada saat tertentu :

- a. Jika suatu entitas terutama mempunyai kontrak jangka pendek
- b. Jika syarat – syarat untuk menggunakan metode persentase penyelesaian tidak dapat dipenuhi
- c. Jika terdapat bahaya yang melekat dalam kontrak itu di luar resiko bisnis yang normal dan berulang.

Pengakuan pendapatan dengan kontrak selesai baru bisa dilaksanakan jika pengakuan pendapatan dengan persentase penyelesaian tidak dapat dilakukan. Dalam metode kontrak selesai biaya-biaya dari kontrak yang dikerjakan diakumulasikan, dan tidak ada pembebanan yang dilakukan atas pendapatan, biaya dan laba kotor sampai dengan kontrak selesai dikerjakan.

Keunggulan dengan menggunakan metode kontrak selesai adalah pendapatan yang dilaporkan didasarkan atas hasil akhir dan bukan atas estimasi pekerjaan yang sedang dilaksanakan. Sedangkan kelemahan dari metode kontrak selesai adalah metode ini tidak mencerminkan kinerja masa berjalan apabila periode kontrak mencakup lebih dari satu periode akuntansi.

## 2. Metode Persentase Penyelesaian (*Percentage of Completion*)

Metode persentase penyelesaian merupakan sebuah pendapatan kontrak dihubungkan dengan biaya kontrak yang terjadi dalam mencapai tahap penyelesaian tersebut, sehingga pendapatan, beban dan laba yang dilaporkan dapat distribusikan menurut penyelesaian pekerjaan secara proporsional. Metode ini memberikan informasi yang berguna mengenai aktivitas kontrak dan kinerja selama suatu periode. Dalam metode ini pendapatan kontrak akan dihubungkan dengan beban yang dikeluarkan untuk proyek yang terjadi dalam mencapai tahap penyelesaian pekerjaan. Sehingga pendapatan, beban dan laba yang dilaporkan dapat diatribusikan menurut penyelesaian pekerjaan secara proporsional. Metode penyelesaian juga mampu memberikan informasi yang berguna mengenai aktivitas kontrak dan kinerja selama satu periode. Menurut Kieso, *et al* (2009:521), metode persentase penyelesaian harus digunakan perusahaan apabila :

- a. Kontrak itu secara jelas menetapkan hak-hak yang dapat dipaksakan pemberlakuannya mengenai barang atau jasa yang akan diberikan dan diterima pihak yang terlibat dalam kontrak , imbalan yang akan dipertukarkan, serta cara dan syarat penyelesaian.
- b. Pembeli dapat diharapkan untuk memenuhi semua kewajiban dalam kontrak
- c. Kontraktor dapat diharapkan untuk melaksanakan kewajiban kontrak yang telah disepakati. Rasio persentase biaya yang terjadi terhadap estimasi total biaya diterapkan pada total pendapatan atau estimasi total laba kotor atas kontrak tersebut dan untuk mendapatkan jumlah pendapatan atau laba kotor yang akan diakui.

Berikut beberapa ayat jurnal yang biasa digunakan untuk mengakui pendapatan pada perusahaan konstruksi (Kieso, 2002)

- a. Metode Kontrak Selesai

|  |     |
|--|-----|
| Penagihan atas konstruksi dalam proses/piutang | xxx |
| Pendapatan dari kontrak                        | xxx |

b. Metode Persentase Penyelesaian

|  |     |
|--|-----|
| Piutang usaha                          | xxx |
| Penagihan atas konstruksi dalam proses | xxx |

### 2.2.3 Beban

Beban adalah arus kas keluar aktiva atau penggunaan lainnya atas aktiva atau terjadinya (munculnya) kewajiban entitas (atau kombinasi dari keduanya) yang disebabkan oleh pengiriman atau pembuatan barang, pemberian jasa, atau aktivitas lainnya yang merupakan operasi utama atau operasi sentral perusahaan. (Hery, 2017:123)

Karakteristik biaya menurut Sumardjono (2014:400) yaitu sebagai berikut :

1. Aliran keluar atau penurunan aset
2. Akibat kegiatan yang membentuk operasi utama yang menerus

Pengakuan beban menurut Hery (2017:119) dibagi ke dalam tiga kategori, yaitu :

1. Perbandingan langsung (*direct matching*)
2. Alokasi secara sistematis (*systematic and rational allocation*)
3. Pengakuan segera (*immediate recognition*)

Pengakuan beban adalah dimana penurunan aset dapat dikatakan telah terjadi atau beban telah timbul sehingga jumlah rupiah dapat diketahui. (Sumardjono, 2014:362)

Berikut beberapa ayat jurnal yang biasa digunakan untuk mengakui pendapatan pada perusahaan konstruksi (Kieso, 2002)

a. Metode Kontrak Selesai

Beban konstruksi xxx

|                         |     |
|-------------------------|-----|
| Konstruksi dalam proses | xxx |
|-------------------------|-----|

b. Metode Persentase Penyelesaian

Konstruksi dalam proses      xxx

Material, Kas, Hutang      xxx

#### 2.2.4 Kontrak Konstruksi

Perusahaan konstruksi adalah perusahaan jasa yang menjadi partner pemerintah dalam menunjang kegiatan dalam pelaksanaan pembangunan. (Anggreani, 2016)

Pekerjaan konstruksi adalah keseluruhan atau sebagian rangkaian kegiatan perencanaan dan/atau pelaksanaan beserta pengawasan yang mencakup pekerjaan arsitektual, sipil, mekanikal, elektrikal dan tata lingkungan masing-masing beserta kelengkapannya untuk mewujudkan suatu bangunan. (Anggreani, 2016)

Kontrak konstruksi adalah suatu kontrak yang di negosiasi secara khusus untuk konstruksi suatu aset atau suatu kombinasi aset yang berhubungan erat satu sama lain atau saling ketergantungan dalam hal rancangan, teknologi dan fungsi atau tujuan pokok penggunaan. (Anggreani, 2016)

Dalam kontrak konstruksi metode yang digunakan untuk memilih penyedia dalam pengadaan pekerjaan konstruksi (Tikupadang, *et al.*, 2016), yaitu :

1. Pelelangan umum
2. Penunjukan langsung
3. Pengadaan langsung

Menurut Malik (2010:108) pemilihan jenis kontrak yang sesuai untuk suatu proyek konstruksi lebih didasarkan pada karakteristik dan kondisi proyek. Tiga jenis kontrak pada proyek konstruksi, yaitu :

1. Kontrak Harga Satuan (*Unit Price Contract*)

Kontraktor hanya menentuka harga satuan pekerjaan. Kontraktor perlu memperhitungkan semua biaya yang mungkin dikeluarkan pada item penawarannya, seperti biaya overhead dan keuntungan. Jenis kontrak ini

digunakan jika kuantitas aktual masing-masing item pekerjaan sulit untuk diestimasi secara akurat sebelum proyek dimulai. Untuk menentukan kuantitas pekerjaan yang sesungguhnya maka dilakukan pengukuran (*opname*) kedua belah pihak.

## 2. Kontrak Biaya Plus Jasa (*Cost Plus Fee Contract*)

Kontraktor akan menerima pembayaran atas pengeluarannya, ditambah dengan biaya overhead dan keuntungannya berdasarkan persentase biaya yang dikeluarkan kontraktor. Biaya aktual belum bisa diestimasi secara akurat, proyek harus diselesaikan dalam waktu singkat, sementara rencana dan spesifikasi belum dapat diselesaikan.

## 3. Kontrak Biaya Menyeluruh (*Lump Sum Contract*)

Kontraktor akan melaksanakan proyek sesuai dengan rancangan biaya tertentu. Jika terjadi perubahan dalam kontrak, perlu dilakukan negosiasi antara kedua belah pihak. Diterapkan jika perencanaan benar-benar telah selesai, sehingga kontraktor dapat melakukan estimasi kuantitas secara akurat.

### **2.2.5 Laporan Keuangan**

Laporan keuangan adalah hasil dari proses akuntansi yang dapat digunakan sebagai alat untuk mengomunikasikan data keuangan atau aktivitas perusahaan kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Laporan keuangan berfungsi sebagai alat informasi yang menghubungkan perusahaan dengan pihak-pihak yang berkepentingan, yang menunjukkan kondisi kesehatan keuangan perusahaan dan kinerja perusahaan. (Hery, 2017:6)

Tujuan khusus laporan keuangan adalah menyajikan posisi keuangan, hasil usaha dan perubahan posisi keuangan lainnya secara wajar dan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku secara umum. Sedangkan tujuan umum laporan keuangan (Hery,2017:6) adalah sebagai berikut :

1. Memberikan informasi yang terpercaya tentang sumber daya ekonomi dan kewajiban perusahaan

2. Memberikan informasi yang terpercaya tentang sumber kekayaan bersih yang berasal dari kegiatan usaha dalam mencari laba
3. Memungkinkan untuk menaksir potensi perusahaan dalam menghasilkan laba
4. Memberikan informasi yang diperlukan lainnya tentang perubahan aktiva dan kewajiban
5. Mengungkapkan informasi relevan lainnya yang dibutuhkan para pemakai laporan

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 1 menjelaskan bahwa tujuan laporan keuangan adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan.

Menurut Hery (2017:6) urutan laporan keuangan berdasarkan proses penyajiannya adalah :

1. Laporan Laba Rugi (*Income Statement*) merupakan laporan yang sistematis tentang pendapatan dan beban perusahaan untuk satu periode waktu tertentu.
2. Laporan Modal Pemilik (*Statement of Owner's Equity*) adalah laporan yang menyajikan ikhtisar perubahan dalam modal pemilik suatu perusahaan untuk satu periode waktu tertentu.
3. Neraca (*Balance Sheet*) adalah laporan yang sistematis tentang posisi aktiva, kewajiban dan modal perusahaan per tanggal tertentu. Tujuan neraca adalah untuk menggambarkan posisi keuangan perusahaan.
4. Laporan Arus Kas (*Statement of Cash Flows*) adalah laporan yang menggambarkan arus kas masuk dan arus keluar secara terperinci dari masing-masing aktivitas.

Laba rugi adalah suatu laporan yang disusun secara sistematis berdasarkan standar akuntansi yang memuat tentang hasil operasi selama satu tahun atau periode akuntansi. Laporan ini menunjukkan sumber dari mana

penghasilan diperoleh serta beban yang dikeluarkan sebagai beban perusahaan, secara sistematis merupakan laporan tentang penghasilan, beban-beban dan laba atau rugi. (Bahri, 2016:136)

Menurut Bahri (2016:137) komponen laporan laba rugi terdiri dari :

1. Pendapatan/penghasilan
2. Beban

Neraca adalah laporan keuangan yang menunjukkan posisi keuangan suatu perusahaan baik aktiva, utang dan ekuitas pada suatu saat tertentu. Neraca menjelaskan sumber-sumber ekonomi dari suatu perusahaan (aktiva) dan juga menjelaskan disektor mana sumber ekonomi dan penghasilan tersebut diinvestasikan pada tanggal tertentu (utang dan ekuitas). (Bahri, 2016:146)

Komponen neraca menurut Bahri (2016:146) terdiri dari :

1. Aktiva (*Asset*)
2. Kewajiban (*Liabilities*)
3. Ekuitas (*Equity*)

Contoh Penyajian dalam Laporan Keuangan berdasarkan Metode Kontrak Selesai menurut Kieso *et al* (2002:16) :

| PERKIRAAN                         | Laba Rugi |      |                |
|-----------------------------------|-----------|------|----------------|
|                                   | 2001      | 2002 | 2003           |
| Pendapatan Kontrak Jangka Panjang | -         | -    | \$ 4.500.000   |
| Beban Pembangunan                 | -         | -    | \$ (4.050.000) |
| Laba Kotor                        | -         | -    | \$ 450.000     |

### Neraca

| Aktiva Lancar :                                     | 2001         | 2002           | 2003 |
|---|--------------|----------------|------|
| Piutang Dagang                                      | \$ 150.000   | \$ 800.000     | -    |
| Bangunan dalam Pelaksanaan                          | \$ 1.000.000 | -              | -    |
| Penagihan Bangunan dalam Pelaksanaan                | \$ (900.000) | -              | -    |
| Biaya-biaya dan Laba yang Diakui Melebihi Penagihan | \$ 100.000   | -              | -    |
| Kewajiban Lancar :                                  |              |                |      |
| Penagihan Pembangunan dalam Pelaksanaan             | -            | \$ 3.300.000   | -    |
| Bangunan dalam Pelaksanaan                          | -            | \$ (2.916.000) | -    |
| Biaya-biaya dan Laba yang Diakui                    | -            | \$ 384.000     | -    |

Penyajian laporan keuangan berdasarkan metode kontrak selesai didalam laporan laba rugi tidak dapat disajikan setiap periode karena pekerjaan belum selesai, pada tahun ketiga pekerjaan selesai dan laporan laba rugi dapat disajikan.

Contoh Penyajian dalam Laporan Keuangan berdasarkan Metode Persentase Penyelesaian menurut Kieso *et al* (2002:15) :

### Laba Rugi

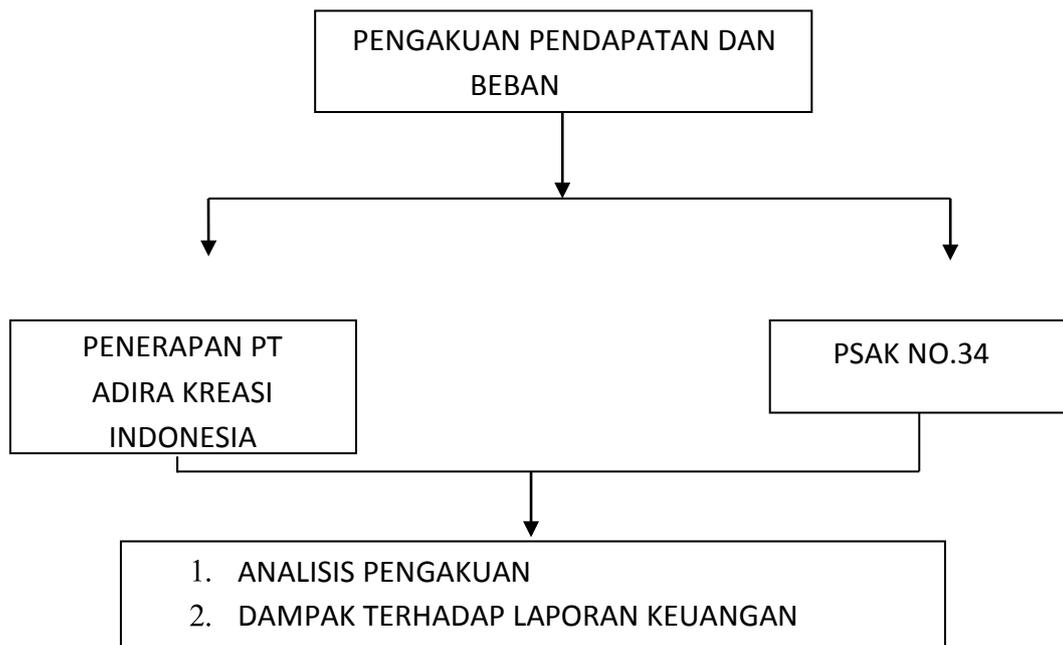
| PERKIRAAN                         | 2001         | 2002         | 2003         |
|-----------------------------------|--------------|--------------|--------------|
| Pendapatan Kontrak Jangka Panjang | \$ 1.125.000 | \$ 2.115.000 | \$ 1.260.000 |
| Beban Pembangunan                 | \$ 1.000.000 | \$ 1.916.000 | \$ 1.134.000 |
| Laba Kotor                        | \$ 125.000   | \$ 199.000   | \$ 126.000   |

| <b>Neraca</b>               |              |                |      |
|-----------------------------|--------------|----------------|------|
| Aktiva Lancar :             | 2001         | 2002           | 2003 |
| Piutang Dagang              | \$ 150.000   | \$ 800.000     | -    |
| Persediaan                  | \$ 1.125.000 | -              | -    |
| Bangunan dalam Pelaksanaan  | \$ (900.000) | -              | -    |
| Penagihan Pembangunan dalam |              |                |      |
| Pelaksanaan                 | \$ 900.000   | -              | -    |
| Biaya dan Laba yang Diakui  |              |                |      |
| Melebihi Penagihan          | \$ 225.000   | -              | -    |
| Kewajiban Lancar :          |              |                |      |
| Pengajuan Faktur Kontrak    | -            | \$ 3.300.000   | -    |
| Bangunan dalam Pelaksanaan  | -            | \$ (3.240.000) | -    |
| Biaya-biaya dan Laba        |              |                |      |
| yang Diakui                 | -            | \$ 600.000     | -    |

Penyajian laporan keuangan berdasarkan metode persentase penyelesaian didalam laporan laba rugi dapat disajikan setiap periode meskipun pekerjaan tersebut belum selesai, karena berdasarkan persentase penyelesaian pekerjaan tersebut, sehingga laporan laba rugi dapat disajikan setiap periode.

### **2.3 Kerangka Konseptual Penelitian**

Kerangka konseptual merupakan konsep tentang bagaimana teori berhubungan dengan berbagai faktor yang telah didefinisikan sebagai masalah. (Sekaran, 2017)



Dalam penelitian ini penulis ingin meneliti apakah pengakuan pendapatan dan beban yang diterapkan oleh PT. Adira Kreasi Indonesia sudah sesuai dengan PSAK No. 34 serta bagaimana dampak terhadap laporan keuangannya.