

## EVALUASI PENGAKUAN PENDAPATAN KONTRAK KONSTRUKSI BERDASARKAN METODE PERSENTASE PENYELESAIAN

Novi Nugrahani  
Politeknik Negeri Malang  
nugrahani19@gmail.com

**ABSTRAK.** Tujuan penelitian ini adalah untuk mengevaluasi metode yang digunakan dalam pengakuan pendapatan kontrak konstruksi dan kesesuaiannya dengan PSAK No 34 (revisi 2015). Obyek penelitian ini adalah proyek konstruksi pembangunan gedung kantor yang dilakukan perusahaan konstruksi PT S di Surabaya. Metode yang digunakan adalah kualitatif. Dari hasil penelitian diketahui bahwa perusahaan belum menerapkan PSAK No.34 dalam pengakuan pendapatannya. Perusahaan mengakui pendapatan secara cash basis sehingga belum sesuai dengan matching principle, yaitu pendapatan yang terjadi pada suatu periode ditandingkan dengan biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan pada periode yang sama. Solusi yang diberikan adalah perusahaan agar menggunakan metode persentase penyelesaian cost to cost sehingga pendapatan dan laba kotor konstruksi diakui lebih tepat. Hal ini berguna dalam rangka penyajian informasi yang akurat dalam pengambilan keputusan serta memenuhi prinsip keandalan yang merupakan salah satu karakteristik laporan keuangan.

**Kata Kunci:** pendapatan, persentase penyelesaian, kontrak konstruksi

**ABSTRAC.** The purpose of this study was to evaluate the methods used in the recognition of construction contract revenue and its compliance with PSAK No. 34 (revision 2015). The object of this research is construction project of office building construction by PT S construction company in Surabaya. The method used is qualitative. From the research result, it is known that the company has not applied PSAK No.34 in its revenue recognition. The Company recognizes cash base income so that it is not in accordance with the matching principle, ie income that occurs in a period comparable with the cost incurred to obtain revenue in the same period. The solution given is the company to use the method of percentage of completion of cost to cost so that income and gross profit of construction is recognized more precisely. This is useful in order to present accurate information in decision making and fulfill the principle of reliability which is one of the characteristics of financial statements.

**Kata Kunci:** pendapatan, persentase penyelesaian, kontrak konstruksi

### PENDAHULUAN

Bidang konstruksi memegang peranan penting dalam kehidupan masyarakat. Sebagian besar dari hidup kita berada disekitar atau di dalam konstruksi bangunan seperti perumahan, kantor, pabrik, jembatan dan sebagainya. Karena itulah bidang konstruksi memiliki peranan dalam meningkatkan kesejahteraan dan perekonomian negara.

Sebagaimana lazimnya yang berlaku dalam suatu perusahaan maka dalam usaha konstruksi juga mengenal laporan keuangan. Salah satu bentuk laporan keuangan adalah laporan laba rugi yang didalamnya terdapat akun pendapatan. Dalam PSAK 23 revisi 2015 dijelaskan bahwa, "Pendapatan adalah arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas normal perusahaan selama periode tertentu bila arus masuk itu mengakibatkan kenaikan ekuitas yang tidak berasal dari kontribusi penanaman modal". Pendapatan timbul dari transaksi dan peristiwa ekonomi berikut ini :

1. Penjualan barang
2. Penjualan jasa, dan

3. Penggunaan aktiva perusahaan oleh pihak-pihak lain yang menghasilkan bunga, royalti dan deviden.

Perusahaan konstruksi memiliki pendapatan utama yang berasal dari penjualan jasa konstruksi.

Sebagian besar perusahaan menggunakan dasar penjualan sebagai dasar saat pengakuan dan pengukuran pendapatan sesuai norma akuntansi, yang dianggap lebih efektif daripada menggunakan dasar yang lain. Untuk perusahaan konstruksi pengakuan pendapatan dilakukan berdasar persentase penyelesaian. Hal ini dikarenakan perusahaan konstruksi dalam mengerjakan sebuah proyek membutuhkan waktu yang cukup panjang sehingga terjadi ketidakseimbangan antara volume pendapatan dan volume kegiatan produksi dalam tiap periode.

Dalam usaha konstruksi pihak pemberi kerja (*bouwheer*) dan pelaksana kerja (kontraktor) membuat sebuah kontrak konstruksi sebelum pekerjaan dilaksanakan. Kontrak konstruksi diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.34 (revisi 2015) yang disahkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia (DSAK IAI). Dalam PSAK No.34 paragraf 2 dinyatakan “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 pokok penggunaan”.

Dalam perusahaan konstruksi pengakuan dan pengukuran pendapatan merupakan masalah yang penting karena biasanya pekerjaan konstruksi masih berjalan dan belum selesai sementara laporan keuangan harus dibuat. Apabila pengakuan dan pengukuran pendapatan tidak dilakukan dengan tepat maka akan terjadi kesalahan perhitungan laba rugi, sehingga informasi yang diterima pengguna laporan keuangan tidak tepat.

Dari uraian yang telah dijelaskan sebelumnya maka rumusan masalah yang akan dibahas adalah metode pengakuan dan pengukuran pendapatan sebuah kontrak konstruksi. Tujuan penelitian ini untuk mengetahui metode pengakuan dan pengukuran pendapatan sebuah kontrak konstruksi.

## KAJIAN PUSTAKA

Menurut Kieso (2007:515) pengakuan adalah proses untuk mencatat atau memasukkan secara formal suatu pos dalam akundan laporan keuangan entitas”(SFAC No 3,Par,83). Pengakuan ini meliputi penjelasan suatu pos baik dengan kata-kata maupun angka, dan jumlah itu termasuk dalam angka total laporan keuangan”(SFAC No. 5 par.6). Untuk aktiva atau kewajiban, pengakuan menyangkut pencatatan bukan hanya perolehan atau terjadinya pos itu tetapi juga perubahan sesudahnya, termasuk penghapusan dari laporan keuangan yang sebelumnya diakui . Pengakuan pendapatan menurut Kieso, et al (2007:516) bahwa pendapatan diakui pada saat 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 atas kas dengan jumlah yang diketahui. Pendapatan dihasilkan (*earned*) apabila entitas bersangkutan pada hakikatnya telah menyelesaikan apa yang seharusnya dilakukan untuk mendapat hak atas manfaat yang dimiliki oleh pendapatan itu. Pengakuan pendapatan suatu perusahaan untuk periode tertentu dapat terjadi pada saat sebelum atau sesudah penjualan.

Menurut Kieso (2007:521) terdapat 2 (dua) metode pengakuan pendapatan jasa konstruksi, yaitu :

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

Menurut metode ini, pendapatan dan laba kotor hanya diakui pada saat kontrak diselesaikan.

Laba Kotor = Nilai Kontrak Proyek – Biaya Proyek Yang Telah Dikeluarkan

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

Metode ini mengakui pendapatan, biaya, dan laba kotor sesuai dengan tercapainya kemajuan ke arah penyelesaian kontrak jangka panjang.

Pendapatan = Persentase Penyelesaian x Nilai Kontrak

Biaya yang dikeluarkan hingga periode berjalan

$$\frac{\text{Total Biaya}}{\text{-----}} \times 100\% = \text{Persentase penyelesaian}$$

Laba Kotor = Nilai Kontrak Proyek – Biaya Yang Telah Dikeluarkan Selama periode Berjalan

a. Pendekatan Fisik

Metode pendekatan fisik merupakan suatu metode pendekatan yang digunakan untuk menentukan besarnya persentase penyelesaian atas pelaksanaan kontrak jangka panjang berdasarkan kemajuan fisik yang sudah dicapai atas pekerjaan yang dilaksanakan.

b. Pendekatan Biaya

Metode pendekatan biaya merupakan suatu metode pendekatan yang digunakan untuk menentukan besarnya persentase penyelesaian atas pelaksanaan kontrak jangka panjang yang perhitungannya berdasarkan ukuran masukan (*input measures*), yaitu usaha – usaha dan biaya – biaya yang dikeluarkan dalam pelaksanaan pekerjaan suatu kontrak. Ukuran yang digunakan dalam pendekatan ini berdasarkan asumsi bahwa setiap usaha atau upaya yang dikeluarkan dalam suatu pelaksanaan pekerjaan akan mendapatkan hasil secara proporsional. Metode – metode yang digunakan dalam pendekatan ini diantaranya adalah metode Biaya terhadap Biaya (*Cost-to-Cost Method*) dan metode Upaya yang Dikeluarkan (*Efforts – Expended Method*).

### Pengakuan Pendapatan Menurut PSAK No.34

Menurut PSAK No.34 paragraf 10 pendapatan kontrak terdiri dari :

1. Nilai pendapatan semula yang disetujui dalam kontrak.

2. Penyimpangan dalam pekerjaan kontrak, klaim dan pembayaran insentif.

Sepanjang hal ini memungkinkan untuk menghasilkan pendapatan dan dapat diukur secara andal.

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 keridakpastian. Oleh karena itu, jumlah pendapatan kontrak dapat meningkat atau menurun dari satu periode ke periode berikutnya. Dalam PSAK No. 34 paragraf 20 menyebutkan jika hasil transaksi yang terkait dengan penjualan jasa dapat diestimasi secara andal maka pendapatan sehubungan transaksi tersebut diakui dengan mengacu pada tingkat penyelesaian dari transaksi pada akhir periode pelaporan. Hasil transaksi dapat diestimasi secara andal jika seluruh kondisi berikut ini dipenuhi : 1) jumlah pendapatan dapat diukur dengan andal 2) kemungkinan besar manfaat ekonomi sehubungan dengan transaksi tersebut akan mengalir ke entitas 3) tingkat penyelesaian dari suatu transaksi pada akhir periode pelaporan dapat diukur secara andal 4) biaya yang timbul untuk transaksi dan biaya untuk menyelesaikan transaksi tersebut dapat diukur secara andal. PSAK No 34 paragraf 21 menjelaskan pengakuan pendapatan dengan mengacu pada tingkat penyelesaian dari suatu transaksi sering disebut sebagai metode persentase penyelesaian. Dengan metode ini, pendapatan diakui dalam periode akuntansi pada saat jasa diberikan. Dalam PSAK 34 paragraf 24 menyatakan bahwa tingkat penyelesaian transaksi dapat ditentukan dengan berbagai metode. Entitas menggunakan metode yang dapat mengukur dengan andal jasa yang diberikan. Bergantung pada sifat transaksi, metode tersebut dapat mencakup : 1) survey pekerjaan yang telah dilaksanakan 2) jasa yang dilakukan hingga tanggal tertentu sebagai persentase dari total jasa yang harus dilakukan 3) proporsi biaya yang timbul hingga tanggal tertentu dibagi estimasi total biaya transaksi tersebut. Hanya biaya yang mencerminkan jasa yang dilaksanakan hingga tanggal tertentu yang dimasukkan dalam biaya yang terjadi hingga tanggal tersebut. Pembayaran berkala dan uang muka yang diterima dari pelanggan sering kali tidak mencerminkan jasa yang dilakukan.

Biaya kontrak menurut PSAK No 34 paragraf 15 terdiri dari :

- a. Biaya yang berhubungan langsung dengan kontrak tertentu

- b. Biaya yang dapat diatribusikan pada aktivitas kontrak secara umum dan dapat dialokasikan pada kontrak tersebut
- c. Biaya lain yang secara spesifik dapat ditagihkan ke pelanggan sesuai isi kontrak

Menurut PSAK No. 34 paragraf 25 pengakuan pendapatan dan beban dengan memperhatikan tahap penyelesaian suatu kontrak disebut sebagai metode persentase penyelesaian. Menurut metode ini pendapatan kontrak dihubungkan dengan biaya kontrak yang terjadi dalam mencapai tahap penyelesaian tersebut sehingga pendapatan, beban dan laba yang dilaporkan dapat didistribusikan menurut penyelesaian pekerjaan secara proporsional. Dalam paragraph 30 dijelaskan bahwa tahap penyelesaian suatu kontrak dapat ditentukan dengan berbagai cara. Entitas menggunakan metode yang mengukur secara andal pekerjaan yang dilakukan. Bergantung pada sifat kontrak, metode tersebut antara lain meliputi :

- a. Proporsi biaya kontrak yang terjadi untuk pekerjaan yang dilaksanakan sampai tanggal perhitungan dibandingkan dengan estimasi total biaya kontrak
- b. Survey atas pekerjaan yang telah dilaksanakan
- c. Penyelesaian suatu bagian secara fisik dari pekerjaan kontrak

Chariri dan Imam (2001:282) mengatakan “konsep penanding adalah konsep untuk mencari dasar hubungan yang tepat dan rasional antara pendapatan dan biaya.” Dasar penandingan yang biasa digunakan untuk mencari hubungan antar biaya dengan pendapatan dalam satu periode tertentu; (a) hubungan sebab akibat yaitu pengakuan biaya harus dihubungkan dengan pendapatan dan dilaporkan dalam periode yang sama dengan periode pengakuan dan pendapatan; (b) alokasi sistematis dan rasional yaitu sering disebut dengan dasar penandingan periodik atau penandingan tidak langsung. Dasar konsep penandingan ini, ukuran penandingan yang digunakan bukan produk / unit fisik tetapi periode. Sehingga biaya yang diakui dan dihubungkan dengan pendapatan pada periode terjadinya; (c) pembebanan segera yaitu *cost* yang langsung dapat dibebankan pada periode terjadinya, (Chariri dan Imam, 2001:284-285).

## METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode kualitatif. Menurut Moleong (2006:6) penelitian kualitatif adalah prosedur yang menghasilkan data-data deskriptif yang meliputi kata-kata tertulis atau lisan dari orang-orang untuk memahami objek penelitian yang sedang dilakukan, tentunya harus didukung dengan studi literatur berdasarkan pendalaman kajian pustaka, baik berupa data penelitian maupun angka yang dapat dipahami dengan baik. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan konstruksi PT. S, yang berkedudukan di Surabaya. Perusahaan ini bergerak di bidang Jasa Konstruksi Bangunan, Drainase dan Jaringan Pengairan, Jalan dan Jembatan.

Dalam penelitian ini menggunakan data primer yaitu data yang diambil berupa observasi, wawancara, dan dokumentasi. Data primer dalam penelitian ini berupa hasil wawancara dengan Manager Perencanaan, Manager Keuangan, Manager Proyek dan Manger Umum, *Site Engineer* dan Pengawas Lapangan serta observasi lapangan pada obyek penelitian. Selain itu juga menggunakan data sekunder, yang diperoleh secara tidak langsung. Data sekunder umumnya berupa bukti, catatan atau laporan historis yang telah tersusun dalam arsip yang dipublikasikan dan yang tidak dipublikasikan. Data sekunder yang diambil oleh peneliti berupa data yang berhubungan dengan obyek, majalah, jurnal, penelitian kepustakaan, dan lain-lain yang berhubungan dengan topik penelitian ini.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

PT. S merupakan sebuah perusahaan jasa konstruksi yang merupakan pelaksana suatu proyek yang dipercayakan kepadanya oleh pemberi pekerjaan. Cara penanganan proyek adalah sebagai berikut :

1. Pada awalnya perusahaan mengikuti tender yang dilakukan oleh pemberi kerja ( *bouchweer* ) dengan mengajukan penawaran. Setelah itu *bouchweer* mengumumkan pemenang tender pekerjaan. Apabila perusahaan memenangkan proyek tersebut maka perusahaan akan memperoleh

- pemberitahuan dari *bouchweer* melalui surat yang menyatakan secara tertulis bahwa perusahaan adalah pelaksanadari proyek tersebut.
2. Atas dasar surat pelulusan pekerjaan tersebut dibuatlah suatu kontrak kerja antara pihak perusahaan dan pihak *bouchweer*. Selanjutnya perusahaan memperoleh Surat Perintah Kerja ( SPK ) yang berisi :
    - a. Kapan pekerjaan dimulai.
    - b. Jangka waktu penyelesaian pekerjaan.
  3. Setelah perusahaan menerima SPK, maka perusahaan dapat memulai pekerjaan sesuai dengan prosedur dan gambar yang telah ada.
  4. Sesudah pekerjaan telah selesai 100 % maka dibuat Berita Acara Penyerahan Pekerjaan yang pertama.
  5. Bila telah selesai jangka waktu pemeliharaan yang biasanya 15 hari setelah penyerahan pertama, maka dibuat Berita Acara Penyerahan Pekerjaan yang kedua.
  6. Jika Berita Acara Penyerahan Pekerjaan kedua telah disetujui, maka tugas perusahaan telah selesai dalam melaksanakan pembangunan proyek.

Sesuai kebijakan yang ditetapkan PT. Simetri Mitra Nugraha, maka proses pencatatan data akuntansi dilakukan sebagai berikut :

1. Buku Penerimaan Kas dan Bank  
Digunakan untuk mencatat penerimaan kas harian. Pencatatan kedalam buku ini didasarkan pada bukti kas masuk yang didukung nota kredit dari bank atau kwitansi yang dikeluarkan sebagai bukti penerimaan kas.
2. Buku Pengeluaran Kas dan Bank  
Buku ini digunakan untuk mencatat semua pengeluaran baik berupa uang tunai, cek maupun giro kecil. Pencatatan dan pengeluaran kas kecil dilakukan pada saat pengisian kembali, yaitu pada saat cek dikeluarkan untuk mengganti pengeluaran tersebut. Dasar pencatatannya adalah Bukti Kas Keluar, disertai dokumen pendukungnya.
3. Buku Pembelian  
Buku ini digunakan untuk mencatat semua pembelian bahan material dan peralatan kantor dan barang lain secara tunai maupun kredit. Dasar pencatatannya adalah Laporan penerimaan Barang dilengkapi dengan order pembelian.
4. Buku Pemakaian Bahan  
Digunakan untuk mencatat semua pemakaian bahan. Dasar pencatatannya adalah Bon Permintaan dan Pengeluaran Bahan.
4. Buku Memorial  
Transaksi – transaksi yang tidak dapat dibukukan dalam buku-buku diatas dicatat dalam buku memorial. Untukj memudahkan pengawasan, transaksi yang bersifat sama dikelompokkan dalam satu bukti memo saja, yaitu penyusutan, pembayaran diterima di muka, biaya yang masih harus dibayar atau jurnal koreksi lainnya.
5. Buku Penyerahan proyek Selesai  
Digunakan untuk mencatat semua transaksi penyerahan proyek. Dasar pencatatan adalah Berita Acara Serah Terima.
6. Buku Kas Kecil Proyek ( *Patty Cash* )  
Digunakan oleh Manager Proyek untuk mencatat pengeluaran dan penerimaan yang dilakukan selama proyek berjalan tetapi bahan dicatat dalam buku kas perusahaan.  
Untuk menghitung Besarnya persentase penyelesaian pekerjaan yang telah dicapai dalam suatu proyek dilakukan oleh :
  1. Pihak pengawas proyek jika proyek tersebut milik Instansi Pemerintah atau Instansi Swasta.
  2. Pihak Kontraktor dengan persetujuan dari pemberi kerja, Jika proyek tersebut merupakan milik dari perorangan.

Perhitungan persentase penyelesaian dapat dilakukan dengan cara taksiran yang dilakukan oleh ahli bangunan / insinyur. Persentase penyelesaian ini harus ditetapkan secara obyektif agar dapat

diterima oleh berbagai pihak yang terkait terhadap proyek. Metode yang digunakan untuk menentukan persentase penyelesaian pada perusahaan ini adalah penyelesaian suatu bagian secara fisik dari pekerjaan kontrak.

Langkah – langkah penghitungan persentase penyelesaian pekerjaan :

1. Menghitung volume tiap-tiap item pekerjaan yang telah diselesaikan secara fisik.
2. Melihat data volume item pekerjaan tersebut dari kontrak kerja yang ada
3. Selanjutnya angka yang diperoleh pada langkah 1 dibagi dengan angka yang diperoleh pada langkah 2, dan hasilnya dikalikan 100%
4. Diperoleh nilai persentase penyelesaian pekerjaan untuk tiap item
5. Untuk mendapatkan persentase penyelesaian pekerjaan secara keseluruhan maka dilakukan penjumlahan tiap nilai item pekerjaan

Setelah melakukan penghitungan persentase penyelesaian pekerjaan maka perusahaan melakukan tagihan termin sesuai kontrak yang disepakati. Perusahaan melakukan pengakuan pendapatan dengan menggunakan metode persentase penyelesaian. Yaitu dengan menghubungkan pendapatan kontrak dengan biaya kontrak yang terjadi dalam mencapai tahap penyelesaian, sehingga pendapatan beban dan laba yang dilaporkan dapat didistribusikan menurut penyelesaian pekerjaan secara proporsional. Pendapatan hasil proyek menurut perusahaan telah dapat diakui pada saat diadakannya pembayaran termin sebesar uang yang telah diterima pada saat itu.

Menurut metode ini perusahaan mengadakan penaksiran terhadap laba – rugi setiap mencapai persentase tertentu sesuai kontrak walaupun kontrak tersebut belum terealisasi atau dengan kata lain pendapatan diakui atau dicatat sejalan penyelesaian pekerjaan.

Dalam metode ini, pendapatan diakui berdasarkan perkiraan persentase penyelesaian pekerjaan dikalikan dengan total harga kontrak, sedang laba merupakan selisih antara pengakuan pendapatan dengan total biaya.

Proyek yang dijadikan obyek adalah proyek pembangunan gedung kantor di Surabaya. Proyek ini dimenangkan dengan sistem tender dengan nilai penawaran yang diajukan Rp.35.102.729.000,00 yang merupakan harga total kontrak ( *Lump-Sump Fixed Price* ). Pembayaran dilaksanakan dengan metode angsuran sebanyak 4 (empat) kali. Sehingga pengakuan pendapatan dilaksanakan pada beberapa termin ( waktu pembayaran sesuai jadwal angsuran ). Termin pembayaran terdiri dari 4 (empat) tahap. Sedangkan persentase penyelesaian fisik proyek adalah sebagai berikut :

**Tabel 1.** Persentase Penyelesaian Fisik Proyek

PERIODE	PERSENTASE DARI KONTRAK (TERMIN)	RINCIAN (RP)		
		PENDAPATAN NILAI KONTRAK x %)	BIAYA PROYEK	LABA (RUGI)
1	30%	10,530,818,700	9,998,000,000	532,818,700
2	25%	8,775,682,250	8,708,900,000	66,782,250
3	25%	8,775,682,250	7,778,650,350	997,031,900
4	20%	7,020,545,800	5,607,860,500	1,412,685,300
<b>TOTAL</b>	<b>100%</b>	<b>35,102,729,000</b>	<b>32,093,410,850</b>	<b>3,009,318,150</b>

Perusahaan dalam mengakui pendapatannya menggunakan metode persentase penyelesaian secara fisik, yaitu berdasarkan kemajuan fisik yang telah dicapai di lapangan atas pelaksanaan suatu proyek. Pemberian persentase bobot setiap kemajuan fisik merupakan hasil penilaian pekerjaan proyek yang dilakukan oleh pengawas lapangan bersama *Site Engineer*. Pengawas lapangan membuat laporan progress fisik berdasarkan penyelesaian fisik yang telah dicapai dan selanjutnya dituangkan dalam Laporan Kemajuan Proyek. Setelah *Site Engineer* melakukan kunjungan lapangan dan menyetujui, maka Laporan Kemajuan Proyek dituangkan dalam laporan perkembangan pekerjaan yang telah diketahui dan disetujui oleh Manager Proyek dan pihak yang terkait. Pendapatan yang diakui pada

periode yang bersangkutan diakui sebesar perkalian persentase penyelesaian fisik yang sudah disetujui dengan nilai kontrak bersih, kemudian hasilnya akan dicatat sebagai pendapatan atau penjualan konstruksi. Pendapatan atau penjualan konstruksi diakui pada saat diterbitkan invoice penagihan atas pekerjaan kontrak konstruksi kepada pemberi kerja, yang artinya adalah berdasar penerimaan kas (*cash basis*).

Karena itu dapat disimpulkan bahwa pengakuan pendapatan yang dilakukan tidak berdasarkan prinsip penandingan antara pendapatan yang diperoleh pada suatu periode dengan biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan pada periode yang sama (*matching principle*). Pengakuan pendapatan kontrak konstruksi ini seharusnya diakui dengan metode persentase penyelesaian dan diukur dengan metode biaya ke biaya (*cost to cost method*). Metode ini mengakui pendapatan dengan cara menentukan besarnya persentase yaitu membandingkan total biaya yang sudah dikeluarkan dalam pengerjaan proyek konstruksi dengan taksiran total biaya proyek atau rencana anggaran biaya yang sudah ditetapkan sebelumnya. Dengan pendekatan ini pendapatan diakui dengan memperhatikan besarnya biaya yang telah dikeluarkan untuk mencapai penyelesaian proyek dalam periode berjalan. Biaya-biaya yang terjadi dapat dihubungkan dengan pendapatan kontrak yang diakui dalam periode tersebut sehingga pendapatan, beban dan laba dapat dilaporkan secara proporsional.

**Tabel 2.** Persentase Penyelesaian *Cost to Cost Method*

PERIODE	%	RINCIAN (RP)			
		RAB PROYEK	PENDAPATAN (NILAI KONTRAK x %)	BIAYA PROYEK	LABA (RUGI)
1	31.2%	32,093,410,850	10,935,487,231	9,998,000,000	937,487,231
2	27.1%	32,093,410,850	9,525,511,577	8,708,900,000	816,611,577
3	24.2%	32,093,410,850	8,508,034,764	7,778,650,350	729,384,414
4	17.5%	32,093,410,850	6,133,695,428	5,607,860,500	525,834,928
TOTAL	100%		1,102,729,000	32,093,410,850	3,009,318,150

**Tabel 3.** Perbandingan Pendapatan Berdasarkan Persentase Penyelesaian Fisik dengan *Cost to Cost Method*

PERIODE	FISIK (RP)	COST TO COST (RP)	SELISIH (RP)
1	10,530,818,700	10,935,487,231	(404,668,531)
2	8,775,682,250	9,525,511,577	(749,829,327)
3	8,775,682,250	8,508,034,764	267,647,486
4	7,020,545,800	6,133,695,428	886,850,372
TOTAL	35,102,729,000	35,102,729,000	

## KESIMPULAN

Dari uraian yang telah dijelaskan sebelumnya maka dapat disimpulkan bahwa perusahaan belum melakukan pencatatan sesuai PSAK No. 34. Perusahaan mengakui pendapatan atas dasar penyelesaian pekerjaan secara fisik dan penerimaan kas dari pelanggan, sehingga tidak mencerminkan pendapatan secara akurat. Dalam PSAK No. 34 dijelaskan bahwa jika hasil kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal maka pendapatan kontrak dan biaya kontrak yang berhubungan dengan kontrak konstruksi diakui masing-masing sebagai pendapatan dan biaya dengan memperhatikan tahap penyelesaian aktivitas kontrak pada tanggal akhir periode pelaporan. Metode *cost to cost* merupakan

metode yang paling tepat karena mengakui pendapatan berdasarkan proporsi biaya proyek yang telah dikeluarkan. Selain itu juga sesuai dengan *matching principle* yang menyatakan bahwa biaya yang dikeluarkan harus diakui dalam periode yang sama dengan pendapatan sebagai satu kesatuan. Sehingga pendapatan dan laba kotor konstruksi diakui lebih tepat dalam rangka penyajian keuangan yang wajar yang berguna untuk memberikan informasi lebih akurat dalam pengambilan keputusan (Ratunuman, 2013:582)

## DAFTAR PUSTAKA

- Chariri, A. M. dan I. Ghozali. 2001. *Teori Akuntansi*, Edisi Pertama. Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2015. *Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta : Salemba Empat.
- Kieso, Donald E., Jerry J. Weygant, and Terry D. Warfield. 2007. *Akuntansi Intermediate*, Jilid 1,2 Edisi ke duabelas Terjemahan. Jakarta : Penerbit Erlangga.
- Moleong, L.J. 2006. *Metode Penelitian Kualitatif*. Bandung : ROSDA.
- Ratunuman, S.M. 2012. *Analisis Pengakuan Pendapatan dengan Persentase Penyelesaian dalam Penyajian Laporan Keuangan PT Pilar Dasar*. Jurnal EMBA. Volume 1 No 3 Manado : Universitas Sam Ratulangi Manado.