

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Review Hasil Penelitian Terdahulu

Pada penelitian yang dilakukan oleh Wiji Lestari dan Indira Shinta Dewi, SE.,AK.,MM yang berjudul “Pengaruh Pengakuan Pendapatan dan Beban Perusahaan Terhadap Laporan Laba Rugi Pada Perusahaan Konstruksi PT. Sumber Barokah” dari jurnal ilmiah akuntansi dan ekonomi volume .1. no. 1 Maret 2016 ISSN: 2502-8669 dengan teknik yang digunakan pendekatan studi deskriptif yang menggambarkan bagaimana pengakuan pendapatan dan beban terhadap laporan keuangan menurut PSAK No. 34 tentang akuntansi kontrak konstruksi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Pengakuan pendapatan dan beban serta metode pencatatan dan pengukuran yang diterapkan oleh PT. Sumber Barokah sudah sesuai dengan standard akuntansi yang berlaku yaitu Pernyataan Standard Akuntansi Keuangan (PSAK) dalam hal ini yang terkait dengan kontrak konstruksi adalah PSAK No. 34.

Penelitian yang dilakukan oleh Muhammad Hidayat yang berjudul “Analisis Pengakuan dan Pengungkapan Pendapatan Pada Laporan Keuangan PT. Adhi Karya (Persero Tbk.) Berdasarkan PSAK 23, PSAK 34, PSAK 44” dari Jurnal Measurement Vol. 10 No. 1 – Maret 2016 ISSN : 2252-5394 . Hasil Penelitian ini menunjukkan bahwa Pendapatan jasa konstruksi yang merupakan sumber utama pendapatan PT.Adhi Karya (Persero Tbk) dimana lebih % dari total penjualan sudah melakukan pengakuan dan pengungkapan sesuai dengan PSAK 34.

Penelitian yang dilakukan oleh Ika Ari Pratiwi, Willy Sri Yulindari & Muhamad Muslih yang berjudul “Analisis Pengakuan Pendapatan dan Beban Kontrak Jangka Panjang Terhadap Laporan Laba Rugi Perusahaan Konstruksi” dari jurnal *e-Proceeding of Management* : Vol. 3, No. 3 December 2016 ISSN :

2335-9357. Penelitian ini menggunakan metode deskriptif kualitatif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa berdasarkan evaluasi, PT Langgeng Prima Trireka belum menerapkan prinsip pengakuan beban. Dimana belum mengklasifikasikan beban yang terkait langsung dengan pendapatan atau tidak. Selain itu perlu dikaji lebih dalam lagi mengenai pemilihan metode pengakuan pendapatan dan beban agar mendapatkan laba secara maksimal.

Penelitian yang dilakukan oleh Sisilia Merry Ratunuman yang berjudul “Analisis Pengakuan Pendapatan Dengan Presentase Penyelesaian Dalam Penyajian Laporan Keuangan PT. Pilar Dasar” ISSN : 2303-1174. Penelitian ini menggunakan metode deskriptif. Hasil Penelitian menunjukkan bahwa metode yang digunakan perusahaan dalam mengakui pendapatannya adalah metode persentase penyelesaian dengan menggunakan pendekatan kemajuan fisik (*progress*). Pendekatan kemajuan fisik (*progress*) didasarkan pada hasil unit keluaran (*output measures*) atau kemajuan fisik yang telah dicapai di lapangan atas pelaksanaan suatu proyek perusahaan mengakui pendapatan lebih tinggi atau *overstatement* bila dibandingkan dengan metode *cost-to-cost*. Metode *cost-to-cost* menyajikan pendapatan dan laba lebih rendah dan wajar karena mengakui pendapatan berdasarkan biaya yang dikeluarkan sehingga mencerminkan *performance* perusahaan dan sesuai dengan *matching principle* dan prinsip konservatisme dalam penyajian laporan keuangan. Terdapat perbedaan yang signifikan dalam mengakui pendapatan dan laba periode berjalan dengan menggunakan metode pendekatan fisik dan metode pendekatan *cost-to-cost*. Metode pendekatan fisik mengakui pendapatan dan laba lebih tinggi daripada metode *cost-to-cost* sehingga pendapatan dan laba yang disajikan dalam laporan keuangan menjadi *overstatement* dan tidak sesuai dengan prinsip konservatisme dalam penyajian laporan keuangan.

Penelitian yang dilakukan oleh Elmira Febri Darmayanti yang berjudul “Analisis Pengakuan Pendapatan Pada Perusahaan Jasa Konstruksi” ISSN : 2477-2984. Penelitian ini menggunakan metode deskriptif kualitatif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pendekatan yang lebih sesuai untuk mengakui pendapatan dan

laba proyek jangka panjang yaitu dengan menggunakan metode pendekatan *cost to cost*, karena melakukan pencatatan nilai pendapatan berdasarkan perhitungan proporsi biaya kontrak yang dikeluarkan. Hal ini sesuai dengan *the matching principle* yang menyatakan bahwa biaya yang dikeluarkan harus diakui dalam periode yang sama dengan pendapatan sebagai suatu kesatuan, sehingga pendapatan dan laba kotor konstruksi diakui lebih tepat dalam rangka penyajian laporan keuangan yang wajar yang berguna untuk memberikan informasi lebih akurat dalam pengambilan keputusan.

Penelitian yang dilakukan oleh Lisa Rahmawati, Kusni Hidayati dan Ali Rasyidi yang berjudul “Analisis Perlakuan Akuntansi Atas Pendapatan Dan Beban Terhadap Kewajaran Laporan Keuangan Pada PT. Wiradharma Muliajasa Konstruksi” Vol. 1, ISSN : 2460-7762, menunjukkan bahwa pendapatan pada jasa konstruksi harus dicatat senilai bersihnya dimana nilai tersebut tidak termasuk PPN yang akan disetorkan karena hal tersebut dapat mengurangi jumlah pendapatan yang akan diterima. PT. Wiradharma Muliajasa mencatat nilai pendapatan sebesar nilai kontrak, dimana pada kontrak nilai tersebut sudah termasuk PPN yang harus disetorkan kepada Negara. Sehingga mengurangi nilai pendapatan yang seharusnya diterima. Hal tersebut membuat nilai yang disajikan tidak sebesar nilai sewajarnya. Dan perusahaan belum mengakui biaya-biaya yang dikeluarkan untuk keperluan kas bon karyawannya karena belum ada pertanggung jawabannya, tetapi mengingat perusahaan menggunakan metode cash basis dalam pencatatannya seharusnya biaya tersebut sudah diakui, karena bila tidak laporan keuangan yang dibuat tidak akan memenuhi prinsip *matching principle*.

Penelitian yang dilakukan oleh Prof. Edward Lemus yang berjudul “*The Leading Financial Changed of Revenue Recognition by Business Enterprises under FASB vs. IASB*” dari *Global Journal Of Management and Business Research : D Accounting And Auditing* Vol. 14, ISSN : 2249-4588. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengakuan pendapatan bersama proyek akan meningkatkan transparansi keuangan dan komparabilitas antar industri di Amerika Serikat pasar. Selain itu, Dewan Standar Akuntansi Keuangan (FASB)

akan mengembangkan sebuah konsep akuntansi kerangka kerja sehubungan dengan pengakuan pendapatan gabungan proyek. Apalagi Dewan Standar Akuntansi Keuangan (FASB) telah membuat 100 buah kodifikasi saat memperlakukan pengakuan pendapatan selanjutnya, standar paling relevan yang ada di bawah pendapatan pengakuan adalah IAS 18 dan IAS 11. Akibatnya, proyek pengenalan pendapatan akan mengubah pelaporannya perspektif dari nilai biaya historis ke nilai wajar pengukuran.

Penelitian yang dilakukan oleh Lucian Constantin Gabriel Budacia yang berjudul "*Accounting treatment of revenues and expenditures for construction contracts under IAS 11*", ISSN : 1790-5109. Hasil penelitian menunjukkan bahwa mencatat pendapatan selama pelaksanaan kontrak konstruksi adalah pendekatan yang lebih dibenarkan daripada setelah selesainya kontrak, karena kita harus mempertimbangkan sisi hukum dari kontrak. Baik pembeli dan pabrikan memperoleh hak yang mungkin timbul selama periode eksekusi. Pembeli berhak menuntut hal tertentu atas kinerja dari kontraktor dan kontraktor berhak untuk meminta pembayaran dengan angsuran selama masa konstruksi, oleh karena itu pendapatan diperoleh saat konstruksi dilakukan.

Penelitian yang dilakukan oleh Nadia Sbei Trabelsi yang berjudul "*IFRS 15 Early adoption and Accounting Information: Case of Real Estate Companies in Dubai*", ISSN : 1528-2635. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan IFRS 15 telah menyebabkan peningkatan laba bersih yang dilaporkan pada tahun 2015 masing-masing sebesar 58,44% dan 12,67% untuk Emaar dan Deyaar. Peningkatan keseluruhan ini dapat dijelaskan dengan kenaikan pendapatan dan / atau penurunan biaya. Artinya, IFRS 15 memungkinkan "pengakuan over time" dari pendapatan dalam situasi tertentu. Dalam industri real estat, terutama ada dua situasi yang berlaku untuk pengakuan pendapatan over-time: Ketika penjual menciptakan aset dalam proses yang dikendalikan oleh pelanggan atau ketika penjual menciptakan aset dalam proses yang tidak dapat diarahkan untuk pelanggan yang berbeda dan sehubungan dengan itu pelanggan memiliki kewajiban untuk membayar pekerjaan perusahaan hingga saat ini. Semua situasi

di atas dipenuhi dalam sebagian besar kontrak real estat di Dubai. Bahkan, penjualan di luar rencana adalah praktik yang umum di Dubai. Perusahaan mengakui pendapatan dari waktu ke waktu karena mereka biasanya memiliki hak untuk pembayaran untuk kinerja yang diselesaikan hingga saat ini. Akibatnya, karena menerapkan IFRS15, pendapatan Emaar meningkat sebesar 33,7%.

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Pendapatan

2.2.1.1 Pengertian Pendapatan

"Pendapatan utama pada laporan laba rugi biasanya merupakan jumlah terbesar yang dilaporkan dan sangat penting jumlah dalam menilai kinerja keuangan perusahaan "(International Accounting Standards Board, 2011, hal 5). (Karina Kasztelnik, 2015)

Kerangka konseptual dari IAS dan IFRS menyajikan definisi untuk pendapatan dan beban pada pengakuan pendapatan. Selain itu, Edel Lemus, mengumumkan bahwa ada dua standar yang saat ini ada di bawah pengakuan pendapatan adalah: (i). IAS 18 dan (ii) IAS 11. Pada IAS 18 memberikan perbedaan kriteria klasifikasi untuk transaksi pendapatan dalam perusahaan dengan memberikan layanan, dengan ilustrasi yang memadai penjualan barang dan produk, perusahaan bisa menghasilkan bunga, dividen, dan royalti. Pada IAS 11 mengungkapkan keadaan keuangan perusahaan kontrak konstruksi berdasarkan pengakuan pendapatan. (Edel Lemus, 2014)

Dalam FASB "*Elements of Financial Statement*", SFAC No 6 par 78 menurut Kieso & Weygandt menyatakan: *Revenue are inflows or other enhancements of assets of an entity or settlements of liabilities (or a combination of both) from delivery of producing goods, rendering service or other activities that constitute the entity's on going major or central operation.*

Pendapatan berasal dari penjualan barang dan penyerahan jasa serta diukur dengan pembebanan yang dikenakan kepada pelanggan, klien, atau penyewa

untuk barang dan jasa keuntungan dari penjualan atau pertukaran aktiva selain saham yang diperdagangkan, bunga dan deviden yang diperoleh dari pemilik kecuali yang berasal dari kontribusi modal dan penyesuaian modal. Pendapatan merupakan penghasilan yang timbul dari aktivitas perusahaan yang biasa (normal activity) dan dikenal dengan sebutan yang berbeda, misalnya penjualan (sales), penghasilan jasa (fees revenue), pendapatan bunga (interest revenue), pendapatan deviden (dividen revenue), pendapatan royalty (royalties revenue) dan pendapatan sewa (rent revenue). (Bryan & Hastoni, 2013)

Menurut Suwardjono (2014: 354), dari beberapa definisi tersebut, dapat ditemukan karakteristik-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. (Ika Ari Pratiwi, Willy Sri Yuliandari Muhamad Muslih, 2016)

2.2.1.2 Pengakuan Pendapatan

Menurut Suwardjono (2005,367), pendapatan baru diakui setelah suatu produk selesai diproduksi dan penjualan benar-benar telah terjadi yang ditandai dengan penyerahan barang. Dengan kata lain, pendapatan belum dapat dinyatakan akan diakui sebelum terjadi penjualan yang nyata. Hal ini didasarkan pada gagasan bahwa pengakuan suatu jumlah rupiah dalam akuntansi harus didasarkan pada konsep dasar keterukuran dan realibilitas jumlah rupiah harus cukup pasti dan ditentukan secara objektif oleh pihak independen.

Ikatan Akuntan Indonesia (2010, 23,17) menyatakan bahwa: pendapatan diakui hanya jika kemungkinan besar kemungkinan manfaat ekonomi sehubungan dengan transaksi tersebut akan mengalir ke entitas. (Bryan & Hastoni, 2013)

Ikatan Akuntan Indonesia (2010, 23,13) menyebutkan bahwa pendapatan dari penjualan barang harus diakui apabila seluruh kondisi berikut dipenuhi yaitu:

1. Entitas telah memindahkan resiko dan manfaat kepemilikan barang kepada pembeli
2. Entitas tidak lagi melanjutkan pengelolaan yang biasanya terkait dengan kepemilikan atas barang maupun melakukan pengendalian efektif atas barang yang dijual
3. Jumlah pendapatan tersebut dapat diukur dengan andal
4. Kemungkinan besar manfaat ekonomi yang terkait dengan transaksi tersebut akan mengalir ke entitas dan
5. Biaya yang terjadi atau akan terjadi sehubungan transaksi penjualan dapat diukur secara andal. (Bryan & Hastoni, 2013)

2.2.2 Beban

2.2.2.1 Pengertian Beban

Biaya adalah kas atau nilai ekuivalen kas yang dikorbankan atau dikonsumsi untuk mendapatkan barang dan jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau masa mendatang. Sedangkan beban (expense) dapat didefinisikan sebagai arus keluar barang atau jasa, yang akan dibebankan pada tau ditandingkan (matched) dengan pendapatan untuk mendapatka laba (income).Beban mencakup semua biaya yang telah habis dipakai (expired) yang dapat dikurangkan dari pendapatan. (Sisilia M. Ratunuman, 2013)

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dalam Martani (2012: 44), beban ialah penurunan manfaat ekonomi 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 penurunan gross dalam kewajiban yang diakui dan dinilai menurut prinsip akuntansi yang diterima berasal dari kegiatan mencari laba yang diakui perusahaan. Namun, menurut Hansen & Mowen (2009: 66) mendefinisikan biaya adalah kas atau nilai ekuivalen kas yang dikorbankan atau dikonsumsi untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau masa mendatang. (Ika Ari Pratiwi, Willy Sri Yuliandari & Muhamad Muslih, 2016)

Beban (expense) dapat didefinisikan sebagai arus keluar barang atau jasa, yang akan dibebankan pada atau ditandingkan (matched) dengan pendapatan (revenue) untuk mendapatkan laba (income). Menurut Carter and Usry (2009,30) menyatakan bahwa: "beban mencakup semua biaya yang telah habis dipakai (expired) yang dapat dikurangkan dari pendapatan". (Bryan & Hastoni, 2013)

Sedangkan Syahrul dan Muhamad Afdi Nizar (2000,350) menyatakan expense (beban) merupakan suatu imbalan periode terhadap penerimaan yang diakui dalam prinsip-prinsip akuntansi, yang diterima secara umum, yang mempresentasikan pengeluaran kas secara langsung, atau alokasi atau akrual dari pengeluaran sebelumnya dan pengeluaran masa mendatang. (Bryan & Hastoni, 2013)

2.2.2.2 Pengakuan Beban

Chariri dalam Mulia (2007) menyatakan bahwa pengukuran pendapatan dapat didasarkan pada historical cost, replacement cost . Pada umumnya pengukuran beban menggunakan metode historical cost lebih sering digunakan yaitu pengukuran beban berdasarkan jumlah rupiah yang dikeluarkan pada saat barang dan jasa diperoleh. (Sisilia Merry Ratunuman, 2013)

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. Menurut Anis Chariri dan Imam Ghozali (2005,199) menyatakan bahwa ”pengukuran pendapatan 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 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 perolehannya. (Bryan dan Hastoni, 2013)

2.2.3 Proses dan Konsep Penandingan

Untuk menentukan laba yang bermakna, perlu dipahami dua pengertian untuk proses penandingan (*matching process*) dan konsep penandingan (*matching concept*). Proses penandingan adalah proses penentuan laba dengan cara mengukur atau menakar dahulu pendapatan untuk suatu periode dan kemudian menentukan biaya yang berkaitan dengan pendapatan tersebut. Sedangkan konsep penandingan adalah dasar pemikiran untuk menghubungkan pendapatan dan biaya sehingga laba yang dihasilkan bermakna. Konsep penandingan menjadi suatu kebutuhan dalam akuntansi karena proses penandingan tidak dilakukan pada saat transaksi pendapatan terjadi tetapi pada umumnya dilakukan pada akhir tahun. Transaksi terjadinya pendapatan pada umumnya tidak berkaitan langsung dengan transaksi terjadinya biaya (Ika Ari Pratiwi, Willy Sri Yuliandari Muhamad Muslih, 2016).

2.2.4 Pengakuan Pendapatan Konstruksi

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. Jumlah pendapatan kontrak dapat meningkat atau menurun dari suatu periode ke periode berikutnya. Oleh karena itu, klaim hanya dimasukkan dalam pendapatan kontrak jika:

1. Negosiasi telah mencapai tingkat akhir sehingga besar kemungkinan pemberi kerja akan menerima klaim tersebut.
2. Nilai klaim yang besar kemungkinannya akan disetujui oleh pemberi kerja, dapat diukur secara andal (Ika Ari Pratiwi, Willy Sri Yuliandari Muhamad Muslih, 2016).

Bila hasil (outcome) kontrak konstruksi dapat diestimasi secara handal, pendapatan kontrak dan biaya kontrak konstruksi harus diakui masing-masing sebagai pendapatan dan beban dengan memperhatikan tahap penyelesaian aktivitas kontrak pada tanggal neraca (percentage of completion) (PSAK no 34 revisi 2010). (Ika Ari Pratiwi, Willy Sri Yuliandari Muhamad Muslih, 2016).

2.2.4.1 Metode Presentase Penyelesaian

Menurut PSAK no 34 revisi 2010, 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 diatribusikan menurut penyelesaian pekerjaan secara proporsional. Metode ini memberikan informasi yang berguna mengenai cakupan aktivitas kontrak dan kinerja selama suatu periode. 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 proporsional. Selain itu, metode persentase penyelesaian mampu memberikan informasi yang berguna mengenai luas aktivitas kontrak dan kinerja selama satu periode.

Dalam metode ini pengakuan pendapatan dan beban atas suatu proyek didasarkan pada tingkat kemajuan penyelesaian pekerjaannya, dalam arti dalam bahwa pengakuan laba atau rugi suatu proyek dapat dihitung walaupun proyeknya belum selesai dikerjakan. Untuk mengukur tingkat penyelesaian

pekerjaan suatu proyek sampai suatu saat tertentu atau pada saat penyusunan laporan keuangan, biasanya didasarkan pada berikut:

1. Ukuran *input* merupakan ukuran yang dibuat dalam hubungannya dengan biaya atau usaha yang digunakan untuk suatu kontrak. Ukuran ini didasarkan pada hubungan yang ditetapkan atau yang diasumsikan antara satu unit input dengan produktivitas. Ukuran ini meliputi metode:
 - a. Metode biaya ke biaya (*Cost –to- cost method*)
 - b. Metode upaya yang dikeluarkan (*effort expended methods*)
2. Ukuran *output* merupakan ukuran yang dibuat dalam hal hasil yang dicapai. Termasuk dalam kategori ini adalah metode-metode yang didasarkan pada unit yang diproduksi, tahapan-tahapan kontrak yang dicapai, dan nilai tambah. (Wiji Lestari, 2016)

(Wiji Lestari, 2016) Dalam metode presentase penyelesaian ayat jurnal untuk mencatat biaya yang terjadi atas konstruksi, tagihan atas kemajuan dan perolehan tagihan atas kemajuan adalah sama dengan metode kontrak selesai. Ayat jurnal tambahan diperlukan untuk mencatat pengakuan dan beban setiap periode. (laba kotor di debet ke persediaan konstruksi dalam proses).

Dr Biaya Konstruksi	xxx	
Dr Konstruksi Dalam Proses	xxx	
		Cr Pendapatan Kontrak Jangka Panjang xxx

Ayat jurnal penutup yang dibutuhkan untuk memindahkan biaya kontrak dan tagihan atas kemajuan pada penyelesaian proyek adalah sebagai berikut :

Dr Pendapatan atas Kontrak	xxx	
Cr Kontrak Konstruksi Dalam Proses	xxx	

2.2.4.2 Metode Kontrak Selesai

Metode tersebut biasanya digunakan perusahaan yang mempunyai kontrak jangka pendek atau proyek yang memiliki resiko tidak dapat diestimasi secara andal karena, dalam periode pengerjaan proyek tidak ada penghasilan yang

dicatat sehingga laba rendah (*understated*) sedangkan pada masa penyelesaian proyek penghasilan dicatat lebih besar (*overstated*). Pada metode ini, laba dilaporkan pada periode sewaktu proyek selesai. Metode ini didasarkan atas hasil yang telah ditentukan secara *final* bukan atas dasar taksiran mengenai bagian pekerjaan yang belum dilaksanakan yang dapat meliputi biaya yang tidak bisa diduga dimuka dan kerugian yang tidak bisa diduga sebelumnya. Menurut Kieso (2013: 521), metode pengakuan pendapatan dengan kontrak selesai dapat digunakan hanya pada saat tertentu, yaitu:

1. Jika suatu entitas terutama mempunyai kontrak jangan pendek,
2. Jika syarat-syarat untuk menggunakan metode persentase penyelesaian tidak dapat dipenuhi,
3. Jika terdapat bahaya yang melekat dalam kontrak itu di luar risiko bisnis yang normal dan berulang. (Ika Ari Pratiwi, Willy Sri Yuliandari Muhamad Muslih, 2016)

Dengan menggunakan metode ini, pendapatan suatu proyek baru dapat diakui apabila kontrak telah selesai dikerjakan, serta biaya-biaya yang masih harus menjadi beban jumlah tidak material lagi. Jadi metode ini menekan ketelitian kecermatan dalam pengakuan pendapatan perusahaan.

Kelebihan dari metode kontrak selesai adalah pelaporan didasarkan pada hasil akhir dan bukan pada taksiran pekerjaan yang belum dilakukan. Kekurangannya adalah tidak mencerminkan prestasi kerja masa berjalan bila periode kontrak tersebut diperpanjang menjadi lebih dari satu periode akuntansi (Wiji Lestari, 2016)

Pencatatan tagihan atas kemajuan adalah sebagai berikut :

Dr.Konstruksi Dalam Proses	xxx
Cr. Kas	xxx
Dr. Piutang Usaha	xxx
Cr. Tagihan atas Kontrak	xxx

Perolehan tagihan atas kemajuan setiap tahun:

Dr. Kas xxx

Cr. Piutang Usaha xxx

Ayat jurnal untuk mengakui pendapatan dan beban atas penyelesaian kontrak adalah sebagai berikut :

Dr. Tagihan atas Kontrak xxx

Cr. Pendapatan dari Kontrak Jangka Panjang xxx

Dr. Biaya Konstruksi xxx

Cr. Konstruksi Dalam Proses xxx

Pada penyelesaian kontrak, laba diakui sebagai perbedaan antara saldo akumulasi tagihan dengan saldo akumulasi persediaan konstruksi dalam proses, dengan asumsi bahwa total harga kontrak telah ditagih. (Wiji Lestari, 2016)

2.2.5 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 kontak tersebut. Akan 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 terjadinya, 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, penyusunan mesin-mesin dan peralatan pabrik, dan beban listrik. Di dalam 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 terdapat biaya sarana-prasarana dan biaya lain-lain.

Menurut klasifikasi biaya yang 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 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.

Sedangkan menurut PSAK no 34 Revisi 2009, biaya suatu kontrak konstruksi terdiri dari biaya yang berhubungan langsung dengan kontrak tertentu, biaya yang dapat diatribusikan pada aktivitas kontrak secara umum dapat berupa asuransi, biaya rancangan dan bantuan teknis yang tidak secara langsung berhubungan dengan kontrak tertentu, dan overhead konstruksi. Biaya kontrak juga dapat dialokasikan pada kontrak tersebut dan biaya lain yang secara khusus dapat ditagihkan ke pelanggan sesuai isi kontrak. Untuk biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan suatu kontrak antara lain:

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. Estimasi biaya pembetulan dan jaminan pekerjaan, termasuk yang mungkin timbul selama masa jaminan.
8. Klaim dari pihak ketiga.

Biaya-biaya ini dapat dikurangi dengan keuntungan yang bersifat insidental yaitu keuntungan yang tidak termasuk dalam pendapatan kontrak, misalnya keuntungan dari penjualan kelebihan bahan dan pelepasan sarana dan peralatan pada akhir kontrak. Sedangkan biaya yang tidak dapat diatribusikan pada aktivitas kontrak atau tidak dapat dialokasikan pada suatu kontrak dikeluarkan dari biaya kontrak konstruksi. Biaya-biaya tersebut termasuk:

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. (Ika Ari Pratiwi, Willy Sri Yuliandari Muhamad Muslih, 2016)

2.2.6 Laporan Keuangan

Informasi akuntansi merupakan alat komunikasi atas hasil yang dicapai manajemen kepada pihak di luar atau di dalam perusahaan. Pihak di luar perusahaan akan menerima informasi dalam bentuk laporan keuangan yaitu neraca, laporan rugi-laba dan laporan perubahan laba ditahan (modal). Bagi manajemen sebagai pemakai di dalam perusahaan memerlukan informasi biaya dan informasi lainnya dari waktu ke waktu sesuai dengan tingkatan manajemen, informasi ini akan digunakan untuk melaksanakan fungsi manajemen

(Supriyono: 2011:8). Menurut Munawir (2010: 5), pada umumnya laporan keuangan itu terdiri dari neraca dan perhitungan laba-rugi serta laporan perubahan ekuitas. Neraca menunjukkan/ menggambarkan jumlah aset, kewajiban dan ekuitas dari suatu perusahaan pada tanggal tertentu. Sedangkan menurut Martono dan Agus (2010: 51), laporan keuangan merupakan ikhtisar mengenai keadaan keuangan suatu perusahaan pada suatu saat tertentu. Menurut Fahmi (2011: 2), laporan keuangan yaitu suatu informasi yang menggambarkan kondisi keuangan suatu perusahaan, dan lebih jauh informasi tersebut dapat dijadikan sebagai gambaran kinerja keuangan perusahaan tertentu. (Ika Ari Pratiwi, Willy Sri Yuliandari Muhamad Muslih, 2016)

2.2.6.1 Laporan Laba Rugi

Menurut PSAK no 1 revisi 2013, Laba rugi komprehensif adalah perubahan ekuitas selama satu periode yang dihasilkan dari transaksi dan peristiwa lainnya, selain perubahan yang dihasilkan dari transaksi dengan pemilik dalam kapasitasnya sebagai pemilik. Total laba rugi komprehensif terdiri dari komponen “laba rugi” dan “pendapatan komprehensif lain”. Laba rugi adalah total pendapatan dikurangi beban, tidak termasuk komponen-komponen pendapatan komprehensif lain. Sedangkan kutipan menurut Paton dan Littleton yang dikutip oleh Suwardjono (2014: 464), laba dimaknai sebagai imbalan atas upaya perusahaan menghasilkan barang dan jasa. Sehingga laba merupakan kelebihan pendapatan di atas biaya (kos total yang melekat kegiatan produksi dan penyerahan barang/ jasa). Dari berbagai pengertian laba di atas, dapat disimpulkan bahwa laba secara konseptual mempunyai karakteristik umum sebagai berikut:

1. Kenaikan kemakmuran yang dimiliki atau dikuasai suatu entitas. Entitas dapat berupa perorangan/ individual, kelompok individual, institusi, badan, lembaga, atau perusahaan.
2. Perubahan terjadi dalam suatu kurun waktu sehingga, harus diidentifikasi kemakmuran awal dan kemakmuran akhir.

3. Perubahan dapat dinikmati, didistribusi, atau ditarik oleh entitas yang menguasai kemakmuran asalkan kemakmuran awal dipertahankan.

Untuk melayani berbagai kebutuhan tersebut, terdapat dua pendekatan yang harus dipertimbangkan dalam akuntansi laba yaitu laba untuk berbagai tujuan dalam memformulasi konsep laba tunggal (umum) dan menyajikannya untuk memenuhi berbagai tujuan secara umum dan pendekatan kedua menggunakan berbagai konsep laba dan menyajikannya secara jelas berbagai konsep laba secara khusus yang dapat dilayani dengan menyertai statemen keuangan umum (khususnya statemen laba-rugi) dengan berbagai laporan pelengkap (Suwardjono, 2014: 456). Menurut Standar Akuntansi Keuangan (2012), unsur-unsur yang berkaitan secara langsung dengan pengukuran posisi keuangan adalah aset, liabilitas, dan ekuitas. Sedangkan unsur yang berkaitan dengan pengukuran kinerja dalam laporan laba rugi adalah penghasilan dan beban. Unsur-unsur yang berkaitan secara langsung dengan pengukuran posisi keuangan didefinisikan sebagai berikut:

1. Aset, adalah sumber daya yang dikuasai oleh perusahaan sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dimasa depan diharapkan akan diperoleh perusahaan.
2. Liabilitas, merupakan utang perusahaan masa kini yang timbul dari peristiwa masa lalu, penyelesaiannya diharapkan mengakibatkan arus keluar dari sumber daya perusahaan yang mengandung manfaat ekonomi.
3. Ekuitas, adalah hal residual atas aset perusahaan setelah dikurangi semua liabilitas.

Sedangkan unsur-unsur yang berkaitan dengan pengukuran kinerja dalam laporan laba rugi adalah:

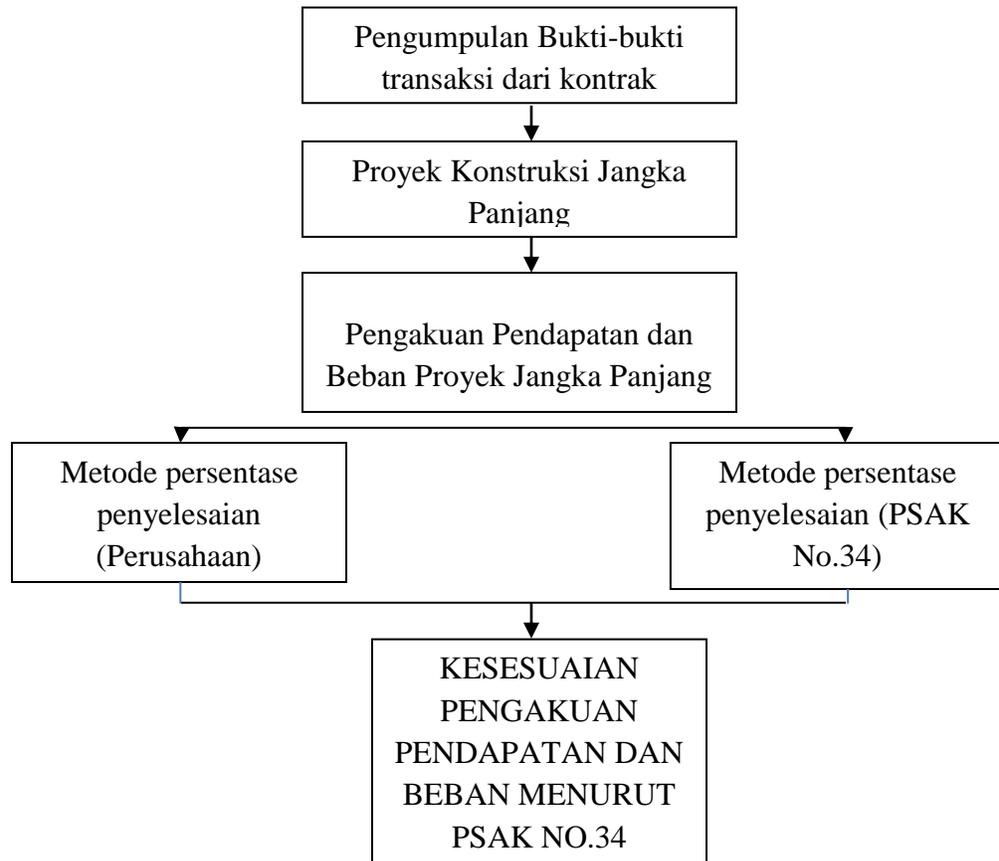
1. Penghasilan (income), adalah kenaikan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk pemasukan atau penambahan aset atau

penurunan liabilitas yang mengakibatkan kenaikan ekuitas yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal.

2. Beban (expenses), adalah penurunan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk arus keluar atau berkurangnya aset atau terjadinya liabilitas yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak menyangkut pembagian kepada penanam modal. (Ika Ari Pratiwi, Willy Sri Yuliandari Muhamad Muslih, 2016)

2.3 Kerangka Konseptual

Dalam kerangka konseptual ini menggambarkan bagaimana analisis pengakuan pendapatan dan beban terhadap laporan laba rugi perusahaan jasa konstruksi



Gambar 2.1.
Kerangka Konseptual Penelitian