

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1 Laporan Keuangan

2.1.1.1 Pengertian Laporan Keuangan

Setiap perusahaan harus menyusun laporan keuangan untuk memberikan informasi kepada pihak yang berkompeten mengenai posisi keuangan dari masing-masing akun dalam perusahaan untuk suatu periode tertentu. Disamping itu laporan keuangan juga memberikan informasi mengenai kinerja perusahaan dan perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi pemakai informasi dalam pengambilan keputusan ekonomi. Laporan keuangan (*financial statement*) berbeda dengan pelaporan keuangan (*financial reporting*).

Dalam PSAK No. 01 par 14 (2012) dijelaskan bahwa laporan keuangan lengkap terdiri dari komponen-komponen berikut ini :

1. Laporan posisi keuangan (neraca) pada akhir periode
2. Laporan laba rugi komprehensif selama periode
3. Laporan perubahan ekuitas selama periode
4. Laporan arus kas selama periode

5. Catatan atas laporan keuangan, berisi ringkasan kebijakan akuntansi penting dan informasi penjelasan lain
6. Laporan posisi keuangan akuntansi secara retrospektif atau membuat penyajian kembali pos-pos laporan keuangan, atau ketika entitas mereklasifikasi pos-pos dalam laporan keuangannya.

Sedangkan menurut Martono dan Marjito dalam Sisilia (2013) menyatakan bahwa laporan keuangan merupakan ikhtisar mengenai keadaan keuangan suatu perusahaan pada suatu saat tertentu. Laporan keuangan secara garis besar dibedakan menjadi 4 macam, yaitu laporan neraca, laporan laba rugi, laporan arus kas, dan laporan perubahan modal.

Laporan keuangan adalah catatan informasi keuangan suatu perusahaan pada suatu periode akuntansi yang dapat digunakan untuk menggambarkan kinerja perusahaan tersebut (<http://id.wikipedia.org>). Laporan keuangan adalah bagian dari proses pelaporan keuangan.

Laporan keuangan yang lengkap biasanya meliputi :

1. Neraca

Neraca adalah bagian dari laporan keuangan suatu entitas yang dihasilkan pada suatu periode akuntansi yang

menunjukkan posisi keuangan entitas tersebut pada akhir periode tersebut. Neraca terdiri dari tiga unsur, yaitu aset, liabilitas, dan ekuitas yang dihubungkan dengan persamaan akuntansi berikut: $\text{aset} = \text{liabilitas} + \text{ekuitas}$

2. Laporan laba rugi komprehensif

Laporan laba rugi adalah bagian dari laporan keuangan suatu perusahaan yang dihasilkan pada suatu periode akuntansi yang menjabarkan unsur-unsur pendapatan dan beban perusahaan sehingga menghasilkan suatu laba (atau rugi) bersih.

3. Laporan perubahan ekuitas

Laporan perubahan ekuitas merupakan laporan yang menggambarkan perubahan saldo akun ekuitas seperti modal disetor, tambahan modal disetor, laba yang ditahan dan akun ekuitas lainnya.

4. Laporan perubahan posisi keuangan yang dapat disajikan berupa laporan arus kas atau laporan arus dana

5. Catatan dan laporan lain serta materi penjelasan yang merupakan bagian integral dari laporan keuangan

Dari pengertian diatas dapat di simpulkan bahwa laporan keuangan adalah suatu laporan yang berisikan informasi seputar keuangan dari sebuah organisasi. Laporan keuangan di buat atau diterbitkan oleh perusahaan dari hasil proses akuntansi agar bisa menginformasikan keuangan dengan pihak dalam maupun pihak luar yang terkait. Laporan keuangan yang lengkap terdiri dari :

1. Neraca
2. Laporan laba rugi
3. Laporan perubahan ekuitas
4. Laporan arus kas
5. Catatan atas laporan keuangan

2.1.1.2 Tujuan Laporan Keuangan

Tujuan dari penyajian laporan keuangan menurut PSAK No.01 Par 10 (2012) menyatakan tujuan laporan keuangan adalah memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas entitas yang bermanfaat bagi sebagian besar kalangan pengguna laporan keuangan dalam pembuatan keputusan ekonomi. Laporan keuangan juga menunjukkan hasil pertanggung jawaban manajemen atas penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepada mereka. Dalam rangka mencapai tujuan tersebut,

laporan keuangan menyajikan informasi mengenai entitas yang meliputi:

1. Aset

sumber daya yang dikuasai oleh perusahaan sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan darimana manfaat ekonomi di masa depan diharapkan akan diperoleh perusahaan.

2. Liabilitas

kewajiban perusahaan masa kini yang timbul dari peristiwa masa lalu, penyelesaiannya diharapkan mengakibatkan arus keluar dari sumber daya perusahaan yang mengandung manfaat ekonomi.

3. Ekuitas

ekuitas adalah hak residual atas aktiva perusahaan setelah dikurangi semua kewajiban. Ekuitas didefinisi sebagai hak residual untuk menunjukkan bahwa ekuitas bukan kewajiban. Ini berarti ekuitas bukan pengorbanan sumber ekonomik masa datang. Karena didefinisi atas dasar aset dan kewajiban, nilai ekuitas juga bergantung pada bagaimana aset dan kewajiban diukur.

4. Pendapatan dan beban termasuk keuntungan dan kerugian

5. Kontribusi dari dan distribusi pemilim dalam kapasitasnya sebagai pemilik; dan

6. Arus kas

Arus masuk dan arus keluar kas atau setara kas.

Sedangkan menurut Rudianto (2012), tujuan laporan keuangan adalah menyediakan informasi tentang posisi keuangan, kinerja keuangan, dan laporan arus kas suatu entitas yang bermanfaat bagi sejumlah besar pengguna dalam pengambilan keputusan ekonomi atau siapapun yang tidak dalam posisi dapat meminta laporan keuangan khusus untuk memenuhi informasi tertentu.

Dari beberapa pengertian diatas dapat didimpulkan bahwa tujuan laporan keuangan adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan,kinerja keuangan,dan laporan arus kas entitas yang bermanfaat bagi pengguna laporan keuangan dalam pengambilan keputusan.

2.1.1.3 Karakteristik Laporan Keuangan

Karakteristik dari informasi yang disajikan dalam laporan keuangan merupakan faktor penting yang harus diperhatikan dalam menyajikan laporan keuangan. Laporan keuangan memiliki karakteristik kualitatif yang melekat pada informasi akuntansi yang diberikan. Dalam Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan par 24-42 (2012) terdapat karakteristik kualitatif pokok yaitu:

1) Dapat dipahami

Kualitas penting informasi yang ditampung dalam laporan keuangan adalah kemudahannya untuk segera dapat dipahami oleh pengguna. Untuk maksud ini, pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai tentang aktivitas ekonomi dan bisnis, akuntansi, serta kemauan untuk mempelajari informasi dengan ketekunan yang wajar.

2) Relevan

Agar bermanfaat, informasi harus relevan untuk memenuhi kebutuhan pengguna dalam proses pengambilan keputusan. Informasi memiliki kualitas relevan kalau dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu, masa kini atau masa depan, menegaskan, atau mengoreksi, hasil evaluasi pengguna masa lalu.

3) Keandalan

Informasi memiliki kualitas andal jika bebas dari pengertian yang menyesatkan, kesalahan material, dan dapat diandalkan penggunaannya sebagai penyajian yang tulus atau jujur (*faithful representation*) dari yang seharusnya disajikan atau secara wajar diharapkan dapat disajikan.

4) Dapat dibandingkan

Pengguna harus dapat memperbandingkan laporan keuangan entitas antar periode untuk mengidentifikasi kecenderungan (tren) posisi dan kinerja keuangan. Pengguna juga harus dapat memperbandingkan laporan keuangan antar entitas untuk mengevaluasi posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan secara relatif.

Menurut Baridwan (2013, hal 5-7), karakteristik kualitatif merupakan ciri khas yang membuat informasi dalam laporan keuangan berguna bagi pemakai. Terdapat empat karakteristik kualitatif pokok, yaitu :

1) Dapat dipahami

Informasi yang berkualitas adalah informasi yang dengan mudah dan segera dapat dipahami oleh pemakainya.

2) Relevan

Informasi mempunyai kualitas relevan bila dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pemakai, yaitu dengan cara dapat berguna untuk mengevaluasi peristiwa dimasa lalu, masa kini atau masa depan, menegaskan atau mengoreksi, hasil evaluasi mereka dimasa lalu.

3) Keandalan

Informasi memiliki kualitas andal jika bebas dari pengertian yang menyesatkan, kesalahan material, dan

dapat diandalkan pemakainya sebagai penyajian yang tulus atau jujur (*faithful representation*) dari yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat disajikan.

4) Dapat dibandingkan

Pemakai harus dapat membandingkan laporan keuangan perusahaan antar periode untuk mengidentifikasi kecenderungan (*trend*) posisi dan kinerja keuangan.

2.1.2 Pendapatan

2.1.2.1 Pengertian Pendapatan

Setiap perusahaan dalam melaksanakan kegiatannya mempunyai suatu tujuan untuk menghasilkan laba sesuai yang diinginkan, maka untuk menghasilkan suatu laba yang maksimal tidak terlepas dari masalah pengakuan pendapatan yang diperoleh oleh perusahaan dalam melakukan usahanya. Pendapatan sangat penting bagi kelangsungan hidup perusahaan untuk membiayai segala pengeluaran dan aktivitas perusahaan.

Beberapa sumber menjelaskan mengenai definisi dari pendapatan. Para ahli akuntansi mempunyai penafsiran yang berbeda dari pendapat yang sering dikaitkan dengan prosedur akuntansi tertentu. Definisi pendapatan dalam PSAK No.23 paragraf 06 (2012) adalah arus masuk bruto dari

manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas normal entitas selama suatu periode jika arus masuki tersebut mengakibatkan kenaikan ekuitas yang tidak berasal dari kontribusi penanaman modal.

Menurut Kieso, dkk (2008, hal 10) menjelaskan bahwa 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.

Menurut Baridwan (2013, hal 10) menyatakan pendapatan adalah aliran kas masuk atau kenaikan lain aktiva suatu badan usaha atau pelunasan utangnya (atau kombinasi) selama suatu periode yang berasal dari penyerahan atau pembuatan barang, penyerahan jasa atau dari kerugian lain yang merupakan kegiatan utama badan usaha.

Dari beberapa pengertian diatas maka dapat disimpulkan bahwa pendapatan adalah arus masuk atau peningkatan lainnya atas aktiva sebuah entitas atau penyelesaian kewajiban selama satu periode dari pengiriman atau produksi barang, penyediaan jasa, atau aktivitas lain

yang merupakan operasi utama atau sentral entitas yang sedang berlangsung.

2.1.2.2 Karakteristik Pendapatan

Menurut Kurniawati (2014), ada beberapa karakteristik tertentu dari pendapatan yang menentukan atau membatasi bahwa sejumlah rupiah yang masuk ke perusahaan merupakan pendapatan yang berasal dari operasi perusahaan. Karakteristik tersebut antara lain berdasarkan sumber pendapatan, produk dan kegiatan utama perusahaan dan jumlah rupiah pendapatan serta proses penandingan.

1) Sumber Pendapatan

Jumlah rupiah aktiva bertambah melalui berbagai cara tetapi tidak semua cara tersebut mencerminkan pendapatan. Tambahan jumlah rupiah aktiva perusahaan dapat berasal dari transaksi modal, laba dari penjualan aktiva yang bukan barang dagangan seperti aktiva tetap, surat berharga, ataupun penjualan produk perusahaan, hadiah, sumbangan atau penemuan, revaluasi aktiva tetap, dan penjualan produk perusahaan.

2) Produk dan Kegiatan Utama Perusahaan

Produk perusahaan bisa berupa barang ataupun jasa. Perusahaan tertentu mungkin sekali menghasilkan berbagai macam produk (baik berupa barang atau jasa atau

keduanya) yang sangat berlainan jenis maupun arti pentingnya bagi perusahaan. Terkadang, produk yang dihasilkan secara kebetulan bila dihubungkan dengan kegiatan utama perusahaan atau yang timbul tidak tetap, sering dipandang sebagai elemen pendapatan non operasi. Maka pemberian pembatasan tentang pendapatan sangat perlu, untuk itu produk perusahaan harus diartikan meliputi seluruh jenis barang atau jasa yang disediakan atau diserahkan kepada konsumen tanpa memandang jumlah rupiah tiap jenis produk tersebut atau sering tidaknya produk tersebut dihasilkan.

3) Jumlah Rupiah Pendapatan dan Proses Penandingan

Pendapatan merupakan jumlah rupiah dari harga jual persatuan kali kuantitas terjual. Perusahaan umumnya akan mengharapkan terjadinya laba yaitu jumlah rupiah pendapatan lebih besar dari jumlah biaya yang dibebankan. Laba atau rugi yang terjadi baru akan diketahui setelah pendapatan dan beban dibandingkan. Setelah biaya yang dibebankan secara layak dibandingkan dengan pendapatan maka terlihatlah jumlah rupiah laba atau pendapatan.

Sedangkan menurut Rustam (2013), Ada beberapa karakteristik tertentu dari pendapatan yang menentukan atau membatasi bahwa sejumlah rupiah yang masuk ke perusahaan

merupakan pendapatan yang berasal dari operasi perusahaan. Karakteristik ini dapat dilihat berdasarkan sumber pendapatan, produk dan kegiatan utama perusahaan dan jumlah rupiah pendapatan serta proses penandingan.

1) Sumber pendapatan

Jumlah rupiah perusahaan bertambah melalui berbagai cara tetapi tidak semua cara tersebut mencerminkan pendapatan. Tambahan jumlah rupiah aktiva perusahaan dapat berasal dari transaksi modal; laba dari penjualan aktiva yang bukan barang dagangan seperti aktiva tetap; surat berharga; ataupun penjualan anak atau cabang perusahaan; hadiah, sumbangan atau penemuan; revaluasi aktiva tetap; dan penjualan produk perusahaan. Dari semua transaksi di atas, hanya transaksi atas penjualan produk saja yang dapat dianggap sebagai sumber utama pendapatan walaupun laba atau rugi mungkin timbul dalam hubungannya dengan penjualan aktiva selain produk utama perusahaan.

2) Produk dan kegiatan utama perusahaan

Produk perusahaan mungkin berupa barang ataupun dalam bentuk jasa. Perusahaan tertentu mungkin sekali menghasilkan berbagai macam produk atau baik berupa barang atau jasa atau keduanya yang sangat berlainan jenis maupun arti pentingnya bagi perusahaan.

Terkadang, produk yang dihasilkan secara insidental bila dihubungkan dengan kegiatan utama perusahaan atau yang timbul tidak tetap, sering dipandang sebagai elemen pendapatan non operasi, maka pemberian pembatasan tentang pendapatan sangat perlu, untuk itu produk perusahaan harus diartikan meliputi seluruh jenis barang atau jasa yang disediakan atau diserahkan kepada konsumen tanpa memandang jumlah rupiah relatif tiap jenis produk tersebut atau sering tidaknya produk tersebut atau sering tidaknya produk tersebut dihasilkan.

3) Jumlah rupiah pendapatan dan proses penandingan

Pendapatan merupakan jumlah rupiah dari harga jual per satuan kali kuantitas terjual. Perusahaan umumnya akan mengharapkan terjadinya laba yaitu jumlah rupiah pendapatan lebih besar dari jumlah biaya yang dibebankan. Laba atau rugi yang terjadi baru akan diketahui setelah pendapatan dan beban dibandingkan. Setelah biaya yang dibebankan secara layak dibandingkan dengan pendapatan maka tampaklah jumlah rupiah laba atau pendapatan neto.

2.1.2.3 Sumber Pendapatan

Pada dasarnya pendapatan timbul dari penjualan barang atau penyerahan jasa kepada pihak lain dalam periode tertentu. Menurut Mahtari dalam Pingkan (2013) menjelaskan

bahwa sumber pendapatan meliputi semua hasil (proses) dari kegiatan perusahaan. Pada umumnya pendapatan berasal dari:

1) Pendapatan Operasional

Berasal dari hasil kegiatan normal perusahaan, baik dari hasil pemberian jasa maupun penjualan barang dagang. Pendapatan ini juga dapat muncul dari kegiatan utama perusahaan lainnya tentunya sesuai dengan karakteristik dan tujuan utama perusahaan. Pendapatan operasional tergantung bidang usaha yang dijalankan oleh perusahaan bersangkutan.

2) Pendapatan Non Operasional

Berasal dari sumber lain yang bukan merupakan kegiatan utama dari perusahaan. Pendapatan ini juga sering disebut sebagai pendapatan lain-lain (*other revenue*). Pendapatan ini diterima tidak secara terus-menerus karena timbul dari kegiatan atau suatu keadaan yang bukan merupakan kegiatan utama perusahaan. Pendapatan non operasional umumnya lebih kecil dari pada pendapatan operasional perusahaan, namun dapat menambah laba yang diperoleh perusahaan.

Penyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No 34 Pragmaf 02 (2012) menyatakan bahwa pendapatan kontrak terdiri dari :

- a) Jumlah pendapatan semula yang disetujui dalam kontrak;
dan
- b) Penyimpangan dalam pekerjaan kontrak, klaim, dan pembayaran intensif;
 - 1) Sepanjang hal ini memungkinkan untuk menghasilkan pendapatan; dan
 - 2) Dapat diukur secara handal

Pendapatan kontrak diukur pada nilai wajar dari imbalan yang diterima atau akan diterima. Pengukuran pendapatan kontrak dipengaruhi oleh bermacam-macam ketidakpastian yang bergantung pada hasil dari peristiwa masa depan.

2.1.2.4 Pengukuran pendapatan

Pendapatan diukur dalam satuan nilai tukar produk atau jasa dalam suatu transaksi. Nilai tukar tersebut menunjukkan ekuivalen kas atau nilai diskonto tunai dari uang yang diterima atau akan diterima dari transaksi penjualan. Pengukuran pendapatan menurut Bryan dan Hastoni (2013) menjelaskan bahwa pendapatan harus diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau yang dapat diterima. Nilai wajar adalah suatu jumlah yang timbul dari suatu transaksi penukaran aktiva atau jasa yang biasanya

ditentukan oleh persetujuan antara perusahaan dan pembeli atau pemakai aktiva tersebut.

Jumlah pendapatan diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau yang dapat diterima perusahaan dikurangi dengan diskon dagang dalam rabat volume yang diperbolehkan perusahaan. Pada umumnya imbalan tersebut dapat berbentuk kas atau setara kas dan jumlah pendapatan adalah jumlah kas atau setara kas yang diterima atau dapat diterima.

Pendapatan diukur dengan satuan moneter (uang), yang harus menunjukkan nilai tukar barang atau jasa yang dihasilkan oleh perusahaan. Jika terdapat potongan penjualan tunai, retur penjualan maka yang diakui adalah pendapatan netto yang diterima. Karena potongan penjualan, retur penjualan dan pengurangan harga jual diperlakukan sebagai pengurang pendapatan bukan sebagai komponen biaya.

Dalam PSAK No 23 Pragraf 08-09 (2012) pendapatan diukur dengan nilai wajar yang diterima atau dapat diterima. Jumlah pendapatan yang timbul dari transaksi biasanya ditentukan oleh persetujuan antara entitas dengan pembeli atau pengguna asset tersebut. Jumlah tersebut diukur pada nilai wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima

dikurangi jumlah diskon dagang rabat volume yang diperbolehkan oleh entitas.

2.1.2.5 Pengakuan Pendapatan

Pengakuan merupakan proses pembentukan suatu pos yang memenuhi definisi suatu unsur dan kriteria pengakuan dalam neraca atau laporan laba rugi. Dalam mengakui pendapatan, perusahaan hendaknya harus menentukan kriteria-kriteria pengakuan pendapatan yang dapat menjadi prinsip dasar sebagai pedoman dalam mengakui pendapatan. Menurut Kieso *et al* dalam Pingkan (2013) mengemukakan prinsip pendapatan (*revenue recognition principle*) 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 kasa atau klaim atas kas 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.

Dalam 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 :
(Erlinadiansyah,2009)

1) Pengakuan pendapatan pada saat penjualan (penyerahan)

Penjualan dijadikan dasar untuk mengakui pendapatan karena proses pembentukan pendapatan telah cukup selesai dan proses realisasi pendapatan telah terjadi. Syarat untuk mengakui pendapatan biasanya terpenuhi pada saat produk atau barang dagang diserahkan atau jasa diberikan kepada pelanggan.

2) Pengakuan pendapatan sebelum penyerahan

a) Pengakuan pendapatan selama proses produksi

Pendapatan dapat diakui selama kegiatan produksi, meskipun produk yang dihasilkan perusahaan masih dalam proses produksi. Metode akuntansi yang digunakan adalah metode persentase penyelesaian.

Metode ini digunakan dalam kontrak proyek jangka panjang yang membutuhkan waktu beberapa periode akuntansi. Syarat diterapkan pengakuan pendapatan dengan metode persentase penyelesaian adalah jika

harga kontrak sudah pasti dan taksiran *cost* untuk menyelesaikan proyek serta kemajuan dalam penyelesaian kontrak dapat dipertanggung jawabkan.

b) Pengakuan pendapatan setelah proses produksi

Pengakuan pendapatan setelah proses produksi mengakui pendapatan pada saat produksi selesai.

Metode akuntansi yang digunakan adalah metode kontrak selesai. Metode ini juga digunakan dalam proyek jangka panjang dimana pelaporan pendapatannya didasarkan pada hasil akhir proyek yang sudah diselesaikan.

c) Pengakuan pendapatan setelah penyerahan / saat kas diterima

Pengakuan pendapatan pada saat diterima uang tunai atau kas terjadi, jika terdapat ketidakpastian yang besar mengenai pengumpulan piutang atau perolehan kasyang timbul dari penjualan barang dan jasa, sehingga pengakuan pendapatandapat ditunda sampai saat diterimanya kas. Ketidakpastian pengumpulan piutang tersebut biasanya terjadi karena belum berpindahnya hak atas barang sampai dilunasinya pembayaran. Kondisi ini biasanya ditemui pada

pengakuan pendapatan atas transaksi penjualan cicilan/angsuran.

- d) Pengakuan pendapatan atas transaksi penjualan khusus

Pengakuan pendapatan yang dilakukan memerlukan ketentuan khusus karena penjualan tersebut memiliki karakteristik tersendiri. Jenis penjualan yang termasuk di dalam karakteristik ini adalah penjualan atas barang konsinyasi dan penjualan waralaba (*franchise*).

Sedangkan menurut Baridwan (2013, hal 11) menjelaskan bahwa pendapatan diakui saat terjadinya penjualan barang atau jasa yaitu, pada saat ada kepastian mengenai besarnya pendapatan yang diukur dengan aktiva yang diterima

2.1.3 Beban

2.1.3.1 Pengertian Beban.

Secara umum biaya dapat diartikan sebagai pengorbanan ekonomis yang dikeluarkan untuk memperoleh barang dan jasa. Istilah biaya (*cost*) seringkali digunakan dalam arti yang sama dengan istilah beban (*expense*). Namun biaya (*cost*), menurut Hansen & Mowen dalam Sisilia (2013) didefinisikan Biaya (*cost*) adalah kas atau nilai ekuivalen kas yang

dikorbankan atau dikonsumsi untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau masa mendatang. Sedangkan beban (*expense*) dapat didefinisikan sebagai arus keluar barang atau jasa, yang akan dibebankan pada atau ditandingkan (*matched*) dengan pendapatan (*revenue*) untuk mendapatkan laba (*income*).

Beban dalam arti luas termasuk semua biaya yang sudah habis masa berlakunya yang dapat dikurangkan dari pendapatan. Beban itu sendiri terjadi karena dua sebab, pertama yang berasal dari *cost* yang sudah *expired* (melampaui masanya) dan yang kedua karena beban itu hadir kalau kita sudah melakukan pemakaian tertentu atau utilitas.

Beban (*expense*) adalah pengurang dari pendapatan yang akan menghasilkan laba bersih sebelum pajak pada laporan laba/rugi (<https://id.wikipedia.org>).

Sedangkan menurut Bryan dan Hastoni (2013) menyatakan beban (*expense*) dapat didefinisikan sebagai arus keluar atau jasa yang akan dibebankan pada atau ditandingkan (*matched*) dengan

pendapatan (*revenue*) untuk mendapatkan laba (*income*).

Dari beberapa pengertian diatas bahwa dapat disimpulkan biaya merupakan pengeluaran atau pengorbanan dan untuk memperoleh manfaat serta masa pakainya belum habis, sedangkan beban merupakan biaya yang telah memberi manfaat dan masa pakainya telah habis.

2.1.3.2 Pengukuran dan Pengakuan Beban

Pengukuran dan pengakuan beban sangat berpengaruh dalam penentuan besarnya laba/rugi yang akan diakui perusahaan. Sehingga diperlukan metode pengukuran yang tepat dan sesuai dalam mengakui beban. Menurut Chariri dan Ghozali dalam Erlinadiansyah (2009) menyatakan bahwa pengukuran beban menggunakan metode *historical cost* lebih sering digunakan yaitu pengukuran beban berdasarkan jumlah rupiah yang dikeluarkan pada saat barang dan jasa diperoleh. Metode *historical cost* dianggap lebih baik karena didukung oleh bukti *historis* tentang pengorbanan yang telah dilakukan untuk mendapatkan barang dan jasa pada saat perolehannya.

Menurut Kartikahadi, dkk (2012, hal 63) beban diakui dalam laporan laba rugi kalau penurunan manfaat ekonomi masa depan yang berkaitan dengan aset atau peningkatan liabilitas telah terjadi dan dapat diukur dengan andal.

Menurut Hendriksen dalam Wahyudi (2003), Tujuan dari pengukuran biaya adalah untuk mengukur jumlah yang dibebankan pada periode berjalan dan menunda ke periode yang akan datang, jumlah yang menggambarkan perubahan barang atau jasa yang akan dipakai dalam periode mendatang tersebut. Pengukuran biaya yang umum dipakai adalah sebagai berikut :

1) Harga perolehan historis

Metode konvensional untuk mengukur beban adalah harga perolehan historis bagi perusahaan. Alasan utama untuk menganut harga perolehan historis adalah karena biaya historis diasumsikan dapat diverifikasi karena menggambarkan pengeluaran tunai perusahaan. Tetapi, biaya historis juga dianggap menunjukkan nilai tukar barang dan jasa pada waktu perolehan perusahaan.

2) Harga berlaku (*current prices*)

Karena pendapatan (*revenue*) biasanya diukur berdasarkan harga yang sedang berlaku (*current prices*) untuk produk, maka seringkali dikatakan bahwa beban yang di tandingkan terhadap pendapatan ini harus juga diukur berdasarkan harga berlaku dari barang atau jasa yang digunakan atau dihabiskan. Laba yang berasal dari transaksi penjualan adalah kelebihan uang kas atau hak yang diterima atas jumlah sumber daya yang digunakan.

3) Saat pengakuan beban

Menurut definisi, beban terjadi apabila barang atau jasa dikonsumsi atau digunakan dalam proses memperoleh pendapatan. Saat atau pelaporan beban dilakukan dengan mencatat kegiatan di dalam perkiraan atau memasukkannya di dalam laporan keuangan. Pelaporan beban dapat terjadi bersamaan dengan kegiatan menggunakan barang atau jasa, atau boleh dilakukan sesudah kegiatan itu, atau dalam keadaan yang tidak bisa, boleh mendahului kegiatan itu.

Pada awalnya ketika perusahaan mengorbankan sejumlah kas atau setara kas untuk memperoleh barang dan jasa maka barang dan jasa tersebut akan dicatat sebagai aktiva sebesar biaya (*cost*)nya. Selanjutnya jika perusahaan melakukan kegiatan menghasilkan pendapatan (dengan penjualan barang dagangan pemakaian aktiva untuk kegiatan operasional) maka terdapat bagian biaya yang telah dikeluarkan untuk menghasilkan pendapatan. Bagian biaya inilah yang selanjutnya disebut sebagai beban (*expense*). Prinsip pengakuan beban harus didefinisikan dengan tepat karena terdapat beban yang dengan segera dapat dikaitkan dengan pendapatan periode tersebut. Tetapi ada pula beban yang tidak dikaitkan bersamaan dengan perolehan pendapatan, karena beban baru diakui saat adanya pelunasan kewajiban.

Menurut PSAK No 23 Par 16 (2012) dijelaskan bahwa beban diakui dalam laporan laba rugi kalau penurunan manfaat ekonomi masa depan yang berkaitan dengan penurunan aset atau kenaikan liabilitas telah terjadi dan dapat diukur dengan andal. Ini berarti pengakuan beban terjadi bersama dengan

pengakuan kenaikan libilitas atau penurunan aset (misalnya, akrual hak karyawan atau penyusutan aset tetap).

2.1.3.3 Prinsip Penandingan (*The Matching Principle*)

Prinsip penandingan (*matching principle*)

menganggap bahwa beban diakui dalam periode yang sama dengan pendapatan terkait. Prinsip penandingan menyatakan bahwa beban-beban harus diakui dalam periode yang sama sebagai satu kesatuan dengan pendapatan. Menurut Belkaoui dalam Sisilia (2013) hubungan antara pendapatan dan beban dalam proses menandingkan tergantung pada salah satu dari 4 (empat) kriteria berikut:

1. Penandingan langsung dari beban yang telah terpakai (*expired cost*) dengan suatu pendapatan (misalnya, harga pokok penjualan dikaitkan dengan penjualan terkait).
2. Penandingan langsung dari beban yang telah terpakai pada periode tersebut (misalnya, gaji karyawan untuk periode tersebut)
3. Alokasi beban sepanjang periode yang memperoleh manfaat (misalnya, depresiasi)

4. Menjadikan beban semua biaya lain dalam periode terjadinya, kecuali jika dapat ditunjukkan bahwa biaya tersebut masih memiliki manfaat di masa mendatang.

Berdasarkan pendapat Belkaoui dalam Sisilia (2013) disebutkan bahwa yang dapat dibandingkan dengan pendapatan periode berjalan adalah beban yang telah terpakai (*expired cost*) dan menciptakan hasil dan manfaat untuk mendapatkan pendapatan (*revenue*). Sedangkan untuk beban yang belum terpakai akan dicatat sebagai aktiva tidak akan dicantumkan atau dibandingkan dengan pendapatan sebagai beban periode berjalan. Beban yang belum terpakai tersebut baru dapat dibebankan ke pendapatan (*revenue*) pada periode di masa yang akan datang sesuai dengan terciptanya manfaat yang terjadi.

Konsep penandingan merupakan konsep yang digunakan untuk mencari dasar hubungan yang tepat dan rasional antara pendapatan dan beban. Pendapatan merupakan hasil yang dituju perusahaan sedangkan beban yang terjadi yang dikeluarkan perusahaan untuk memperoleh pendapatan adalah

upaya yang dilakukan perusahaan. Sehingga pendapatan harus ditandingkan dengan beban yang telah dikorbankan untuk menghasilkan laba yang tepat.

Menurut Kam dalam Erlinadiansyah (2009)

terdapat tiga dasar penandingan yang umum digunakan untuk mencari hubungan antara pendapatan dan beban dalam satu periode tertentu. Dasar penandingan tersebut adalah :

1. Hubungan Sebab Akibat (*Cause and Effect*)

Dasar ini sering disebut dengan dasar penandingan langsung (*direct matching*), dasar ini dilakukan jika pendapatan memiliki hubungan langsung terhadap beban yang dikeluarkan (dikorbankan). Dasar ini dianggap paling ideal untuk menandingkan pendapatan dan beban. Dasar ini menyatakan bahwa barang atau jasa tertentu yang digunakan dalam proses produksi pada akhirnya akan membantu dalam proses menghasilkan pendapatan selama periode tertentu.

Penandingan yang benar-benar tepat dapat dilakukan apabila terdapat hubungan yang rasional antara pendapatan dan beban, sehingga pengakuan

beban harus dihubungkan dengan pendapatan dan dilaporkan dalam periode yang sama dengan periode pengakuan pendapatan.

2. Alokasi Sistematis dan Rasional (*Systematic & Rational Allocation*)

Dasar penandingan ini sering disebut dasar penandingan periodik (*period matching*) atau penandingan tidak langsung (*indirect matching*).

Alokasi sistematis dan rasional dapat digunakan apabila dasar penandingan sebab-akibat tidak dapat dilakukan. Dasar konsep penandingan ini adalah ukuran penandingan berdasarkan periode. Sehingga beban diakui dan dihubungkan dengan pendapatan pada periode terjadinya. Biaya yang terjadi dapat dialokasikan dalam beberapa periode, dan dapat juga langsung diakui sebagai beban.

Pemilihan dua alternatif tersebut tergantung pada keadaan yang melandasi timbulnya biaya tersebut.

Apabila manfaat biaya suatu aktiva lebih dari satu periode, maka biaya tersebut dialokasikan secara sistematis pada periode yang menikmati manfaat tersebut.

3. Pembebanan Segera (*Immediate Recognition*)

Dasar penandingan ini juga merupakan dasar penandingan periodik (*period matching*), apabila tidak dapat dibebankan secara *Cause and Effect* maupun secara *systematic and rational allocation* maka suatu beban pada umumnya langsung dapat dibebankan pada periode terjadinya. Prinsip yang melandasi pembebanan semacam ini semata-mata adalah kepraktisan. Pada umumnya pengakuan segera sebagai beban dilakukan karena manfaat di masa yang akan datang tidak dapat diukur secara pasti.

2.1.3.3 Beban Kontrak

Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Nomor 34 Pargf 15 (2012), biaya suatu kontrak konstruksi terdiri atas:

1. Biaya yang berhubungan langsung dengan kontrak tertentu
2. Biaya yang dapat diatribusikan pada aktivitas kontrak secara umum dan dapat dialokasikan ke kontrak tersebut; dan
3. Biaya lain yang secara spesifik dapat ditagihkan ke pelanggan sesuai isi kontrak.

Biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan kontrak termasuk:

- a) Biaya pekerja lapangan, termasukpenyelia
- b) Biaya bahan yang digunakan dalam kontruksi
- c) Penyusutan sarana dan peralatan yang digunakan dalam kontrak
- d) Biaya pemindahan sarana, peralatan, dan bahan-bahan dari dan kelokasi pelaksanaan kontrak
- e) Biaya penyewaan sarana dan peralatan
- f) Biaya rancangan dan teknis yang secara langsung berhubungan dengan kontrak
- g) Estimasi biaya pembentulan dan jaminan pekerjaan, termasuk yang mungkin terjadi selama masa jaminan; dan
- h) Klaim dari pihak ketiga

Berdasarkan definisi diatas dapat disimpulkan bahwa biaya kontrak adalah biaya - biaya yang dapat diatribusikan pada suatu kontrak untuk jangka waktu sejak kontrak tersebut diterima sampai dengan penyelesaian akhir kontrak tersebut. Biaya-biaya lain yang berhubungan langsung dengan suatu kontrak dan terjadi untuk memperoleh kontrak juga dapat dimasukkan sebagai biaya kontrak jika dapat

diukur secara andal dan besar kemungkinan kontrak tersebut dapat diperoleh.

Menurut Erlinadiansyah (2009), Biaya proyek konstruksi dapat berbeda – beda antar perusahaan, namun demikian terdapat kriteria tertentu untuk menggolongkan biaya – biaya tersebut yaitu:

1. Biaya langsung proyek, yang terdiri atas:

a) Bahan atau material

Bahan langsung adalah bahan – bahan yang dipakai untuk membangun proyek konstruksi yang merupakan bagian dari bangunan yang dibuat.

b) Upah langsung

Adalah upah yang langsung diberikan kepada tenaga kerja yang hanya bekerja untuk suatu proyek tertentu.

c) Biaya Sub Kontrak

Adalah biaya sub kontrak yang terjadi pada beberapa proyek dan pekerjaan yang di sub kontrakkan.

d) Pemakaian Alat

Jam penggunaan alat harus dicatat petugas lapangan untuk mengetahui besarnya biaya yang

harus dibebankan. Apabila jam penggunaan sulit dihubungkan untuk masing – masing proyek, maka penggunaan alat dapat dianggap sebagai biaya tidak langsung.

2. Biaya tidak langsung proyek, yang terdiri atas:

Biaya overhead atau biaya tidak langsung adalah biaya yang tidak secara langsung berhubungan dengan proyek tetapi biaya ini selalu ada dan tidak dapat dihindari. Biaya ini meliputi biaya tenaga administrasi dan biaya – biaya umum yang tidak dapat secara langsung dihubungkan dengan suatu proyek tertentu atau suatu tahap pekerjaan tertentu.

2.1.4 Akuntansi Untuk Perusahaan Konstruksi

2.1.4.1 Pengertian

Secara umum pengertian kontrak konstruksi menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 34 paragraf 02 (2012) menyatakan kontrak konstruksi adalah suatu kontrak yang di negosiasikan 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.

Suatu kontrak konstruksi mungkin dinegosiasikan untuk membangun sebuah aktiva tunggal seperti jembatan, bangunan, dam, pipa, jalan, kapal dan terowongan. Kontrak konstruksi juga berkaitan dengan sejumlah aktiva yang berhubungan erat saling tergantung satu sama lain dalam hal rancangan, teknologi dan fungsi atau tujuan atau penggunaan pokok.

Menurut Supadmini (2001) ada beberapa istilah yang sering digunakan, antara lain :

- 1) Kontrak Konstruksi, adalah 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.
- 2) 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.

- 3) Kontrak Biaya-Plus, adalah kontrak konstruksi dimana kontraktor mendapatkan penggantian untuk biaya-biaya yang telah diijinkan atau telah ditentukan ditambah imbalan dengan persentase terhadap biaya atau imbalan tetap.
- 4) 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 terjadi jika ada keterlambatan yang disebabkan oleh pemberi kerja, kesalahan dalam spesifikasi atau rancangan dan perselisihan penyimpangan dalam pengerjaan kontrak.
- 5) Retensi, adalah jumlah termin (progress billing) yang tidak dibayar hingga pemenuhan kondisi yang ditentukan dalam kontrak untuk pembayaran jumlah tersebut atau hingga telah diperbaiki.
- 6) Termin, adalah jumlah yang idtagih untuk pekerjaan yang dilakukan dalam suatu kontrak

baik yang telah dibayar ataupun yang belum dibayar oleh pemberi kerja.

- 7) Uang Muka adalah jumlah yang diterima oleh kontraktor sebelum pekerjaan dilakukan.

2.1.5 Metode Pengakuan Kontrak Kontruksi

Kieso dan Weygandt dalam Novianti (2014), menjelaskan ada dua metode akuntansi yang sangat berbeda untuk kontrak kontruksi jangka panjang yang diakui oleh profesi akuntansi yaitu :

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

Menurut Novianti (2014), metode pengakuan pendapatan dengan kontrak selesai adalah metode pengakuan dimana pendapatan dan laba kotor hanya diakui pada saat kontrak diselesaikan. Biaya konstruksi diakumulasikan dalam suatu akun persediaan (konstruksi dalam proses), dan termin diakumulasikan dalam akun kontrak persediaan (tagihan atas konstruksi dalam proses). Asumsinya adalah bahwa metode persentase penyelesaian merupakan metode yang lebih baik dan metode kontrak selesai hanya akan digunakan jika metode persentase penyelesaian dianggap tepat.

Metode kontrak selesai biasanya digunakan perusahaan yang mempunyai kontrak jangka pendek

dengan taksiran atas biaya yang akan dikeluarkan kurang dapat diandalkan serta terdapat ketidak pastian yang melekat dalam kontrak.

Metode ini didasarkan atas hasil – hasil yang telah ditentukan secara final, dan bukan atas dasar taksiran – taksiran mengenai bagian–bagian pekerjaan yang belum dilaksanakan, yang dapat meliputi biaya – biaya yang tidak bisa diduga dimuka dan kerugian – kerugian yang tidak bisa diduga sebelumnya. Menurut Kieso dalam Erlinadiansyah (2009) metode pengakuan pendapatan dengan kontrak selesai dapat digunakan hanya pada saat tertentu, yaitu jika:

1. jika kesatunya mempunyai kontrak jangka pendek,
2. jika syarat-syarat untuk menggunakan metode persentase penyelesaian tidak dapat dipenuhi
3. jika di dalam kontrak terdapat bahaya yang melekat di luar resiko-resiko usaha yang normal

Berdasarkan pendapat di atas pengakuan pendapatan dengan kontrak selesai baru bisa dilaksanakan jika pengakuan pendapatan dengan persentase penyelesaian tidak dapat dilakukan. Dalam metode kontrak selesai biaya – biaya dari kontrak yang dikerjakan diakumulasikan, dan tidak ada pembebanan yang

dilakukan atas rekening pendapatan, biaya dan laba kotor sampai dengan kontrak selesai dikerjakan.

Metode kontrak selesai tidak melakukan pencatatan sebelum penyelesaian kontrak, sehingga untuk kerugian-kerugian yang sudah dapat diduga harus dilakukan penyisihan. Selain itu, dalam metode kontrak selesai terdapat pendapatan yang tidak dilaporkan sampai tahun penyelesaiannya sehingga menimbulkan penyimpangan dalam pencatatan laba. Metode kontrak selesai memiliki keunggulan dan kelemahan, seperti yang diungkapkan menurut Kieso (2002,15) bahwa keunggulan utama metode kontrak selesai adalah pendapatan yang dilaporkan didasarkan atas hasil akhir dan bukan atas estimasi pekerjaan yang belum dilaksanakan. Sedangkan kelemahan utamanya adalah bahwa metode ini tidak mencerminkan kinerja masa berjalan apabila periode kontrak mencakup lebih dari satu periode akuntansi.

Menurut Erlinandiansyah (2009) Kelebihan dari metode kontrak selesai adalah laba yang diakui adalah yang benar – benar diperoleh, dan bukan taksiran laba. Sedangkan kekurangannya yang lain adalah adanya fluktuasi dalam laporan keuangan perusahaan, karena pencatatan di akhir periode kontrak atau setelah

penyelesaian kontrak. Kondisi ini mengakibatkan pendapatan perusahaan kecil pada suatu periode karena proyek yang diselesaikan sedikit dan pendapatan perusahaan menjadi besar pada periode yang lain karena proyek yang diselesaikan relatif banyak.

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

Menurut Novianti (2014), metode pengakuan pendapatan dengan persentase penyelesaian adalah metode dimana pendapatan dan laba kotor diakui setiap periode berdasarkan kemajuan proses konstruksi, yaitu persentase penyelesaian, biaya konstruksi ditambah laba kotor yang dihasilkan sampai hari ini diakumulasikan dalam sebuah persediaan (konstruksi dalam proses), dan termin diakumulasikan dalam akun kontrak persediaan (tagihan atas konstruksi dalam proses).

Metode persentase penyelesaian biasanya digunakan oleh perusahaan yang memiliki kontrak jangka panjang, dimana jangka waktunya lebih dari satu periode akuntansi.

Metode ini mencerminkan prestasi kerja masa berjalan atas penyelesaian kontrak lebih dari satu periode akuntansi. 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 proporsional. Metode ini memberikan informasi yang berguna mengenai luas aktivitas kontrak dan kinerja selama suatu periode.

Sedangkan menurut Smith & Skousen (1995,763), menjelaskan bahwa metode persentase penyelesaian adalah suatu bentuk alternatif atas metode kontrak selesai, telah dikembangkan untuk menghubungkan pengakuan pendapatan atas jenis kontrak pembangunan jangka panjang dengan kegiatan perusahaan untuk menyelesaikan kontrak tersebut.

Berdasarkan definisi di atas dapat disimpulkan bahwa metode persentase penyelesaian adalah metode pengakuan pendapatan yang mengakui pendapatan, biaya, dan laba kotor sesuai dengan tercapainya kemajuan ke arah penyelesaian kontrak jangka panjang.

Metode persentase penyelesaian mengakui pendapatan dari kontrak jangka panjang dalam periode pendapatan itu dihasilkan. Dengan metode persentase penyelesaian, akan menunjukkan prestasi kemajuan pekerjaan yang telah dicapai dan selanjutnya akan

digunakan untuk menghitung besarnya pendapatan periodik. Dalam metode ini pendapatan kontrak akan dihubungkan dengan biaya kontrak yang terjadi dalam mencapai tahap penyelesaian pekerjaan. Sehingga pendapatan, beban, dan laba yang dilaporkan dapat diatribusikan menurut penyelesaian pekerjaan secara proporsional. Selain itu, metode persentase penyelesaian mampu memberikan informasi yang berguna mengenai luas aktivitas kontrak dan kinerja selama satu periode.

2.1.6 Pendekatan Pengakuan Pendapatan Dalam Metode Persentase Penyelesaian

Terdapat metode pendekatan yang secara umum digunakan dalam pengakuan pendapatan metode persentase penyelesaian, yaitu metode pendekatan fisik dan metode pendekatan biaya. Tujuan dari semua metode tersebut adalah untuk mengukur tingkat kemajuan ke arah penyelesaian dalam istilah biaya, unit, atau nilai tambah.

Ukuran ini diidentifikasi dan diklasifikasikan sebagai ukuran masukan (*input measures*) yang dibuat sesuai dengan upaya yang dicurahkan dalam suatu kontrak (biaya yang terjadi, jam kerja) dan ukuran keluaran (*output measures*) yang dibuat menurut hasilnya (jumlah

mil jalan yang diselesaikan, jumlah lantai bangunan yang diselesaikan).

Menurut Erlinadiansyah (2009), ada dua (2) pendekatan dalam metode persentase penyelesaian yang dapat digunakan untuk mengakui pendapatan berdasarkan penjelasan diatas yaitu:

1. 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. Dengan pendekatan fisik, ukuran dibuat berdasarkan dengan hasil yang telah dicapai (*output measures*).

Terdapat dua (2) kemungkinan yang dapat digunakan untuk menetapkan besarnya persentase penyelesaian yang didasarkan pada pendekatan fisik, menurut Narsa (2001) yaitu:

- a. Dihitung dengan cara membandingkan unit yang telah dihasilkan dengan total volume kegiatan atau pekerjaan menurut perjanjian kontrak. Kemungkinan ini biasanya digunakan untuk jenis kontrak yang

setiap kegiatannya atau setiap unit hasilnya dapat diidentifikasi dengan mudah.

- b. Ditentukan berdasarkan laporan ahli, yaitu arsitek atau insinyur yang ditugasi untuk mengawasi dan menaksir tingkat kemajuan pekerjaan. Kemungkinan ini biasanya digunakan untuk jenis kontrak yang sulit dalam menspesikasi unit hasil atau kuantitasnya.

Dua alternatif kemungkinan diatas masing – masing digunakan untuk kondisi tertentu. Kelemahan dari metode persentase penyelesaian dari pendekatan fisik adalah besarnya pendapatan yang diakui selama periode berjalan hanya didasarkan pada kemajuan fisik (hasil yang telah dicapai) saja, tidak memperhatikan besarnya biaya yang telah dikeluarkan selama proyek dalam periode berjalan.

Menurut Narsa (2001) ada dua cara di atas bukanlah menunjukkan dua alternatif yang harus dipilih salah satunya, melainkan masing-masing digunakan untuk kondisi tertentu. Kalau model pendekatan fisik yang konvensional diaplikasikan dalam penentuan pendapatan, maka mekanisme perhitungannya secara matematis adalah sebagai berikut:

$$R_n = X_f \times (C + E)$$

(Sumber: Narsa,2001)

Keterangan :

R_n = pendapatan periode berjalan

X_f = persentase penyelesaian fisik

C = biaya proyek yang diperkirakan

E = total pendapatan yang diharapkan

Besarnya X_f , ditetapkan dengan cara ditaksir atau dengan cara membandingkan antara hasil atau kemajuan fisik yang telah dicapai dengan total harga jual kontrak. Selanjutnya, persentase ini akan dikalikan dengan total biaya kontrak untuk menetapkan besarnya beban pada periode berjalan. Apabila hasilnya dibandingkan dengan pendapatan yang diakui maka akan diperoleh besarnya laba kotor.

2. Pendekatan Biaya (*cost to cost*)

Metode pendekatan biaya (*cost to cost*) 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:

a. Dasar metode Biaya terhadap Biaya (*Cost-to-Cost Method*)

Metode pendekatan ini paling banyak digunakan karena tingkat atau persentase penyelesaiannya ditentukan dengan membandingkan biaya yang sudah dikeluarkan dengan taksiran terbaru mengenai total biaya yang diperkirakan untuk menyelesaikan proyek tersebut. Definisi ini diperkuat dengan pendapat Supadmini, (2001) yang menyatakan bahwa Mengukur persentase penyelesaian dengan cara membandingkan biaya yang telah dikeluarkan sampai dengan tanggal tertentu dengan taksiran biaya total untuk menyelesaikan kontrak, atau dapat diformulasikan sebagai berikut:

$$\text{Persentase Penyelesaian (a)} = \frac{\text{Akumulasi Biaya yang Terjadi Sampai Akhir Periode}}{\text{Estimasi Total Biaya yang Paling Mutakhir}}$$

(Sumber: Martani, 2015)

*Akumulasi pendapatan (laba) yang diakui sampai akhir periode =
persentase penyelesaian X Estimasi Total Pendapatan (laba)*

b. Dasar metode Upaya yang Diperluas (*Efforts – Expended Method*)

Metode ini menentukan persentase penyelesaian atas pelaksanaan pekerjaan proyek dengan cara membandingkan usaha-usaha yang telah tercurah dengan usaha-usaha yang dibutuhkan untuk menyelesaikan proyek. Metode ini berdasar pada usaha – usaha yang telah dicurahkan ke proyek, seperti: mesin, jam jasa, upah buruh, kuantitas bahan yang dipakai dan lain sebagainya.

2.2 Penelitian Terdahulu

Terdapat beberapa penelitian sebelumnya yang pernah dilakukan mengenai pengakuan pendapatan dan beban dengan menggunakan metode persentase penyelesaian serta dampaknya terhadap kewajaran laporan keuangan, diantaranya adalah:

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

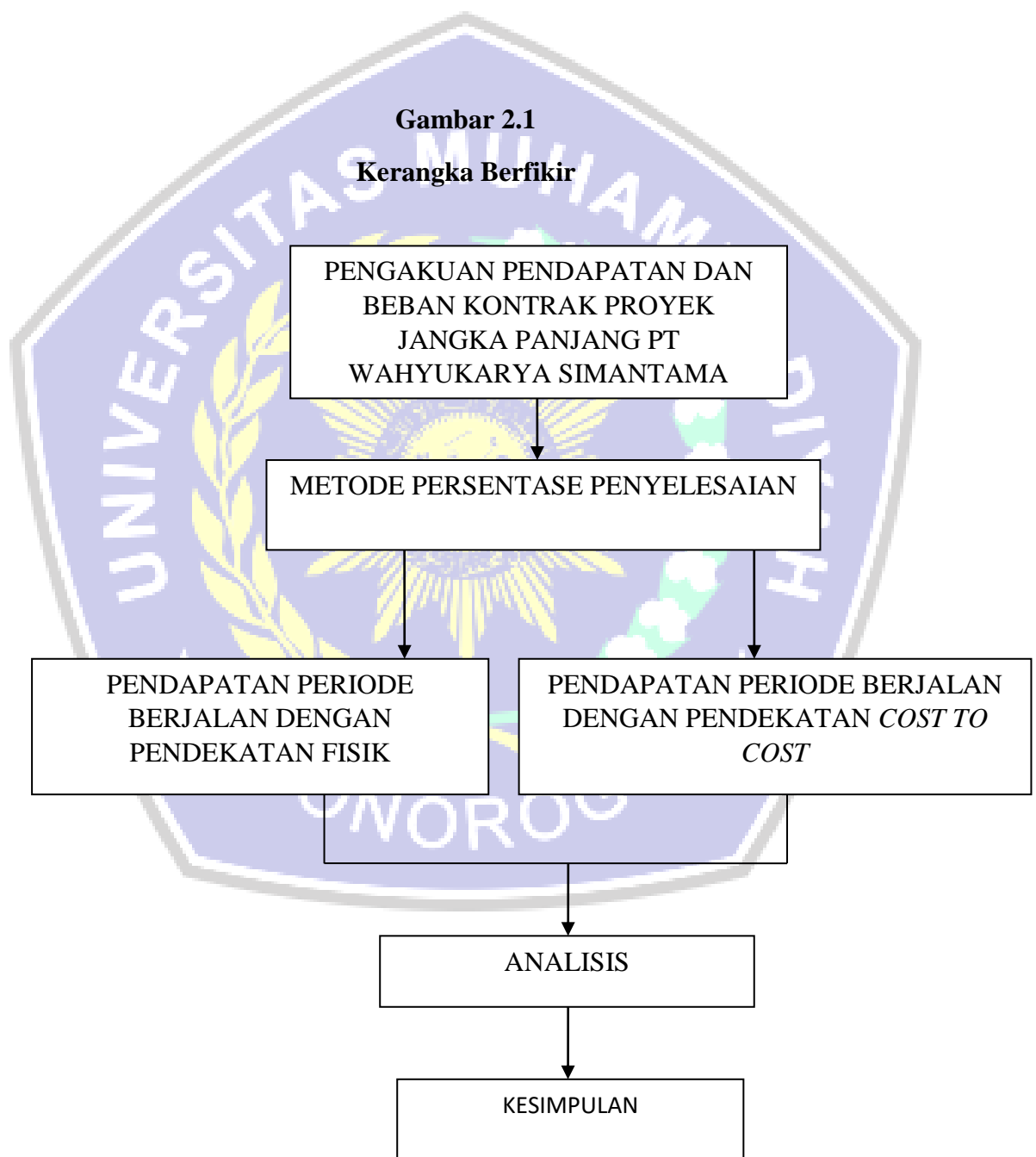
No.	Nama Peneliti	Tahun	Judul	Kesimpulan
1.	Bryan dan Hastoni.	2013	Evaluasi Pengakuan Pendapatan dan Beban Kontrak serta Pengaruhnya terhadap Laba Perusahaan Konstruksi sesuai PSAK 34 Revisi 2010.	Dalam mengakui pendapatan perusahaan menggunakan metode persentase penyelesaian dengan pendekatan biaya. Dalam melaksanakan pekerjaan kontrak konstruksi terlebih dahulu membuat estimasi biaya-biaya dalam pelaksanaan pekerjaannya.
2.	Wahyu Sapto Rini	2012	Analisis Pengakuan Pendapatan Dan Beban Kontrak Pada UD.Gunawan Steel	Pengakuan pendapatan dari kontrak jangka panjang saat proyek telah selesai dikerjakan.. Beban kontrak perusahaan diakui setelah proyek diselesaikan. Hal ini menyebabkan perhitungan dan penyajian laba dari kontrak pekerjaan belum sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan.
3.	Sisilia Merry Ratunuman	2013	Analisis Pengakuan Pendapatan Dengan Persentase Penyelesaian Dalam Penyajian Laporan Keuangan PT.	PT.Pilar Dasar mengakui dan menerapkan metode persentase penyelesaian berdasarkan kemajuan fisik dalam mengakui pendapatannya.

			PILAR DASAR	
4.	Pingkan Cristin Oroh	2013	Evaluasi penerapan PSAK No. 34 (Revisi 2010) dalam Pengakuan dan Pengukuran Pendapatan Usaha Jasa Konstruksi pada CV. Surya Gemilang Utama.	Metode yang digunakan oleh CV. Surya Gemilang Utama dalam pengakuan pendapatannya menggunakan metode persentase penyelesaian dengan menggunakan metode atau dasar unit yang dikirimkan. Dalam mengukur tingkat kemajuan pekerjaan ke arah penyelesaian, CV. Surya Gemilang Utama menggunakan ukuran keluaran.
5.	Merita Dwi Novianti	2014	Penerapan Metode Pengakuan Pendapatan Kontrak Jangka Panjang Pada PT. Adhikarya Jaya Mandiri	Perusahaan mengakui pendapatan dari kontrak jangka panjang didasarkan pada kemajuan fisik (progress fisik). Terdapat perbedaan yang signifikan dalam mengakui pendapatan dan laba, metode fisik mengakui pendapatan dan laba lebih besar daripada metode <i>cost to cost</i> .

2.3 Kerangka Pemikiran

Perbedaan yang signifikan dalam menghasilkan pendapatan dan laba periode berjalan yang diakui dengan pendekatan fisik dan pendekatan *cost-to-cost* berpengaruh dalam penyajian laporan keuangan sehingga digunakan pendekatan yang

sesuai dengan proyek konstruksi jangka panjang dalam rangka menghasilkan laporan keuangan yang wajar. Selanjutnya berdasarkan uraian tersebut maka dapat dirumuskan kerangka berpikir sebagai berikut :



Mengklasifikasikan proyek jangka panjang beserta nilai kontrak yang disetujui dan jangka waktu pengerjaannya, mengidentifikasi persentase penyelesaian yang ditentukan dari progress fisik, mengidentifikasi rencana anggaran biaya dan biaya aktual yang dikeluarkan untuk selanjutnya digunakan dalam penentuan persentase selesai menurut metode *cost-to-cost*.

Melakukan perhitungan pendapatan dan laba periode berjalan dengan menselisihkan antara pendapatan kontrak periode berjalan dengan biaya proyek berjalan atau harga pokok konstruksi yang diakui dengan dua pendekatan yang terdapat pada metode persentase penyelesaian yaitu: pendekatan fisik dan pendekatan *cost-to-cost*.

Melakukan perhitungan analisis masing-masing kontrak pengakuan pendapatan dan beban berdasarkan pendekatan fisik dan pendekatan *cost to cost*. Selanjutnya dilakukan perhitungan berdasarkan masing-masing pendekatan terhadap laba. Mengambil simpulan dan memberikan saran.