

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Kontrak Konstruksi

Kontrak adalah suatu perjanjian yang dilakukan oleh dua orang atau lebih dan akibat pengingkaran atau pelanggaran atasnya hukum memberikan pemulihan atau menetapkan kewajiban bagi yang ingkar janji disertai sanksi untuk pelaksanaannya. Konstruksi adalah suatu kegiatan membangun sarana maupun prasarana yang meliputi pembangunan gedung (*building construction*), pembangunan prasarana sipil (*Civil Engineer*), dan instalasi mekanikal dan elektrik.

Dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.34 paragraf 3 (IAI, 2010) definisi kontrak konstruksi adalah suatu kontrak yang dinegosiasikan secara khusus untuk konstruksi suatu aset atau suatu kombinasi aset yang berhubungan erat satu sama lain atau saling tergantung dalam hal rancangan, teknologi dan fungsi atau tujuan atau penggunaan pokok.

Dari penjelasan diatas dapat disimpulkan pengertian kontrak konstruksi adalah sebuah kesepakatan yang dibuat oleh pengguna jasa dan penyedia jasa dalam penyelenggaraan pekerjaan konstruksi serta dikenai sanksi bagi yang mengingkari perjanjian. Menurut Lembaga Pengembangan Jasa Konstruksi (LPJK), badan

usaha jenis jasa pelaksana konstruksi dapat dibagi menjadi 5 (lima) bidang, antara lain (www.lpjik.org, 2014):

1. Arsitektur, Klasifikasi jasa pelaksanaan konstruksi bidang arsitektur antara lain:

Perumahan tunggal dan Koppel, Perumahan multi hunian, Bangunan pergudangan dan industri, Bangunan komersial, Bangunan-bangunan non perumahan lainnya, Fasilitas pelatihan sport diluar gedung, Pertamanan, Pekerjaan pemasangan instalasi asesori bangunan, Pekerjaan dinding dan jendela kaca, Pekerjaan interior, Pekerjaan kayu, Perawatan Gedung / Bangunan.

2. Elektrikal, Klasifikasi jasa pelaksanaan konstruksi antara lain :

Pembangkit tenaga listrik semua daya, Pembangkit tenaga listrik dengan daya maksimal 10 MW / unit, Pembangkit tenaga listrik energi baru dan terbarukan, Jaringan transmisi tenaga listrik tegangan tinggi dan ekstra tegangan tinggi, Jaringan transmisi tenaga listrik tegangan tinggi dan ekstra tegangan tinggi, Jaringan transmisi telekomunikasi dan atau telepon, Jaringan distribusi tenaga listrik tegangan menengah, Jaringan distribusi tenaga listrik tegangan rendah, Jaringan distribusi telekomunikasi dan atau telepon, Instalasi kontrol dan instrumentasi, Instalasi listrik gedung dan pabrik, Instalasi listrik lainnya.

3. Mekanikal, Klasifikasi jasa pelaksanaan konstruksi antara lain :

Instalasi pemanasan, ventilasi udara dan AC dalam bangunan, Perpipaan air dalam bangunan, Instalasi pipa gas dalam bangunan, Insulasi dalam

bangunan, Instalasi lift dan escalator, Pertambangan dan manufaktur, Instalasi thermal, bertekanan, minyak, gas, geothermal (Pekerjaan Rekayasa), Konstruksi alat angkut dan alat angkat (Pekerjaan Rekayasa), Konstruksi perpipaan minyak, gas dan energi (Pekerjaan Rekayasa), Jasa penyedia peralatan kerja konstruksi.

4. Sipil, Klasifikasi jasa pelaksanaan konstruksi antara lain :

Jalan raya, Jalan lingkungan, Jalan kereta api, Lapangan terbang dan runway, Jembatan, Jalan layang, Terowongan, Jalan bawah tanah, Pelabuhan atau dermaga, Drainase Kota, Bendung, Irigasi dan Drainase, Persungai Rawa dan Pantai, Bendungan, Pengerukan dan Pengurugan, Pekerjaan penghancuran, Pekerjaan penyiapan dan pengupasan lahan, Pekerjaan penggalian dan pemindahan tanah, Pekerjaan pemancangan, Pekerjaan pelaksanaan pondasi, Pekerjaan kerangka konstruksi atap, Pekerjaan atap dan kedap air, Pekerjaan pembetonan, Pekerjaan konstruksi baja, Pekerjaan pemasangan perancah pembetonan, Pekerjaan pelaksana khusus lainnya.

5. Tata Lingkungan, Klasifikasi jasa pelaksanaan konstruksi antara lain:

Perpipaan minyak, Perpipaan gas, Perpipaan air bersih / limbah, Pengolahan air bersih, Instalasi pengolahan limbah, Pekerjaan pengeboran air tanah, Reboisasi / Penghijauan.

2.2 Pendapatan

Pengertian pendapatan menurut Weygandt *et al* diterjemahkan oleh Wibowo (2011:930) “*Gross inflow of economic benefits during the period a rising in the ordinary activities of an entity when those inflows result in increases in equity, other than increases relating to contributions from equity participants*”. Yang artinya adalah 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 penanam modal.

Sedangkan menurut Earl K *et al* (2010) dalam Ratunuman (2013) “*revenues are inflows or other enhancements of assets of an entity or settlements of its liabilities (or a combination of both) from delivering or producing goods, rendering services, or carrying out other activities that constitute the entity's on going major or central operations*”. Kalimat tersebut dapat diartikan bahwa pendapatan adalah arus masuk atau penyelesaian kewajiban (atau kombinasi keduanya) dari pengiriman atau produksi barang, memberikan jasa atau melakukan aktivitas lain yang merupakan aktivitas utama atau aktivitas central yang sedang berlangsung.

Menurut PSAK nomor 23 paragraf 6 adalah sebagai berikut: “Pengertian Pendapatan adalah arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas normal perusahaan selama suatu periode bila arus masuk itu mengakibatkan kenaikan ekuitas yang tidak berasal dari kontribusi penanaman modal.” Jadi pendapatan adalah peningkatan aset atau pengurangan liabilitas

karena aktivitas bisnis perusahaan yang menyebabkan terjadinya perubahan ekuitas.

2.2.1 Pengakuan Pendapatan

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

Menurut Harnanto (2003:389) mengenai pengakuan pendapatan yaitu, “Untuk dapat diakui, pendapatan harus sudah direalisasi (*realized*) atau, dapat direalisasikan (*realizable*) dan sudah diperoleh (*earned*)”.

Secara teoritik titik waktu dari pengakuan pendapatan dapat dilakukan pada saat proses produksi, Pengakuan pendapatan diakui pada saat proses produksi biasanya dilakukan oleh perusahaan yang menjalankan produksi untuk kontrak jangka panjang. GAAP (General Accepted Accounting Principle) memperbolehkan dua metode akuntansi untuk pendapatan atas kontrak jangka panjang, yaitu sebagai berikut:

1. Metode Persentase Penyelesaian (*Percentage of Completion Method*)

Metode persentase penyelesaian adalah bentuk alternative atas metode kontrak selesai. Dalam metode ini, pengakuan pendapatan dicatat berdasarkan tingkat kemajuan pekerjaan atau dengan kata lain jumlah pendapatan yang diakui untuk

tiap periode ditentukan berdasarkan tingkat penyelesaian, bagian pendapatan dan beban (dan juga laba) diakui ketika dihasilkan pada setiap periode akuntansi.

Besarnya tingkat penyelesaian dari suatu kontrak harus diukur dimana pengukuran yang biasa digunakan adalah pengukuran masukan dan pengukuran keluaran.

1. Pengukuran masukan (*input measure*), adalah upaya yang dikorbankan pada suatu proyek pada tanggal tertentu dibandingkan dengan total upaya yang diperkirakan yang dibutuhkan untuk menyelesaikan proyek.

Pengukuran ini meliputi:

- a. Metode biaya ke biaya (*cost to cost method*), Metode ini paling sering digunakan, dimana tingkat penyelesaian ditentukan dengan membandingkan biaya yang telah dikeluarkan dengan estimasi biaya total yang diharapkan.
 - b. Metode usaha yang diupayakan (*effort expended method*), Metode ini didasarkan oleh ukuran dari pelaksanaan pekerjaan yang meliputi jam kerja, upah, jam mesin, atau kuantitas bahan. Bahan penyelesaian dengan menggunakan metode ini diperoleh dengan cara yang sama seperti metode biaya ke biaya.
2. Pengeluaran keluaran (*output measure*), adalah hasil pada tanggal tertentu dibandingkan dengan total hasil kerja proyek yang diselesaikan.

Pengukuran pendapatan dengan menggunakan ukuran keluaran didasarkan pada hasil yang dicapai dengan nilai tambah.

2. Metode kontrak selesai (*Completed Contract Method*)

Menurut metode ini, pendapatan diakui jika pekerjaan sudah selesai 100%. Semua biaya selama pelaksanaan dalam pekerjaan. Tagihan atas kemajuan tidak dicatat sebagaimana pendapatan, tetapi diakumulasikan dalam akun kontrak persediaan.

Metode kontrak selesai harus digunakan hanya:

- 1) Jika suatu entitas terutama mempunyai kontrak jangka pendek,
- 2) Jika syarat-syarat untuk menggunakan metode persentase penyelesaian tidak dapat dipenuhi,
- 3) Jika terdapat bahaya yang melejat dalam kontrak itu diluar resiko bisnis yang normal dan berulang.

Metode kontrak selesai (*completed contract method*) ini hanya akan digunakan jika metode persentase penyelesaian (*percentage of completion method*) tidak tepat.

2.2.2 Pendapatan Kontrak Konstruksi

Pendapatan yang terdapat dalam suatu kontrak konstruksi disebut pendapatan kontrak (*contract revenue*). Pendapatan kontrak menurut PSAK No.34 paragraf 11 (IAI, 2010) terdiri dari :

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

Pendapatan kontrak diukur pada nilai wajar dari imbalan yang diterima atau akan diterima. Pengukuran pendapatan kontrak dipengaruhi oleh beragam ketidakpastian yang bergantung pada hasil peristiwa di masa depan. Estimasi

sering kali perlu untuk direvisi sesuai dengan realisasi dan hilangnya ketidakpastian. Penyebab peningkatan atau penurunan jumlah pendapatan kontrak yaitu :

1. Kontraktor dan pelanggan mungkin menyetujui penyimpangan atau klaim yang meningkatkan atau menurunkan pendapatan kontrak pada periode setelah periode dimana kontrak pertama kali disetujui.
2. Jumlah pendapatan yang disetujui dalam kontrak harga tetap dapat meningkat karena ketentuan – ketentuan kenaikan biaya.
3. Jumlah pendapatan dapat menurun karena denda yang timbul akibat keterlambatan kontraktor dalam penyelesaian kontrak tersebut.
4. Jika dalam kontrak harga tetap terdapat harga tetap per unit output, pendapatan kontrak meningkat jika jumlah unit meningkat.

Ada dua hal yang lazim dilakukan dalam kontrak konstruksi, yaitu:

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

Menurut Asiyanto (2008: 51), cara pembayaran proyek konstruksi ada bermacam-macam, yaitu :

1. Pembayaran dengan uang muka atau tanpa uang muka.
2. Pembayaran bulanan (*monthly payment*), Prestasi atau kemajuan penyedia jasa dihitung setiap akhir bulan. Setelah prestasi tersebut diakui pengguna jasa maka penyedia jasa dibayar sesuai prestasi tersebut.
3. Pembayaran termin (*progress payment*), Pembayaran kepada penyedia jasa dilakukan atas dasar prestasi atau kemajuan pekerjaan yang telah dicapai sesuai dengan ketentuan dalam kontrak. Jadi tidak atas dasar prestasi yang dicapai dalam satuan waktu (bulan).
4. Pembayaran sekali di akhir (*turn key payment*), Penyedia jasa harus mendanai dahulu seluruh pekerjaan sesuai dengan kontrak. Setelah pekerjaan selesai 100% dan diterima dengan baik oleh pengguna jasa barulah penyedia jasa mendapatkan pembayaran sekaligus.

2.2.3 Metode Pengakuan Pendapatan Kontrak Konstruksi

Pekerjaan / kegiatan kontrak konstruksi diselesaikan dalam satu periode atau dalam beberapa periode, sehingga dalam pengakuan pendapatan kontrak konstruksi diakui pada saat produksi atau sebelum penyerahan barang/jasa.

Menurut Weygandt *et al* (2011) dalam Rahayu dan Kardina (2012), ada dua metode akuntansi yang diterima secara umum untuk kontrak konstruksi yaitu :

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

Metode kontrak selesai umumnya digunakan untuk proyek dengan masa kontrak relatif singkat atau selesai dalam satu periode akuntansi. Namun metode kontrak selesai juga digunakan bila taksiran dari pekerjaan yang sedang berlangsung atau perkiraan biaya kontrak tidak dapat diestimasi dengan baik.

Menurut metode ini, pendapatan suatu kontrak pemborongan baru diakui pada saat penjualan yaitu saat pekerjaan telah selesai seluruhnya. Suatu proyek dikatakan selesai apabila biaya yang masih harus dikeluarkan atau segala biaya yang tak terduga merupakan jumlah yang tidak material. Untuk mengatasi hal ini, sebaiknya biaya umum dan administrasi dialokasikan sebagai proyek, sehingga terdapat perbandingan beban dan pendapatan yang lebih baik. Namun bila perusahaan memiliki banyak kontrak dan pada setiap tahun selalu terdapat kontrak yang selesai maka biaya umum dan biaya administrasi dapat dibebankan sebagai biaya periode.

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

Menurut metode ini suatu perusahaan akan mengakui pendapatan dan biaya pada suatu kontrak sesuai dengan kemajuan penyelesaian proyek, tidak menunggu sampai dengan proyek selesai. Karena pengukuran pendapatan didasarkan pada tingkat kemajuan proyek maka laba atau rugi suatu proyek

dapat ditentukan walaupun proyek belum selesai. Beberapa unsur yang harus ada jika metode persentase penyelesaian digunakan adalah:

- a. Pendapatan kontrak, biaya kontrak dan kemajuan dari proyek dan diestimasi dengan baik dan hasilnya dapat diandalkan.
- b. Kontrak harus menetapkan dengan jelas pelaksanaan hak mengenai barang dan jasa yang akan disediakan dan diterima, kepentingan yang akan disediakan dan diterima, 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 pendekatan dalam metode persentase penyelesaian :

- a. Metode biaya ke biaya (*cost to cost method*)

Pada metode ini persentase tingkat penyelesaian diukur dengan membandingkan dengan biaya yang telah terjadi dengan taksiran total biaya yang dibutuhkan untuk menyelesaikan proyek.

- b. Pendekatan Fisik

Dalam menilai kemajuan pekerjaan didasarkan pada kemajuan fisik pekerjaan dan bukan didasarkan pada kemajuan pengeluaran biaya seperti halnya pada metode biaya ke biaya.

Pembagian metode untuk mengukur tingkat kemajuan proyek yang terdapat dalam Standar Akuntansi Keuangan tidak berbeda dengan yang telah disebutkan diatas yakni:

1. Berdasarkan proporsi biaya kontrak untuk pekerjaan yang telah dilaksanakan dibandingkan dengan total biaya kontrak yang diestimasi.

Biaya-biaya yang tidak termasuk misalnya:

- a. Biaya kontrak yang berhubungan dengan aktivitas masa kontak, seperti biaya bahan yang telah dikirim ke lokasi atau dimasukkan untuk penggunaan dalam suatu kontrak tetapi belum dipasang, digunakan atau diaplikasikan selama pelaksanaan kontrak kecuali bahan-bahan tersebut telah dibuat secara khusus untuk keperluan kontrak yang bersangkutan.
 - b. Pembayaran yang dibayarkan ke sub kontraktor sebagai uang muka atas pekerjaan yang dilaksanakan dalam sub kontrak tersebut.
2. Survei atas pekerjaan yang telah dilaksanakan.
 3. Penyelesaian suatu bagian secara fisik dari pekerjaan kontrak.

2.3 Laporan Keuangan

Laporan keuangan merupakan bentuk pertanggungjawaban atas kepengurusan sumber daya ekonomi yang dimiliki oleh suatu entitas. Laporan keuangan yang diterbitkan harus disusun berdasarkan standar akuntansi yang berlaku agar laporan keuangan tersebut dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau dibandingkan dengan laporan keuangan entitas lain. Laporan keuangan diperoleh dari proses berjalannya sistem akuntansi. Laporan keuangan yang dihasilkan dari sistem atau proses akuntansi tidak dapat dibuat secara mudah, tetapi harus dibuat dan disusun sesuai dengan aturan atau standar yang

berlaku. Hal ini perlu dilakukan agar laporan keuangan mudah dibaca dan dimengerti.

Menurut Standar Akuntansi Keuangan No. 1 dalam Harahap (2009:121), Tujuan Laporan Keuangan adalah:

1. Tujuan laporan keuangan adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi.
2. Laporan keuangan yang disusun untuk tujuan ini memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pemakai.
3. Laporan keuangan juga menunjukkan apa yang telah dilakukan manajemen, atau pertanggungjawaban manajemen atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya.

2.4 Penelitian Terdahulu

Sebagai bahan pertimbangan dalam penelitian ini akan dicantumkan beberapa hasil penelitian terdahulu sebagai berikut :

Ratunuman (2013) dengan judul Analisis Pengakuan Pendapatan Dengan Persentase Penyelesaian Dalam Penyajian Laporan Keuangan pada PT. Pilar Dasar. Penelitian ini bertujuan mengetahui penerapan pengakuan pendapatan dengan metode persentase penyelesaian dalam rangka penyajian laporan keuangan. Setelah menganalisis, menurut Ratunuman (2013), Perusahaan lebih

baik menggunakan metode pendekatan *cost-to-cost* dalam mengakui pendapatan dan laba periode berjalan karena dengan metode *cost-to-cost* pendapatan, beban dan laba konstruksi yang dilaporkan dapat diatribusikan menurut penyelesaian pekerjaan kontrak secara proporsional sehingga menghasilkan penyajian laporan keuangan yang wajar bagi perusahaan.

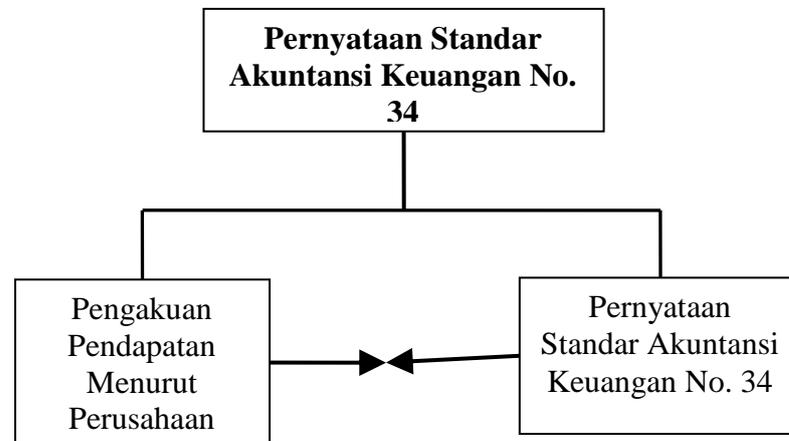
Rahayu dan Kardina (2012) dengan judul Analisis Pengakuan Pendapatan Jasa Konstruksi Pada CV. Samudera Konstruksi Palembang, berdasarkan PSAK No. 34, menjelaskan bahwa CV. Samudera Konstruksi Palembang sebaiknya menggunakan metode persentase penyelesaian dalam mengakui pendapatan untuk proyek jangka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

Danial dan Triandi (2009) dengan judul Pengaruh Pengakuan Pendapatan Dan Beban Perusahaan Terhadap Laporan Laba Rugi. Menurut Danial dan Triandi, perusahaan perlu memiliki suatu sistem pelaporan dan anggaran keuangan yang efektif dalam menelaah estimasi pendapatan dan biaya kontrak sesuai dengan kemajuan kontrak dan perusahaan hendaknya secara konsisten menggunakan metode persentase penyelesaian dalam melakukan pengakuan pendapatan dan beban kontrak.

Gustati, Haryadi dan Santi (2011) dengan judul Pengaruh Pengakuan Pendapatan Dalam Penerapan Akuntansi Kontrak Konstruksi (PSAK No. 34) Terhadap Penentuan Laba / Rugi Periodik. Menurut Gustati, Haryadi dan Santi, Agar dapat menghasilkan Laporan Keuangan yang sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan atau standar akuntansi yang berlaku, sebaiknya perusahaan kontrak konstruksi ditangani oleh akuntan yang berkompeten dibidangnya, sehingga laporan keuangan yang dihasilkan mencerminkan aktivitas perusahaan yang sebenarnya dalam suatu periode. Hal ini ditujukan agar pemakai dapat menilai kinerja perusahaan dalam suatu periode dan tidak keliru dalam pengambilan keputusan.

2.5 Kerangka Pemikiran

Model komprehensif yang dimaksud adalah model yang memberikan gambaran mengenai pengakuan pendapatan pada PT. XYZ memakai metode kontrak selesai dan metode persentase penyelesaian serta mengetahui perbedaan dampak penerapan antara metode kontrak selesai dan persentase penyelesaian sehingga dapat menggunakan metode dengan tepat dalam meningkatkan laba. Berikut adalah gambar yang menunjukkan kerangka pikir dalam penelitian ini:

Gambar 1. Model Penelitian

Pendapatan yang diakui perusahaan konstruksi adalah pada saat Pelaksanaan suatu proyek dilakukan setelah adanya permintaan dari pihak pemberi kerja. Menurut PSAK 34 menjelaskan bahwa jika hasil kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal, maka pendapatan kontrak dan biaya kontrak yang berhubungan dengan kontrak konstruksi diakui sebagai pendapatan dan beban dengan memperhatikan tahap penyelesaian aktivitas kontrak pada tanggal akhir periode pelaporan, dalam penyelesaian pekerjaan proyek konstruksi bisa dalam waktu satu tahun atau lebih dari satu tahun, maka dalam pengakuan pendapatan harus akurat. Metode pengakuan pendapatan jasa konstruksi menurut Kieso & Weygandt (2002) dalam Gustati, Haryadi dan Santi (2011) yaitu metode kontrak selesai dan metode persentase penyelesaian. Kedua metode tersebut harus diterapkan dengan tepat supaya tidak terjadi kekeliruan dalam pengakuan pendapatan dan dampak pada laba perusahaan.