

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Review Hasil-hasil Penelitian Terdahulu

Dalam penelitian ini penulis mengacu pada hasil penelitian yang telah dilakukan oleh saudari Susannah T.A. dari Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia pada perusahaan kontruksi PT. Usaha Jaya Bhakti pada tahun 2012. Prosedur penelitian yang digunakan bersifat deskriptif.

Dalam penulisan tersebut, Susannah (2012) menceritakan bahwa PT. Usaha Jayamas Bhakti atau yang lebih dikenal dengan sebutan PT. UJB adalah sebuah perusahaan kontraktor untuk proyek-proyek jangka pendek dan jangka panjang. Perusahaan telah menyelenggarakan pembukuan yang cukup baik untuk mendukung aktivitas usahanya. Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan dapat disimpulkan beberapa hal yaitu:

- a. Dalam praktek akuntansi yang telah dilakukan PT. UJB telah melaporkan besarnya pendapatan proyeknya secara tidak tepat dalam satu periode dimana bisa terjadi hasil proyek yang dilaporkan terlalu kecil atau terlalu besar, sehingga laba yang disajikan dalam perhitungan laba rugi tidak mencerminkan hasil operasi perusahaan yang seharusnya. Hal ini dikarenakan PT. UJB tidak pernah melakukan *cut off* atas pendapatan yang harus diakui tahun atau per 31 desember.
- b. Dalam neraca perusahaan tidak ada akun *construction in progress* yang menunjukkan hak atas pengakuan pendapatan dalam pelaksanaan proyek

Selain itu peneliti juga mengambil referensi pada hasil penelitian yang telah dilakukan oleh saudara Budi Mulia T.A dari Universitas Sumatra Utara pada perusahaan konstruksi PT. Raya Utama Travel pada tahun 2007, prosedur penelitian yang digunakan bersifat deskriptif.

Dalam skripsi yang ditulis oleh Budi Mulia (2007) menceritakan bahwa PT. Raya Utama Travel adalah perusahaan yang bergerak di bidang biro jasa perjalanan, jasa yang ditawarkan perusahaan adalah jasa transportasi dan pariwisata baik domestik maupun internasional. Berdasarkan penelitian tersebut, saudara Budi Mulia membuat beberapa kesimpulan sebagai berikut:

- a. Perusahaan memiliki beberapa sumber pendapatan antara lain: pendapatan dari travel, pendapatan dari *tour*, pendapatan dari departemen transportasi, pendapatan dari administrasin penjualan.
- b. Perusahaan secara teoritis tidak memahami baik tentang konsep pendapatan pada saat pengakuan dan pengukuran pendapatan yang sesuai dengan PSAK No. 23.

Dari beberapa hasil penelitian terdahulu diatas, dapat disimpulkan bahwa masih banyak perusahaan yang belum memahami metode dan konsep pengakuan pendapatan dan beban yang telah ditetapkan oleh PSAK atau standar yang berlaku umum.

Dalam Jurnal Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi yang berjudul “ Evaluasi Penerapan PSAK NO.34 (REVISI 2010) Dalam Pengakuan dan Pengukuran Pendapatan Usaha Jasa Konstruksi Pada CV. Surya Gemilang Utama menjelaskan bahwa “ Pendapatan adalah salah satu unsur penting untuk memaksimalkan laba dari suatu organisasi yang *profit oriented*. Pendapatan harus diukur dengan wajar agar supaya pendapatan yang diakui tepat, sehingga tidak mengakibatkan *overstated* atau *understated* laba. Pada perusahaan konstruksi ada dua metode pengakuan pendapatan yang sesuai dengan PSAK No.34 (revisi 2010), yaitu metode kontrak selesai dan metode presentase penyelesaian. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui apakah metode pengakuan pendapatan dan dasar pengukuran pendapatan yang digunakan oleh CV. Surya Gemilang Utama telah sesuai dengan PSAK No.34 (revisi 2010). Metode analisis yang digunakan adalah deskriptif kualitatif, dimana data yang dikumpulkan disusun, dikelompokkan, diinterpretasikan, dan dianalisis sehingga dapat

memberikan gambaran yang sebenarnya. Hasil penelitian mengungkap bahwa perusahaan menggunakan metode presentase penyelesaian dengan menggunakan ukuran keluaran untuk mengakui pendapatannya sehingga mengakibatkan terjadinya *overstated* dan *understated* pendapatan yang diakui. Dibandingkan dengan dasar biaya terhadap biaya, laba yang seharusnya diakui oleh perusahaan menunjukkan jumlah yang lebih wajar.

Begitu pula yang dikutip dalam Jurnal Akuntansi Keuangan yang berjudul “ Pendekatan Integrasi Dengan Basis Biaya Elementer: Alternatif Pengakuan Pendapatan Dalam Konstruksi Jangka Panjang” menjelaskan bahwa Laba adalah salah satu indikator yang acapkali dipergunakan sebagai dasar untuk mengukur keberhasilan seorang manajer. Oleh karena itu salah satu faktor pembentuk laba yaitu pendapatan harus diukur dengan wajar, dan harus dipastikan telah mengikuti prinsip-prinsip pengakuan pendapatan dan penandingan. Dalam pengakuan pendapatan untuk perusahaan konstruksi jangka panjang, penggunaan metode persentase penyelesaian konvensional baik pendekatan fisik maupun biaya, ternyata mengandung kelemahan yang cukup serius, terutama jika dikaitkan dengan prinsip-prinsip pengakuan pendapatan dan penandingan. Akibatnya laba sebagai ukuran kinerja menjadi bias. Kelemahan-kelemahan apa saja yang terdapat dalam metode tersebut? Apakah pendekatan integratif dapat menutupi kelemahan-kelemahan tersebut, sehingga pendapatan yang diakui pada periode berjalan lebih realistis untuk mencerminkan kinerja yang sesungguhnya.

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Definisi

Menurut PSAK No. 34 beberapa definisi yang mendasari teori kontrak konstruksi adalah sebagai berikut:

- a. Kontrak konstruksi adalah suatu kontrak yang dinegoisasikan secara khusus untuk konstruksi suatu aset atau suatu kombinasi

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

- b. 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*, yang dalam beberapa hal tunduk pada ketentuan-ketentuan kenaikan biaya.
- c. Kontrak biaya-plus adalah kontrak konstruksi di mana kontraktor mendapatkan penggantian untuk biaya-biaya yang telah dijalankan atau telah ditentukan, ditambah imbalan dengan presentase terhadap biaya atau imbalan tetap.
- d. Suatu klaim adalah jumlah yang diminta kontraktor kepada pemberi kerja atau pihak lain sebagai penggantian untuk biaya-biaya yang tidak termasuk dalam nilai kontrak. Klaim dapat timbul, umpamanya dari keterlambatan yang disebabkan oleh pemberi kerja, kesalahan dalam spesifikasi atau rancangan, dan perselisihan penyimpangan dalam pengerjaan kontrak.
- e. Retensi adalah jumlah termin (*progress billings*) yang tidak dibayar hingga pemenuhan kondisi yang ditentukan dalam kontrak untuk pembayaran jumlah tersebut atau hingga telah diperbaiki.
- f. Termin (*progress billings*) adalah jumlah ditagih untuk pekerjaan yang dilakukan dalam suatu kontrak baik yang telah dibayar ataupun yang belum dibayar oleh pemberi kerja.
- g. Uang muka adalah jumlah yang diterima oleh kontraktor sebelum pekerjaan dilakukan.

Menurut UU RI No.18 tahun 1991 pasal 1 mendefinisikan beberapa pengertian yang bersangkutan dengan jasa konstruksi sebagai berikut:

1. Jasa konstruksi adalah layanan jasa konsultasi perencanaan pekerjaan konstruksi, layanan jasa pelaksanaan pekerjaan

konstruksi, dan layanan jasa konsultasi pengawasan pekerjaan konstruksi.

2. Pekerjaan konstruksi adalah keseluruhan atau sebagian rangkaian kegiatan perencanaan dan atau pelaksanaan beserta pengawasan yang mencakup pekerjaan arsitektural, sipil, mekanikal, elektrikal, dan tata lingkungan masing-masing beserta kelengkapannya untuk mewujudkan suatu bangunan atau bentuk fisik lain.
3. Pengguna jasa adalah orang perseorangan atau badan sebagai pemberi tugas atau pemilik pekerjaan/proyek yang memerlukan layanan jasa konstruksi.
4. Penyedia jasa adalah orang perseorangan atau badan yang kegiatan usahanya menyediakan layanan jasa konstruksi.
5. Kontrak kerja konstruksi adalah keseluruhan dokumen yang mengatur hubungan hukum antara pengguna jasa dan penyedia jasa dalam penyelenggaraan pekerjaan konstruksi.
6. Kegagalan bangunan adalah keadaan bangunan yang setelah diserahkan oleh penyedia jasa kepada pengguna jasa menjadi tidak berfungsi baik sebagian atau keseluruhan dan/atau tidak sesuai dengan ketentuan yang tercantum dalam kontrak kerja konstruksi atau pemanfaatannya yang menyimpang sebagai akibat kesalahan penyedia jasa atau dan/atau pengguna jasa.
7. Forum jasa konstruksi adalah sarana komunikasi dan konsultasi antara masyarakat jasa konstruksi dan pemerintah mengenai hal-hal yang berkaitan dengan masalah jasa konstruksi nasional yang bersifat nasional, independen, dan mandiri.
8. Regristasi adalah suatu kegiatan untuk menentukan kompetensi profesi keahlian dan keterampilan tertentu, orang perseorangan dan badan usaha untuk menentukan izin usaha sesuai klasifikasi dan kualifikasi yang diwujudkan dalam sertifikat.

9. Perencanaan konstruksi adalah penyedia jasa orang perorangan atau badan usaha yang dinyatakan ahli yang profesional dibidang perencanaan jasa konstruksi yang mampu mewujudkan pekerjaan dalam bentuk dokumen perencanaan bangunan atau bentuk fisik lain.
10. Pelaksanaan konstruksi penyedia jasa orang perseorangan atau badan usaha yang dinyatakan ahli profesional di bidang pelaksanaan jasa konstruksi yang mampu menyelenggarakan kegiatan untuk mewujudkan suatu hasil perencanaan menjadi bentuk bangunan atau bentuk fisik lain.
11. Pengawas konstruksi adalah penyedia jasa orang perseorangan atau badan usaha yang dinyatakan ahli yang profesional di bidang pengawasan jasa konstruksi yang mampu melaksanakan pekerjaan pengawasan sejak awal pelaksanaan pekerjaan konstruksi sampai selesai dan diserahkan.

Menurut Ida Bagus Teddy dalam bukunya yang berjudul Sistem Akuntansi Perusahaan Jasa Konstruksi (2010:5) mendefinisikan perusahaan jasa konstruksi adalah perusahaan jasa yang menjadi partner pemerintah dalam menunjang kegiatan pembangunan. Dalam aktivitasnya perusahaan jasa konstruksi sangat membutuhkan informasi yang akurat, relevan, dan tepat waktu. Informasi yang dibutuhkan tidak hanya untuk mengambil keputusan, tetapi juga untuk melakukan perencanaan dan pengendalian. Salah satu informasi yang terpenting adalah informasi persediaan. Informasi persediaan sangat menentukan kelangsungan hidup perusahaan karena kurangnya persediaan ataupun kelebihan persediaan akan berdampak secara langsung terhadap kelangsungan hidup perusahaan.

2.2.2. Jenis-jenis perusahaan jasa konstruksi

Jenis usaha jasa konstruksi terdiri dari usaha perencanaan konstruksi, usaha pelaksanaan konstruksi dan usaha pengawasan konstruksi yang masing-masing dilaksanakan oleh perencana konstruksi, pelaksana konstruksi, dan pengawas konstruksi.

- a. Perusahaan perencanaan konstruksi, memberikan layanan jasa perencanaan dalam pekerjaan konstruksi yang meliputi rangkaian kegiatan atau bagian-bagian dari kegiatan mulai dari studi pengembangan sampai dengan penyusunan dokumen kontrak kerja konstruksi.
- b. Perusahaan pelaksanaan konstruksi, memberikan layanan jasa pelaksanaan dalam pekerjaan konstruksi yang meliputi rangkaian kegiatan atau bagian-bagian dari kegiatan mulai dari penyiapan lapangan sampai dengan penyerahan akhir hasil pekerjaan konstruksi.
- c. Perusahaan pengawasan konstruksi, memberikan layanan jasa pengawasan baik keseluruhan maupun sebagian pekerjaan pelaksanaan konstruksi mulai dari penyiapan lapangan sampai dengan penyerahan akhir hasil konstruksi.

Bentuk usaha yang dilakukan oleh orang perseorangan hanya dapat melaksanakan pekerjaan konstruksi yang berisiko kecil, yang berteknologi sederhana, dan yang berbiaya kecil. Bentuk usaha yang dilakukan oleh orang perseorangan selaku perencanaan konstruksi atau pengawas konstruksi hanya dapat melaksanakan pekerjaan yang sesuai dengan bidang keahliannya. Pekerjaan konstruksi yang berisiko besar dan/atau yang berteknologi tinggi dan/atau yang biaya besar hanya dapat dilakukan oleh badan usaha yang berbentuk perseroan terbatas atau badan usaha asing yang dipersamakan.

2.2.3. Risiko industri konstruksi

Menurut udha dharma dari Universitas Indonesia dalam makalah yang berjudul “Analisis Manajemen Risiko Pada Industri Konstruksi” risiko yang melekat pada perusahaan dalam kelompok industri konstruksi tidak terlepas dari karakteristik utama kegiatan perusahaan yaitu penyediaan jasa konstruksi. Oleh karena itu, risiko-risiko yang melekat pada industri konstruksi adalah sebagai berikut:

- a. Terlambatnya penyelesaian pekerjaan atas kontrak konstruksi sebagai akibat faktor-faktor eksternal yang terjadi diluar kemampuan perusahaan seperti perubahan faktor politik dan makro ekonomi yang dapat berupa kenaikan tingkat suku bunga yang tinggi dan penurunan daya beli.
- b. Terlambatnya pembayaran-pembayaran yang dilakukan oleh pemberi kerja atas pelaksanaan kerja yang telah selesai dilakukan. Keterlambatan ini dapat diakibatkan karena pemberi kerja mengalami kesulitan secara ekonomis untuk melakukan pembayaran secara tepat waktu.
- c. Kemungkinan terjadinya perubahan didalam kontrak dengan pihak pemberi kerja sehingga dapat menimbulkan perubahan estimasi dalam penetapan pendapatan dan biaya atas pekerjaan konstruksi.
- d. Kenaikan harga bahan baku yang tidak tercantum dalam perjanjian dengan pemberi kerja dapat menimbulkan perubahan estimasi di dalam penetapan biaya atas pekerjaan konstruksi dan apabila kenaikan harga bahan baku tersebut lebih tinggi dari estimasi pendapatan yang diperoleh maka dapat menurunkan kualitas dari hasil pekerjaan konstruksi tersebut.
- e. Risiko keamanan, yaitu risiko menurunnya tingkat keamanan suatu areal, wilayah, negara tempat operasional industri konstruksi yang dapat berakibat terhadap rusaknya aktiva yang dipergunakan atau dibangun perusahaan.

- f. Risiko kelalaian Mitra Usaha, risiko terjadinya wanprestasi (cedera janji) dari mitra kerjasama operasi yang berakibat meningkatnya biaya maupun menurunnya pendapatan perusahaan secara bersama-sama.
- g. Risiko perubahan kondisi sosial politik, risiko ini berkaitan dengan dampak negatif dari perubahan kondisi sosial politik terhadap operasi perusahaan.
- h. Risiko *leverage*, risiko yang terkait pada kewajiban perusahaan karena pendanaan yang berasal dari luar perusahaan (*external financial*) untuk operasi perusahaan.
- i. Risiko asuransi, risiko gagalnya klaim perusahaan atas kerugian akibat bencana alam atau gangguan usaha.

2.2.4. Pendapatan dan biaya konstruksi

- a. Pendapatan konstruksi

Menurut jurnal akuntansi dan bisnis (AUDI) menyatakan penjelasan tentang pendapatan sebagai berikut:

Penghasilan adalah kenaikan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk pemasukan atau penambahan aktiva atau penurunan kewajiban yang mengakibatkan kenaikan ekuitas yang tidak berasal dari kontribusi penanaman modal. Definisi penghasilan meliputi hasil pendapatan maupun keuntungan. Pendapatan timbul dalam melakukan aktivitas perusahaan yang biasa dan dikenal dengan sebutan yang berbeda seperti penjualan, penghasilan jasa (*fees*), bunga, dividen, royalti, dan sewa.

Sedangkan menurut PSAK No. 23 revisi 2009 pengertian 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.

Dalam SFAC No. 6, FASB mendefinisi pendapatan sebagai berikut:

Revenues are inflows or other enhancements of assets of an entity or settlement of its liabilities (or combination of both) from delivering or producing goods, rendering services, or other activities that constitute the entity's ongoing major or central operations.

Pendapatan hanya meliputi arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang diterima dan dapat diterima oleh perusahaan untuk dirinya sendiri. Jumlah yang ditagih atas nama pihak ketiga, seperti pajak pertambahan nilai, bukan merupakan manfaat ekonomi yang mengalir ke perusahaan dan tidak mengakibatkan kenaikan ekuitas. Oleh karena itu, hal tersebut dikeluarkan dari pendapatan. Dalam hubungan keagenan, arus masuk bruto manfaat ekonomi meliputi jumlah yang ditagih atas nama prinsipal, yang tidak mengakibatkan kenaikan ekuitas perusahaan. Jumlah yang ditagih atas nama prinsipal bukan merupakan pendapatan, yang merupakan pendapatan adalah komisi yang diterima.

Pendapatan kontrak terdiri dari nilai pendapatan semula yang disetujui dalam kontrak dan penyimpangan dalam pekerjaan kontrak, klaim dan pembayaran insentif. Pendapatan kontrak diukur pada nilai wajar dari imbalan yang diterima atau yang akan diterima. Pengukuran pendapatan kontrak dipengaruhi oleh bermacam-macam ketidakpastian yang tergantung pada hasil dari peristiwa dimasa yang akan datang. Estimasinya seringkali harus direvisi sesuai dengan realisasi dan hilangnya ketidakpastian. Oleh karena itu, jumlah pendapatan

kontrak dapat meningkat atau menurun dari suatu periode ke periode berikutnya.

b. Biaya konstruksi

Berdasarkan jurnal akuntansi keuangan (JAK) yang dirilis pada juli 2011, yang dimaksud dengan biaya kontrak adalah:

“biaya-biaya yang dapat diatribusikan pada suatu kontrak selama periode sejak tanggal kontrak itu diperoleh sampai dengan penyelesaian akhir kontrak. Akan tetapi, biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan suatu kontrak dan terjadi untuk memperoleh kontrak juga dimasukkan sebagai bagian dari biaya kontrak jika biaya-biaya ini dapat diidentifikasi secara terpisah dan dapat diukur secara andal dan kemungkinan besar kontrak tersebut dapat diperoleh”.

Menurut PSAK No. 34 menjelaskan tentang biaya kontrak sebagai berikut:

Biaya suatu kontrak konstruksi terdiri atas biaya yang berhubungan langsung dengan kontrak tertentu, biaya yang dapat diatribusikan pada suatu aktivitas kontrak pada umumnya dan dapat dialokasikan ke kontrak tersebut, dan biaya lain yang secara khusus dapat ditagihkan ke pemberi kerja sesuai isi kontrak.

2.2.5. Pengakuan pendapatan dan beban konstruksi

Menurut Drs Harnanto, Ak. Dalam buku “akuntansi intermediate”. Pendapatan adalah Aliran masuk atau kenaikan aktiva suatu perusahaan atau penurunan kewajiban (atau keduanya) yang terjadi dalam suatu periode akuntansi yang berasal dari aktivitas produksi dan penjualan barang, penyerahan jasa dan

aktivitas yang lain yang merupakan usaha pokok perusahaan”. Prinsip dari pengakuan pendapatan adalah diakui pada saat:

a. Direalisasi atau dapat direalisasi

Pendapatan direalisasi, apabila barang atau jasa dipertukarkan untuk kas atau klaim atas kas (Piutang), sedangkan pendapatan dapat direalisasi adalah apabila aktiva yang diterima dapat dikonversikan pada jumlah kas atau klaim atas kas yang diketahui.

b. Dihasilkan/sudah diperoleh seluruh atau sebagian besar untuk merealisasikan sudah diselesaikan.

Pendapatan dihasilkan, apabila sebagian besar telah menyelesaikan yang seharusnya dilakukan agar berhak atas manfaat yang diberikan dari pendapatan yakni bila proses mencari laba telah selesai.

Selain itu dalam kondisi tertentu, dimungkinkan untuk melakukan penyimpangan dari ketentuan-ketentuan yang telah ditetapkan diatas yaitu:

a. Pendapatan diakui pada saat selesainya produksi

hal ini berlaku bagi produk yang memenuhi kriteria harga jual dapat ditentukan dengan cukup tepat, harga pokok produksi yang bersangkutan sulit ditentukan, dan satuan-satuan persediaan dapat saling tukar.

b. Pendapatan diakui secara proporsional selama tahap produksi

Cara yang lazim dijumpai pada perusahaan kontraktor yang mengerjakan proyek yang pada umumnya memakan waktu beberapa periode akuntansi. Laba diakui secara periodik atas dasar persentase pekerjaan yang diselesaikan.

c. Pendapatan diakui pada saat pembayaran diterima

Apabila tidak ada kepastian yang benar mengenai piutang yang timbul dari penjualan barang dan jasa, pengakuan pendapatan dapat ditunda sampai saat diterimanya kas.

Ketidakpastian biasanya berhubungan dengan belum berpindahya hak atas barang sampai dilunasinya pembayaran, sehingga terdapat kemungkinan pembatalan transaksi penjualan yang dilakukan.

Sebelum pendapatan diakui, maka terlebih dahulu harus diadakan perhitungan dan yang mengurangi adalah beban. Menurut SAK beban adalah Penurunan manfaat ekonomis selama periode akuntansi dalam bentuk arus keluar atau berkurangnya aktiva atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak menyangkut pembayaran kepada penanam modal. Beban diakui dalam laporan laba rugi atas dasar hubungan langsung antara biaya yang timbul dan pos penghasilan tertentu yang diperoleh proses yang disebut pengaitan biaya dengan pendapatan (*Matching of cost with revenue*), melibatkan pengakuan penghasilan dan beban secara gabungan atau bersamaan yang dihasilkan secara langsung dan bersama-sama dari transaksi atau peristiwa lain yang sama.

SAK 23 menjelaskan bahwa, pendapatan hanya diakui bila timbul sebagai akibat dari 3 jenis transaksi berikut ini:

1. Penjualan barang, barang yang dimaksudkan di sini meliputi barang yang diproduksi oleh perusahaan untuk dijual dan barang yang dibeli untuk dijual kembali, seperti barang dagang yang dibeli pengecer atau tanah dan properti lain yang dimiliki untuk dijual kembali.
2. Penjualan jasa, biasanya terkait dengan kinerja perusahaan atas tugas yang telah disepakati secara kontraktual untuk dilaksanakan selama suatu periode waktu. Jasa tersebut dapat diserahkan dalam satu periode atau lebih dari satu

periode. (Catatan: Beberapa kontrak untuk penjualan jasa secara langsung terkait dengan kontrak konstruksi, misalnya kontrak penjualan jasa dari manajer proyek dan arsitek, diatur sesuai dengan persyaratan kontrak konstruksi sebagaimana diatur dalam PSAK 34).

3. Penggunaan aset perusahaan oleh pihak lain yang menimbulkan pendapatan dalam bentuk:
 - a. bunga yaitu pembebanan untuk penggunaan kas atau setara kas, atau jumlah terutang kepada perusahaan.
 - b. royalti yaitu pembebanan untuk penggunaan aset jangka panjang perusahaan, misalnya paten, merek dagang, hak cipta, dan peranti lunak komputer.
 - c. dividen yaitu distribusi laba kepada pemegang investasi ekuitas sesuai dengan proporsi kepemilikan mereka atas kelompok modal tertentu.

Lebih spesifiknya pendapatan hanya meliputi arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang diterima dan dapat diterima oleh perusahaan untuk dirinya sendiri. Jumlah yang ditagih atas nama pihak ketiga, seperti pajak pertambahan nilai, bukan merupakan manfaat ekonomi yang mengalir ke perusahaan dan tidak mengakibatkan kenaikan ekuitas. Oleh karena itu, hal tersebut dikeluarkan dari pendapatan. Dalam hubungan keagenan, arus masuk bruto manfaat ekonomi meliputi jumlah yang ditagih atas nama prinsipal, yang tidak mengakibatkan kenaikan ekuitas perusahaan. Jumlah yang ditagih atas nama prinsipal bukan merupakan pendapatan, yang merupakan pendapatan adalah komisi yang diterima.

Menurut artikel Sistem Informasi Akuntansi, Pengakuan pendapatan juga digunakan untuk mencatat transaksi penjualan khusus seperti:

- a. Waralaba

Perusahaan waralaba memperoleh pendapatan dari sumber-sumber berikut, yaitu dari penjualan waralaba awal dan aktiva atas jasa terakut dan dari iuran (*fee*) berkesinambungan yang didasarkan pada pengoperasian waralaba. Franchisor adalah pihak yang memberikan hak bisnis dalam waralaba, dan franchisee adalah pihak yang mengoperasikan bisnis waralaba. Dalam perjanjian waralaba iuran awal dicatat sebagai pendapatan hanya bila dan ketika franchisor melaksanakan pelaksanaan substansial 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.

b. Konsinyasi

Dalam perjanjian konsinyasi, *consignor* (pabrikan) mengirim barang dagang kepada *consignee* (dealer) yang bertindak sebagai agen yang menerima 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.

2.2.6. Pengakuan taksiran rugi (*expected loss*)

Berdasarkan PSAK No. 34 bila besar kemungkinan terjadi bahwa total biaya kontrak akan melebihi total pendapatan kontrak, taksiran rugi (*expected loss*) harus segera diakui sebagai beban. Jumlah kerugian semacam itu ditentukan tanpa memperhatikan apakah pekerjaan kontrak telah dilaksanakan atau belum, tahap penyelesaian aktivitas kontrak, atau jumlah ekspektasi laba yang akan diperoleh pada kontrak ini yang tidak diperlukan sebagai satu proyek tunggal konstruksi.

2.2.7. Metode pendapatan jasa konstruksi

Menurut Donald E. Kieso dalam bukunya “akuntansi intermediate Jilid 2” (2008:521) menjelaskan tentang dua metode akuntansi untuk kontrak konstruksi jangka panjang yang diakui oleh profesi akuntansi.

a. Metode persentase penyelesaian

metode persentase penyelesaian (*percentage of completion method*) mengakui pendapatan, biaya, dan laba kotor sesuai dengan tercapainya kemajuan ke arah penyelesaian kontrak jangka panjang. Menunda pengakuan pos-pos ini sampai seluruh kontrak diselesaikan berarti salah menyajikan upaya (biaya) dan pencapaian (pendapatan) dalam periode akuntansi interim. Untuk menerapkan metode persentase penyelesaian, perusahaan harus mempunyai beberapa dasar atau standar untuk mengukur kemajuan ke arah penyelesaian pada tanggal interim tertentu.

Seperti yang ditulis oleh seorang akuntan praktisi, “Masalah utama yang berkaitan dengan penerapan metode persentase penyelesaian adalah kemampuan untuk membuat estimasi yang cukup akurat mengenai penyelesaian dan laba kotor akhir. Berbagai metode digunakan dalam praktik untuk menentukan tingkat kemajuan ke arah penyelesaian (*extent of progress toward completion*). Yang paling umum adalah metode biaya terhadap biaya (*cost to cost method*), dan metode unit yang dikirimkan (*units delivery method*). 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 ton yang diproduksi, 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 suatu kontrak. Ukuran keluaran atau *output measures* (dengan unit penyelesaian yang diukur dengan jumlah ton yang diproduksi, jumlah lantai bangunan yang diselesaikan, jumlah mil jalan yang diselesaikan) dibuat menurut hasilnya. Kedua ukuran itu tidak dapat diterapkan secara universal pada semua proyek jangka panjang. Penerapannya membutuhkan penyesuaian yang hati-hati sesuai dengan kondisi.

Baik ukuran masukan maupun keluaran memiliki kelemahan tertentu. Ukuran masukan didasarkan atas hubungan yang sudah diterapkan antara suatu unit masukan dan produktivitas. Jika inefisiensi menyebabkan hubungan produktivitas ini berubah, maka hasilnya adalah pengukuran yang tidak akurat. Masalah lain yang potensial yang disebut "*front-end loading*", akan menghasilkan estimasi penyelesaian yang lebih tinggi karena biaya-biaya yang signifikan sudah terjadi terlebih dahulu. Untuk menghindari masalah ini beberapa biaya konstruksi tahap awal harus diabaikan jika tidak berkaitan dengan kinerja kontrak, misalnya, biaya bahan yang belum dipasang atau biaya subkontrak yang belum dilaksanakan.

Penyajian laporan keuangan dengan menggunakan metode persentase penyelesaian biasanya mencatat piutang maupun persediaan harus terus tercatat. Pengurangan saldo akun penagihan dari konstruksi dalam proses akan mencegah persediaan dihitung dua kali (perhitungan ganda). Selama umur kontrak, selisih antara akun konstruksi dalam proses dan penagihan atas konstruksi dalam proses dilaporkan dineraca sebagai aktiva lancar bila jumlah debit, dan sebagai kewajiban lancar jika jumlahnya kredit. Bila biaya-biaya yang terjadi ditambah laba kotor yang diakui sampai tanggal ini (saldo konstruksi dalam proses) melebihi penagihan, maka kelebihan

ini dilaporkan sebagai aktiva lancar dengan judul “Biaya dan pengakuan laba yang melebihi penagihan”. Bagian yang belum tertagih atas pendapatan yang diakui sampai tanggal ini dapat dihitung setiap saat dengan mengurangi pengajuan tagihan sampai tanggal ini dari pendapatan yang diakui sampai tanggal ini.

b. Metode kontrak selesai

Menurut kontrak selesai (*completed contract method*), pendapatan dan laba hanya diakui pada saat penjualan yaitu, pada saat kontrak diselesaikan. Menurut metode ini, perusahaan mengakumulasi biaya kontrak jangka panjang dalam proses, tetapi tidak ada pembebanan atau pengkreditan interim ke akun laporan laba rugi seperti pendapatan, biaya, dan laba kotor.

Keunggulan utama metode kontrak selesai adalah bahwa pendapatan yang dilaporkan didasarkan atas hasil akhir dan bukan atas estimasi pekerjaan yang belum dilaksanakan. Kelemahan utamanya adalah bahwa metode ini tidak mencerminkan kinerja masa berjalan apabila periode kontrak mencakup lebih dari satu periode akuntansi. Meskipun pelaksanaannya mungkin cukup seragam selama periode kontrak tersebut, namun pendapatan baru dilaporkan pada tahun penyelesaian sehingga menimbulkan distorsi laba.

2.2.8. Kerugian kontrak jangka panjang

Dua jenis kerugian dapat timbul pada kontrak jangka panjang antara lain:

- a. Kerugian periode berjalan atas kontrak yang menguntungkan. Kondisi ini timbul apabila, selama konstruksi, terdapat kenaikan yang signifikan dalam estimasi total biaya kontrak tetapi kenaikan tersebut tidak menghilangkan semua laba kontrak. Hanya dalam metode persentase penyelesaian saja, kenaikan

estimasi biaya itu membutuhkan penyesuaian periode berjalan sebesar kelebihan laba kotor yang diakui atas proyek itu selama periode sebelumnya. Penyesuaian ini dicatat sebagai kerugian periode berjalan karena merupakan perubahan estimasi akuntansi.

- b. Kerugian atas kontrak yang tidak menguntungkan. Estimasi biaya pada akhir periode berjalan mungkin menunjukkan bahwa kerugian akan terjadi ketika seluruh kontrak berakhir. Baik dalam metode persentase penyelesaian maupun metode kontrak selesai, keseluruhan perkiraan kerugian kontrak harus diakui dalam periode berjalan

2.2.9 Penyatuan Dan Segmentasi Kontrak Konstruksi

Menurut modul pelatihan standar akuntansi pemerintahan (2009) Suatu kontrak konstruksi dapat saja untuk perolehan satu jenis aset atau mencakup sejumlah aset. Apabila suatu kontrak konstruksi mencakup perolehan sejumlah aset, dimana komponen-komponen aset tersebut dapat diidentifikasi secara terpisah atau suatu kelompok aset secara bersama maka untuk setiap komponen atau suatu kelompok aset tersebut dapat diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi.

Jika suatu kontrak konstruksi mencakup sejumlah aset, konstruksi dari setiap aset diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi yang terpisah apabila semua syarat di bawah ini terpenuhi:

- a. Proposal terpisah telah diajukan untuk setiap aset.
- b. Setiap aset telah dinegosiasikan secara terpisah dan kontraktor serta pemberi kerja dapat menerima atau menolak bagian kontrak yang berhubungan dengan masing-masing aset tersebut.
- c. Biaya masing-masing aset dapat diidentifikasi.

Suatu kontrak dapat berisi klausul yang memungkinkan konstruksi aset tambahan atas permintaan pemberi kerja atau dapat diubah sehingga konstruksi aset tambahan dapat dimasukkan ke dalam kontrak tersebut. Konstruksi tambahan diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi terpisah jika:

- a. aset tambahan tersebut berbeda secara signifikan dalam rancangan, teknologi, atau fungsi dengan aset yang tercakup dalam kontrak semula; atau
- b. harga aset tambahan tersebut ditetapkan tanpa memperhatikan harga kontrak semula.