

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Pendapatan

1. Pengertian

Pendapatan merupakan unsur penting bagi kesinambungan perusahaan yang termotivasi untuk mengharapkan laba dalam operasi kegiatannya, karena besar kecilnya laba yang diperoleh perusahaan ditentukan oleh besar kecilnya pendapatan dan beban yang terjadi di perusahaan. Oleh karena itu, istilah pendapatan umumnya dijumpai pada hal-hal yang berhubungan dengan operasi dan laba perusahaan.

Orientasi perusahaan pada masa lalu dalam menjalankan aktivitasnya selalu bertitik tolak kepada pendekatan produksi, akibatnya terjadi over produksi yang menimbulkan masalah di bidang pemasaran dan tak jarang suatu perusahaan gulung tikar karena tidak mampu memasarkan produksinya sebagai sumber pendapatan yang utama.

Orientasi perusahaan pada masa sekarang telah mengarah kepada segi pemasaran, di mana setiap investasi diharapkan mampu memproduksi barang dan jasa yang dapat dipasarkan atau dijual kepada konsumen. Melalui aktivitas pemasaran yang terpadu, maka perusahaan akan mampu memperoleh pendapatan yang menjadi penentu bagi kelancaran kontinuitas kegiatan usahanya. Menurut Standar Akuntansi Keuangan (2009:23.2) mendefinisikan pendapatan sebagai berikut :

“Arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas normal perusahaan selama suatu periode bila arus masuk tersebut mengakibatkan kenaikan ekuitas, yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal”.

Terdapat dua pendekatan terhadap konsep pendapatan yaitu :

- a. *An inflow concept* (konsep arus masuk) menganggap bahwa pendapatan sebagai arus masuk dari aktiva netto yang dihasilkan dari penjualan barang dan jasa.
- b. *An outflow concept* (konsep arus keluar) memandang bahwa pendapatan sebagai arus keluar barang dan jasa dari perusahaan ke pelanggannya.

Komponen dari pendapatan, pada dasarnya ada dua pandangan, yaitu :

- a. Pandangan luas atau komprehensif
Menurut pandangan ini yang termasuk pendapatan adalah semua hasil dari aktivitas bisnis maupun aktivitas investasi. Jadi perubahan *net asset* karena kegiatan utama perusahaan maupun laba / *gain* karena penjualan aktiva tetap dan investasi termasuk dalam kategori ini.
- b. Pandangan sempit
Menurut pandangan ini hanya hasil dari aktivitas utama perusahaan saja yang dikategorikan sebagai pendapatan. Jadi laba / *gain* karena penjualan aktiva tetap dan investasi tidak dikategorikan sebagai pendapatan.

2. Sumber – sumber Pendapatan

Sumber – sumber pendapatan suatu perusahaan berasal dari :

a. Pendapatan Operasional (*Operating Revenue*)

Yaitu pendapatan yang berasal dari kegiatan normal atau kegiatan utama perusahaan.

b. Pendapatan dari Luar Operasi (*Non Operating Revenue*)

Yaitu pendapatan yang berasal dari transaksi di luar kegiatan utama perusahaan. Misalnya seperti penyewaan mesin atau gedung.

Selanjutnya secara garis besar Standar Akuntansi Keuangan mengelompokkan pendapatan operasional ke dalam pendapatan utama dan lain – lain yang timbul dari aktivitas perusahaan dan pendapatan non operasional dikelompokkan ke dalam pos luar biasa yang bersifat tidak normal dan tidak sering terjadi.

2.2 Konsep Pengakuan dan Pengukuran Pendapatan

Pembahasan mengenai konsep pendapatan seringkali dihubungkan dengan masalah pengukuran (*measurement*) dan pada saat pengakuan (*timing*) pendapatan. Pendapatan umumnya timbul dari serangkaian aktivitas perusahaan mulai dari pembelian, proses produksi, penjualan, pembelian jasa termasuk pengangkutan dan penyimpanan. Para akuntan kemudian membuat aturan umum mengenai saat pengakuan pendapatan yang dikenal dengan prinsip realisasi.

Secara umum realisasi berarti melaporkan pendapatan bilamana suatu transaksi pertukaran telah terjadi. Transaksi pertukaran ini menentukan saat pengakuan pendapatan dan jumlah pendapatan yang diakui yaitu sejumlah kas yang diterima atau yang akan diterima.

Pengakuan pendapatan menurut Kieso, *et all* (2009 : 3) menetapkan bahwa pendapatan diakui pada saat :

1. Direalisasi atau dapat direalisasi

Pendapatan direalisasi apabila barang dan jasa ditukar dengan kas atau klaim atas kas (piutang). Pendapatan dapat direalisasi apabila aktiva yang diterima dalam pertukaran segera dapat dikonversi menjadi kas atau klaim dengan jumlah yang diketahui.

2. Dihasilkan

Pendapatan dihasilkan (*earned*) apabila entitas bersangkutan pada hakikatnya telah menyelesaikan apa yang seharusnya dilakukan untuk mendapat hak atas manfaat yang dimiliki oleh pendapatan itu.

Permasalahan utama dalam akuntansi untuk pendapatan adalah menentukan saat pengakuan pendapatan. Pendapatan diakui bila besar kemungkinan manfaat ekonomi masa depan akan mengalir ke perusahaan dan manfaat ini dapat diukur dengan andal. Pernyataan ini mengidentifikasi keadaan yang memenuhi kriteria tersebut agar pendapatan dapat diakui. Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia dalam Standar Akuntansi Keuangan (2009 : 23.4) menyatakan bahwa :

“Pendapatan diakui hanya bila besar kemungkinan manfaat ekonomi sehubungan dengan transaksi tersebut akan mengalir kepada perusahaan”.

Kenyataan praktek akuntansi, pengakuan pendapatan suatu perusahaan untuk periode tertentu dapat terjadi pada saat sebelum atau

sesudah penjualan. Dilihat dari hal ini, maka secara teoritis titik waktu pengakuan pendapatan dapat diakui pada saat tertentu, yakni :

1. Pelaporan Pendapatan Pada Saat Penyelesaian Produksi

Hal ini mungkin terjadi bila ada jaminan akan kapasitas harga jual, biaya pemasaran yang memudahkan dalam menentukan harga pokok serta harga satuan persediaan yang dapat saling ditukar. Contohnya : logam mulia dan produk pertanian.

2. Pelaporan Pendapatan Selama Produksi

Cara ini lazim dijumpai dalam pengakuan pendapatan pada kontrak pembangunan jangka panjang yang dikenal dengan metode persentase penyelesaian.

3. Pelaporan Pendapatan Pada Saat Pembayaran Diterima

Cara ini dimungkinkan bila terdapat ketidakpastian yang besar mengenai kolektibilitas piutang penjualan, biasanya hal ini disebabkan karena belum berpindahnya hak atas barang sampai dilunasinya pembayaran sehingga terdapat kemungkinan pembatalan transaksi penjualan

4. Pelaporan Pendapatan dari Konsinyasi / Sesudah Penjualan

Pendapatan diakui setelah penjualan dilakukan oleh *consignee* dan bukan pada saat penyerahan barang oleh *consignor* kepada *consignee*.

Akuntan dalam menyiapkan laporan keuangan, mereka berasumsi bahwa umur ekonomi suatu bisnis dapat di bagi ke dalam beberapa periode waktu. Dalam menggunakan konsep periode akuntansi ini, akuntan harus menentukan dalam periode mana pendapatan dan biaya akan dilaporkan.

Akuntan dalam menentukan periode yang tepat akan menggunakan dua metode (Warren Reeve dan Fees, 2007 : 124) yaitu :

1. Akuntansi berdasarkan kas (*cash basis*).

Prosedur akuntansi berdasarkan kas (*cash basis*), pendapatan dan biaya dilaporkan kedalam laporan laba rugi pada periode di mana kas diterima atau dibayar. Misalnya, pendapatan dicatat ketika kas diterima dari klien dan upah dicatat ketika kas dibayarkan kepada karyawan. *Cash basis* lebih mudah dilakukan serta memberikan gambaran yang mudah dimengerti mengenai status surplus atau defisit perusahaan dikaitkan dengan saldo kas yang dimiliki. Bila perusahaan hanya memiliki kegiatan yang lebih sederhana serta masih dalam jumlah yang kecil maka penggunaan *cash basis* sangat memudahkan.

2. Akuntansi berdasarkan akrual (*accrual basis*).

Prosedur akuntansi berdasarkan akrual (*accrual basis*), pendapatan dilaporkan dalam laba rugi pada periode saat pendapatan tersebut dihasilkan (*earned*). Misalnya, pendapatan dilaporkan pada saat jasa diberikan kepada pelanggan tanpa melihat apakah kas telah diterima atau belum. Secara singkat terlihat bahwa metode pencatatan *accrual basis* lebih mudah memberikan gambaran yang tepat mengenai kondisi keuangan perusahaan. Akuntansi dasar akrual membantu dalam meramalkan arus kas masa depan dengan melaporkan transaksi lain yang mempunyai konsekuensi kas pada saat transaksi tersebut terjadi, bukan pada saat kas diterima atau dibayarkan.

2.3 Konsep dan Pengertian Beban

Beban terjadi apabila barang atau jasa dikonsumsi atau digunakan dalam proses memperoleh pendapatan. Beban harus diakui pada periode dimana pendapatan yang berkaitan diakui. Inilah yang disebut proses penandingan (*matching process*) yaitu saat pelaporan pendapatan dapat terlebih dahulu, kemudian menyusul pelaporan bebannya pada periode yang sama. Sebelum menentukan kapan pengakuan dari beban, kita harus mengetahui terlebih dahulu mengenai pengertian beban.

Menurut Donald E Kieso, dkk (2009 : 153) mendefinisikan beban adalah sebagai berikut :

“**arus keluar penurunan lainnya dalam aktivitas sebuah entitas atau penambahan kewajiban selama suatu periode yang ditimbulkan oleh pengiriman dan produksi barang**”.

Beban dapat dihitung menurut jumlah penggunaan aktiva dan penambahan kewajiban yang berkaitan dengan produksi dan pengiriman barang serta pemberian jasa. Dalam arti luas, beban mencakup semua biaya yang telah habis pakai (*expired*) yang akan dikurangkan dari pendapatan (*Revenue*).

Saat pelaporan ditentukan oleh pendekatan laba (*income*) yang artinya bahwa beban dilaporkan apabila ada penurunan atau apabila tidak ada manfaat yang dapat diharapkan di masa yang akan datang dari penggunaan barang dan jasa tersebut.

Konsep *income* yang menekankan pada arus kas menyimpulkan bahwa beban harus diakui pada saat pendapatan yang berhubungan dengannya juga diakui. Konsep ini dikenal dengan nama "*matching process*". Ada dua cara pengakuan beban berdasarkan konsep *matching process* yaitu :

1. Penandingan langsung

Yaitu dengan mengaitkan biaya atau ukuran lainnya dari barang atau jasa yang digunakan dengan produk dan dengan membebankannya sebagai harga pokok produk ke beban (*expense*) pada saat pelaporan pendapatan yang berkaitan.

2. Penandingan tak langsung

Pelaporan beban dalam periode – periode barang dan jasa merupakan proses penandingan nilai barang dan jasa dengan periode perolehan atau pembayaran.

2.4 Hubungan Beban dan Pendapatan Dalam Pengertian Laba

Perusahaan-perusahaan yang mempunyai motivasi ingin mencari keuntungan dalam kegiatannya, laba (*income*) merupakan salah satu informasi yang aktual untuk menilai kemampuan perusahaan. Laba secara umum digambarkan sebagai selisih antara pendapatan dengan beban yang dikeluarkan untuk menghasilkan pendapatan tersebut, sehingga pengukuran pendapatan seringkali dihubungkan dengan pengukuran laba yaitu :

1. Laba diakui pada periode dimana transaksi penjualan dilakukan.

Cara ini menganggap penjualan sebagai transaksi penjualan biasa. Laba kotor diakui sejak terjadinya penyerahan barang kepada pembeli yang

diakui dengan kewajiban membayar harga yang ditentukan dalam perjanjian. Laba tersebut dimasukkan seluruhnya sebagai keuntungan dalam periode itu, sedangkan sisa yang belum dibayarkan dicatat sebagai piutang. Sejalan dengan pengakuan laba kotor ini, maka beban yang berhubungan dengan penjualan tersebut harus diakui sebagai beban dalam periode terjadinya penjualan. Beban-beban yang diduga terjadi sebagai beban penagihan akan dibebankan dengan menggunakan taksiran.

2. Laba dihubungkan dengan periode dimana pembayaran angsuran diterima per kas.

Cara ini dilakukan dengan asumsi laba diakui atau dicatat sesuai dengan penerimaan angsuran per kas pada suatu periode dan biasanya digunakan untuk penyajian yang jangka waktunya melampaui suatu periode akuntansi.

3. Laba diakui sampai terjadinya penerimaan (*collection*).

Metode ini dalam akuntansi secara umum dikenal sebagai metode angsuran (*Installment Method*). Dalam periode ini terjadi penundaan pengakuan laba bruto sampai dengan terjadinya penerimaan.

2.5 Akuntansi untuk Perusahaan Konstruksi

1. Pengertian Jasa Kontruksi

Jasa kontruksi adalah jasa dalam bidang pembangunan seperti pembangunan jembatan, gedung dan lain sebagainya. Pemberi jasa kontruksi disebut juga sebagai perusahaan kontraktor. Mereka bekerja berdasarkan kontrak yang telah dinegosiasikan oleh pemberi jasa dan kedua

belah pihak sudah menyetujuinya sehingga terjadilah kontrak antar kedua belah pihak.

Menurut Standard Akuntansi Keuangan (2009 : 34.1) mendefinisikan kontrak konstruksi sebagai berikut :

“Suatu kontrak yang dinegosiasikan secara khusus untuk konstruksi suatu asset atau suatu kombinasi asset yang berhubungan erat satu sama lain atau saling tergantung dalam hal rancangan, teknologi dan fungsi atau tujuan atau penggunaan pokok.”

Dilihat dari usaha yang meliputi jasa konstruksi maka perusahaan kontraktor dapat bertindak sebagai kontraktor utama yang mengadakan kontrak dengan pemilik proyek untuk melaksanakan seluruh pekerjaan proyek dan memikul tanggung jawab sampai proyek selesai. Sebagai kontraktor dalam mengadakan kontrak dan bertanggung jawab kepada kontraktor utama untuk penyelesaian proyek-proyek tertentu. Sedangkan sebagai manajer konstruksi yaitu kontraktor yang mengadakan kontrak dengan pemilik proyek untuk mengawasi dan mengkoordinir jalannya pembangunan serta mengadakan kontrak dengan pihak lain untuk semua pekerjaan pembangun di dalam proyek tersebut.

2. Jenis – Jenis Kontrak

Suatu kontrak harus diberikan keterangan yang jelas mengenai jenis pekerjaan, jumlah biaya proyek, dasar pembangunan kepada kontraktor untuk penyelesaian yang dilaksanakan serta hak dan kewajiban kedua belah pihak.

Klasifikasi jenis kontrak pembangunan menurut Abrar Husen dalam buku Manajemen Proyek (2009 : 151) umumnya didasarkan pada cara pembayaran kontrak tersebut. Menurut cara pembayarannya, di bawah ini terdapat lima jenis kontrak, yaitu :

a. *Unit Price Contract*

Suatu kontrak yang menitikberatkan biaya per unit volume, per unit panjang ataupun per unit berat.

b. *Lumpsum Price Contract*

Pekerjaan yang dilakukan di bawah kontrak semacam ini, memerlukan gambar kerja yang jelas, spesifikasi bestek yang akurat, di mana kedua belah pihak mempunyai satu interpretasi yang sama terhadap isi dan maksud dari dokumen tender tersebut.

c. *Fixed Price Contract*

Kontraktor menyetujui untuk menyelesaikan proyek dengan harga yang telah disepakati.

d. *Cost + Fixed Fee Contract*

Kontrak ini dapat diterapkan bila pekerjaan dapat dirumuskan secara garis besar dan jelas.

e. *Time and Material Contract*

Kontrak ini menjelaskan bahwa pembayaran ditentukan berdasarkan jumlah jam kerja yang dibayar untuk buruh dengan tarif per jam yang telah ditetapkan (upah buruh langsung dan tak langsung) dan

penggantian biaya bahan bangunan atau biaya lain yang telah ditetapkan.

Menurut buku Standar Akuntansi Keuangan (2009:34.1) kontrak konstruksi digolongkan menjadi :

a. 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.

b. Kontrak Biaya Plus

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

2.6 Metode Pengakuan Pendapatan Kontrak

Penentuan pendapatan dalam perusahaan konstruksi mempunyai karakteristik tersendiri, pendapatan dalam perusahaan konstruksi disebut dengan pendapatan kontrak. Definisi mengenai pendapatan kontrak diantaranya dijelaskan menurut Standar Akuntansi Keuangan (2009 : 34.3) bahwa pendapatan kontrak terdiri atas :

1. Nilai pendapatan semula yang disetujui dalam 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.

Standar Akuntansi Keuangan (2009 : 34.5) juga menyatakan mengenai pengakuan pendapatan dan biaya kontrak bahwa :

“Bila hasil (outcome) kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal, pendapatan kontrak dan biaya kontrak yang berhubungan dengan kontrak konstruksi harus diakui masing-masing sebagai pendapatan dan beban dengan memperhatikan tahap penyelesaian aktivitas kontrak pada tanggal neraca (percentage of completion)”.

Metode pengakuan pendapatan yang secara umum digunakan dalam perusahaan konstruksi, adalah :

1. Metode Kontrak Selesai

Metode kontrak selesai umumnya digunakan untuk proyek dengan masa kontrak yang relatif singkat atau selesai dalam satu periode akuntansi. Metode ini mengakui pendapatan hanya pada saat proyek telah selesai. Jadi selama periode penyelesaian kontrak, tagihan dan biaya diakumulasikan dalam neraca dan tidak ada laba yang dicatat sebelum pekerjaan selesai. Walaupun metode kontrak selesai didasarkan atas hasil akhir buka atas estimasi pekerjaan yang dilakukan atau biaya tak terduga tetapi metode ini akan dihasilkan pengakuan pendapatan yang teratur.

Menurut Donald E Kieso, dkk (2009:912) metode kontrak selesai adalah :

“Dalam metode kontrak selesai, perusahaan mengakui pendapatan dan laba kotor hanya pada saat kontrak selesai”.

Suatu proyek dikatakan selesai apabila biaya yang masih harus dikeluarkan atau segala biaya yang tak terduga merupakan jumlah yang tidak material akan menjadi penyebab kerugian perusahaan kalau

diperlakukan sebagai biaya periode. Untuk mengatasi hal ini, sebaiknya biaya umum dan administrasi dialokasikan sebagai proyek, sehingga terdapat penandingan beban dan pendapatan yang lebih baik. Namun bila perusahaan memiliki banyak kontrak dan setiap tahun selalu terdapat kontrak yang selesai maka biaya umum dan administrasi dapat dibebankan sebagai biaya periode.

Kebaikan metode kontrak selesai antara lain :

- a. Laba yang diakui benar – benar yang diperoleh bukan berdasarkan taksiran.
- b. Saat penetapan laba tidak ada kemungkinan kerugian yang tidak terduga.
- c. Tidak ada unsur biaya yang tak terduga.

Kelemahan dari penggunaan metode kontrak selesai antara lain :

- a. Laporan laba rugi selama periode konstruksi tidak akan mencerminkan hasil kemajuan perusahaan secara wajar.
- b. Semua income dari kontrak diakui pada akhir periode konstruksi, jadi awal dan saat berjalannya konstruksi tidak ada pendapatan yang diakui , sehingga laba yang dilaporkan menjadi kecil.

Prinsipnya pengakuan pendapatan menurut metode kontrak selesai, antara lain :

- a. Pendapatan diakui apabila kontrak telah selesai atau praktis selesai dikerjakan.

- b. Biaya – biaya kontrak yang sedang berjalan dibebankan ke perkiraan bangunan dalam pelaksanaan.
- c. Saat kontrak selesai, laba rugi bruto diakui sebagai berikut :

Laba Kotor =	Pendapatan yang dihasilkan	-	Total biaya dari pend. yang dihasilkan
--------------	-------------------------------	---	-------------------------------------------

- d. Jika pada suatu periode, taksiran mengenai total biaya kontrak melebihi nilai nilai kontrak, maka kerugian harus diakui pada periode tertentu.

Penghasilan dalam metode kontrak selesai ditentukan bukan atas dasar taksiran – taksiran, melainkan berdasarkan semua biaya yang benar - benar telah menjadi beban yang bisa meliputi biaya – biaya yang tidak diperhitungkan sebelumnya bahkan kemungkinan kerugian.

Penyajian metode kontrak selesai dalam laporan keuangan adalah :

- a. Neraca

Apabila bangunan dalam pelaksanaan (*construction in progress*) melebihi kemajuan pengajuan faktur (*progress billing on construction contract*) dilaporkan ke dalam aktiva lancar dan sebaliknya jika bangunan dalam pelaksanaan (*construction in progress*) kurang dari kemajuan pengajuan faktur (*progress billing on construction contract*) maka akan dilaporkan selisihnya sebagai kewajiban lancar.

- b. Laporan Laba Rugi

Periode akuntansi selama masa kontrak tidak ada pendapatan dan laba yang diakui. Pada akhir masa kontrak akan diakui pendapatan dan

laba atas nilai keseluruhan kontrak. Laba kotor diperoleh dari pengurangan pendapatan dengan biaya kontrak.

2. Metode Persentase Penyelesaian

Menurut metode ini semua perusahaan akan mengakui pendapatan dan biaya pada suatu kontrak sesuai dengan kemajuan penyelesaian proyek, tidak menunggu sampai proyek selesai, karena pengukuran pendapatan didasarkan pada tingkat kemajuan proyek maka laba atau rugi suatu proyek sudah dapat ditentukan walaupun proyek belum selesai dikerjakan. Standar Akuntansi Keuangan (2009: 34.23) memberikan definisi mengenai metode persentase penyelesaian sebagai berikut :

“Pengakuan pendapatan dan beban dengan memperhatikan tahap penyelesaian suatu kontrak sering disebut sebagai metode persentase penyelesaian (*percentage of completion*). Menurut metode ini, 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 proposional. Metode ini memberikan informasi yang berguna mengenai luas aktivitas kontrak dan kinerja selama suatu periode”.

Unsur – unsur yang harus ada jika akuntansi persentase penyelesaian digunakan (Smith, Skousen; 2007 : 587) yaitu :

- a. Taksiran yang handal dapat dibuat untuk kemajuan pendapatan kontrak dan biaya kontrak mendekati penyelesaian.
- b. Kontrak harus menetapkan dengan jelas pelaksanaan hak mengenai barang atau jasa yang akan disediakan dan diterima, kepentingan yang

akan disediakan dan diterima serta cara dan syarat – syarat penyelesaian.

- c. Pembeli dapat diharapkan untuk memenuhi kewajiban sesuai kontrak
- d. Kontraktor dapat diharapkan untuk memenuhi kewajiban sesuai kontrak.

Ada dua metode yang digunakan untuk mengukur kemajuan suatu kontrak, yaitu :

a. Ukuran Masukkan (*input measures*)

Didasarkan pada suatu hubungan yang nyata antara suatu unit masukkan dengan produktifitas. Ukuran masukkan ini meliputi :

(1) Metode biaya ke biaya (*cost to cost method*)

Metode ini menjelaskan persentase tingkat penyelesaian diukur dengan membandingkan biaya yang telah terjadi dengan taksiran total biaya yang dibutuhkan untuk menyelesaikan proyek dan untuk menentukan laba tahun berjalan. Persentase yang dihasilkan dari perbandingan biaya yang dikeluarkan dan jumlah total biaya yang diharapkan dikalikan dengan laba bersih yang diharapkan.

(2) Metode usaha yang dicurahkan (*effort expended method*)

Metode ini didasarkan pada beberapa pengukuran dari pekerjaan yang telah dilakukan termasuk tenaga kerja, upah, jam kerja mesin atau jumlah bahan baku yang digunakan. Cara pengukuran ini hamper sama dengan cara metode biaya ke biaya di mana usaha

yang telah dicurahkan dibandingkan dengan taksiran seluruh usaha yang akan dicurahkan untuk menyelesaikan proyek.

b. Ukuran Keluaran (*output measures*)

(1) Taksiran yang dibuat oleh para arsitek mengenai kemajuan pekerjaan secara fisik yang sudah tercapai atas suatu kontrak.

(2) Mengukur persentase penyelesaian didasarkan pada jumlah output yang telah dihasilkan.

Kelebihan dari penggunaan metode persentase penyelesaian yaitu :

- a. Memberikan informasi yang berguna mengenai kinerja perusahaan karena laba diperoleh dari pendapatan dikurangi biaya secara proposional sesuai dengan tahapan untuk mencapai penyelesaian proyek.
- b. Keadaan proyek yang belum selesai dapat dilihat dengan menaksir biaya – biaya yang masih diperlukan untuk penyelesaian atau kemajuan ke arah penyelesaiannya.
- c. Harga kontrak sudah ditetapkan dan penerimaannya dapat dijamin secara obyektif.

Kelemahan – kelemahan yang ada di dalam metode persentase penyelesaian yaitu :

- a. Metode ini menganggap bahwa laba perusahaan akan timbul sejalan dengan timbulnya beban, walaupun dalam kenyataannya belum tentu demikian. Oleh karena itu, perhitungan laba rugi dipengaruhi unsur – unsur ketidakpastian.

- b. Digunakan taksiran – taksiran yang belum tentu tepat karena adanya faktor – faktor eksternal yang mungkin akan menghambat pekerjaan, seperti harga bahan baku, upah pegawai dan sebagainya.

Penyajian dalam laporan keuangan selama masa kontrak :

- a. Neraca

Apabila bangunan dalam pelaksanaan (*construction in progress*) melebihi kemajuan pengajuan faktur (*progress billing on construction contract*) maka dilaporkan sebagai aktiva lancar, sedangkan bila kemajuan pengajuan faktur (*progress billing on construction contract*) melebihi bangunan dalam pelaksanaan (*construction in progress*) maka akan dilaporkan sebagai kewajiban. Hal ini dilaporkan selama masa kontrak pada akhir periode akuntansi perusahaan.

- b. Laporan Laba rugi

- (1) Ukuran input

Persentase perbandingan biaya yang dikeluarkan dengan total estimasi biaya yang digunakan dapat langsung menentukan laba kotor yang harus dilaporkan adalah keseluruhan nilai kontrak dikalikan dengan persentase nilai tersebut. Sedangkan biaya yang dilaporkan adalah biaya yang terjadi sampai akhir periode tersebut.

- (2) Ukuran output

Pendapatan yang dilaporkan adalah nilai kontrak keseluruhan dengan persentase yang ditetapkan. Untuk biaya yang dilaporkan adalah persentase yang dilaporkan adalah persentase yang

ditetapkan dikalikan dengan total estimasi biaya. Laba kotor diperoleh dari pengurangan pendapatan dengan biaya. Atau dapat juga dengan menggunakan biaya yang terjadi sebenarnya ditambah laba kotor akan diperoleh pendapatan yang diakui. Laba kotor ini diperoleh dari persentase yang ditetapkan dikalikan dengan selisih antara total pendapatan kontrak dengan total biaya kontrak.

Penulis mengilustrasikan sebuah perusahaan kontraktor yang menggunakan metode persentase penyelesaian. Perusahaan kontraktor mendapatkan proyek membangun sebuah "Dam" yang diperkirakan selesai dalam waktu lebih dari dua tahun. Proyek dimulai pada bulan September 1999 dengan harga kontrak Rp 75.000.000. Perusahaan mengasumsikan pembayaran uang muka dilakukan dalam tiga tahap pembayaran, yaitu pembayaran uang muka oleh pemesan sebesar Rp 6.000.000, pembayaran uang muka dari perusahaan sebesar Rp 42.500.000 dan pembayaran oleh pemesan sebesar Rp 26.500.000. Biaya – biaya yang dikeluarkan dan keuntungan – keuntungan yang diperkirakan bisa dilihat dalam perhitungan di bawah ini :

Tahun 1999

Harga kontrak Rp 75,000,000,00

Dikurangi :

Biaya yang telah dikeluarkan Rp 5,000,000,00

Biaya yang masih diperlukan

untuk menyelesaikan kontrak Rp 55,000,000,00

Rp 60,000,000,00

Keuntungan yang ditaksir **Rp 15,000,000,00**

5,000,000

Persentase penyelesaian = $\frac{5,000,000}{60,000,000,00} = 8 \frac{1}{3} \%$

60,000,000,00

Keuntungan yang ditaksir untuk tahun 2009 :

$8 \frac{1}{3} \% \times \text{Rp } 15,000,000,00 = \text{Rp } 1,250,000,00$

Bisa pula ditentukan dengan perhitungan sebagai berikut :

Nilai kontrak yang selesai :

$8 \frac{1}{3} \% \times \text{Rp } 75,000,000,00$ **Rp 6,250,000,00**

Biaya yang dikeluarkan **Rp 5,000,000,00**

Keuntungan yang ditaksir (1999) **Rp 1,250,000,00**

Tahun 2000

Harga Kontrak **Rp 75,000,000,00**

Dikurangi :

Biaya yang telah dikeluarkan **Rp 45,000,000,00**

Biaya yang masih diperlukan

untuk menyelesaikan kontrak **Rp 17,500,000,00**

Rp 62,500,000,00

Keuntungan yang ditaksir **Rp 12,500,000,00**

45,000,000,00

Persentase penyelesaian = $\frac{45,000,000,00}{62,500,000,00} = 72\%$

62,500,000,00

Keuntungan yang ditaksir sampai dengan 31 Desember 2010 :

72 % X Rp 12,500,000,00 Rp 9,000,000,00

Keuntungan tahun 1999 Rp 1,250,000,00

Keuntungan yang ditaksir tahun 2000 Rp 7,750,000,00

Tahun 2001

Harga kontrak Rp 75,000,000,00

Dikurangi :

Biaya yang telah dikeluarkan Rp 45,000,000,00

dalam tahun 1999 & 2000

Biaya yang dikeluarkan

tahun 2001

Rp 16,750,000,00

Rp 61,750,000,00

Keuntungan yang ditaksir

Rp 13,250,000,00

Keuntungan

Dikurangi :

Keuntungan tahun 1999 & 2000 Rp 9,000,000,00

Keuntungan tahun 2011 Rp 4,250,000,00

Pencatatan jurnal untuk metode persentase penyelesaian adalah sebagai berikut :

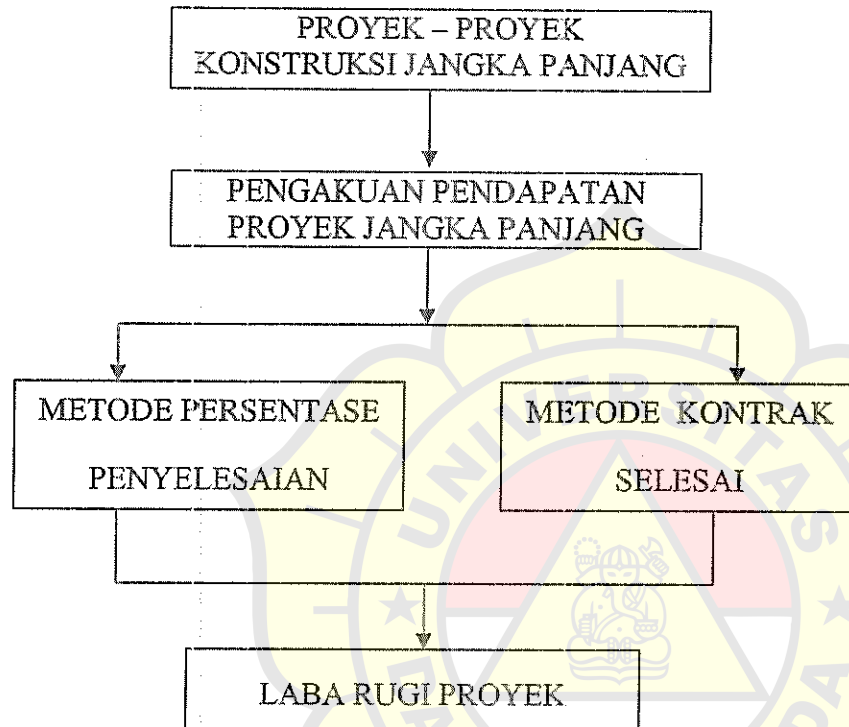
Transaksi	Pendapatan diakui menurut tingkat penyelesaian		
		Debet	kredit
1999			
Dibayar biaya-biaya pembangunan	Kontrak dalam proses	Rp5,000,000	
	Material, kas, dsb		Rp5,000,000
Pembayaran uang muka oleh pemesan	Kas	Rp6,000,000	
	Uang muka langganan		Rp6,000,000
Pengakuan pendapatan tahun 1999	Kontrak dalam proses	Rp1,250,000	
	Laba kontrak		Rp1,250,000
2000			
Dibayar biaya-biaya pembangunan	Kontrak dalam proses	Rp40,000,000	
	Material, kas, dsb		Rp40,000,000
Pembayaran uang muka dari perusahaan	Kas	Rp42,500,000	
	Uang muka langganan		Rp42,500,000
Pengakuan pendapatan tahun 2000	Kontrak dalam proses	Rp7,750,000	
	Laba kontrak		Rp7,750,000
2001			
Biaya yang dikeluarkan untuk penyelesaian	Kontrak dalam proses	Rp16,750,000	
	Material, kas, dsb		Rp16,750,000
Pembayaran oleh pemesan	Kas	Rp26,500,000	
	Uang muka langganan		Rp26,500,000
Pengakuan Pendapatan tahun 2001	Kontrak dalam proses	Rp4,250,000	
	Laba kontrak		Rp4,250,000
Penyerahan kontrak bangunan kepada pemesan	Uang muka langganan	Rp75,000,000	
	Kontrak dalam proses		Rp75,000,000

Pencatatan jurnal pada metode kontrak selesai adalah sebagai berikut :

Transaksi	Pendapatan diakui sesudah kontrak selesai		
		Debet	kredit
1999			
Dibayar biaya-biaya pembangunan	Kontrak dalam proses	Rp5,000,000	
	Material, kas, dsb		Rp5,000,000
Pembayaran uang muka oleh pemesan	Kas	Rp6,000,000	
	Uang muka langganan		Rp6,000,000
Pengakuan pendapatan tahun 1999	Tidak ada jurnal	-	-
2000			
Dibayar biaya-biaya pembangunan	Kontrak dalam proses	Rp40,000,000	
	Material, kas, dsb		Rp40,000,000
Pembayaran uang muka dari perusahaan	Kas	Rp42,500,000	
	Uang muka langganan		Rp42,500,000
Pengakuan pendapatan tahun 2000	Tidak ada jurnal	-	-
2001			
Biaya yang dikeluarkan untuk penyelesaian	Kontrak dalam proses	Rp16,750,000	
	Material, kas, dsb		Rp16,750,000
Pembayaran oleh pemesan	Kas	Rp26,500,000	
	Uang muka langganan		Rp26,500,000
Pengakuan Pendapatan tahun 2001	Kontrak dalam proses	Rp13,250,000	
	Laba kontrak		Rp13,250,000
Penyerahan kontrak bangunan kepada pemesan	Uang muka langganan	Rp75,000,000	
	Kontrak dalam proses		Rp75,000,000

2.6 Kerangka Berpikir

Gambar 2.1
Skema Kerangka Berpikir



(sumber : uraian-uraian dalam landasan teori)

Perusahaan jasa konstruksi yang memiliki proyek – proyek konstruksi jangka panjang, yaitu proyek konstruksi yang pembangunannya tidak terselesaikan dalam satu periode akuntansi dan awal pembangunannya tidak mungkin dipastikan dimulai dipastikan dimulai diawal tahun, maka untuk pengakuan pendapatan proyek jangka panjang tersebut, perusahaan jasa konstruksi menggunakan beberapa metode, yaitu metode kontrak selesai dan metode persentase penyelesaian. Metode kontrak selesai umumnya digunakan untuk proyek dengan masa kontrak yang relatif singkat atau selesai dalam satu

periode akuntansi. Metode ini mengakui pendapatan hanya pada saat proyek telah diselesaikan. Metode persentase penyelesaian, pengakuan pendapatan dan biaya pada suatu kontrak sesuai dengan kemajuan penyelesaian proyek, tidak menunggu sampai proyek selesai, karena pengukuran pendapatan didasarkan pada tingkat kemajuan proyek, maka laba rugi suatu proyek sudah dapat ditentukan walaupun proyek belum selesai dikerjakan.

Laba secara umum digambarkan sebagai selisih antara pendapatan dengan beban yang dikeluarkan untuk menghasilkan pendapatan tersebut. Pendapatan dan beban yang disajikan dalam laporan laba rugi proyek harus benar – benar mencerminkan pendapatan dan beban yang benar – benar diterima oleh perusahaan pada periode tersebut. Ketepatan dalam mengakui pendapatan dan beban sangat berpengaruh terhadap kewajaran angka – angka yang dihasilkan dalam laporan laba rugi proyek.