

ANALISIS PENERAPAN AKUNTANSI ATAS PENGAKUAN PENDAPATAN JASA KONSTRUKSI PADA PT MUSTIKA GANDA UTAMA

Syarifa¹⁾ Hizkia Rikcanto²⁾

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonimo Jambatan Bulan

email: stie@stiejb.ac.id

ABSTRACT

In construction companies there are two methods of revenue recognition, namely the completed contract method and the percentage of completion method. The percentage of completion method has two approaches, namely the physical approach and the cost to cost approach. The purpose of this study is to determine the application of revenue recognition with the percentage of completion method in presenting financial statements at PT Mustika Ganda Utama. The analysis method used is a descriptive method that describes a situation objectively, so as to obtain a solution to a problem faced by the company. From the results of the study it is known that the company recognizes higher revenue or overstatement when compared to the cost-to-cost method. The cost-to-cost method presents financial statements reflecting the company's performance and in accordance with the matching principle and the principle of conservatism in presenting financial statements.

Keywords: *revenue recognition, percentage of completion, physical progress method, cost to cost method.*

PENDAHULUAN

Seiring dengan kondisi perekonomian global yang dewasa ini semakin tidak menentu, menuntut para pelaku usaha dalam dunia perekonomian untuk semakin pandai dalam memanfaatkan peluang. Perusahaan-perusahaan baik dalam skala kecil maupun nasional diharapkan untuk tetap dapat bertahan dan berkembang di tengah sulitnya perekonomian global. Untuk

itu perusahaan harus mampu mengambil inisiatif dan tindakan dalam menyusun strategi dan keputusan bisnis yang tepat.

Faktor penting yang mempengaruhi kemajuan suatu negara adalah bidang pembangunan, apabila pembangunan disuatu negara tersebut maju maka negara tersebut dapat mensejahterakan masyarakatnya. Maka dari itu peranan perusahaan konstruksi,

baik yang diusahakan oleh pemerintahan melalui BUMN maupun yang dilaksanakan oleh pihak swasta, sangat besar dalam menunjang pembangunan di Indonesia. Kesuksesan suatu perusahaan hanya mampu dicapai dengan manajemen yang baik, yaitu manajemen yang mampu mempertahankan kuantitas perusahaan dengan memperoleh laba yang maksimal sesuai dengan tujuan perusahaan dalam umum.

Bagi manajemen, pengambilan keputusan yang tepat menentukan masa depan perusahaan sehingga keputusan yang diambil harus berdasarkan informasi yang dapat dipercaya, tepat sasaran, dan tepat waktu dengan tujuan untuk meningkatkan efisiensi kinerja perusahaan. Salah satu informasi penting yang sangat mempengaruhi pengambilan keputusan usaha adalah laporan keuangan yang berguna bagi pihak internal maupun pihak eksternal perusahaan.

Dalam laporan keuangan yang bersifat material adalah pendapatan. Menurut Standar Akuntansi Keuangan (SAK) No. 23:456) menyatakan 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". Penerapan metode pengakuan pendapatan akan memberikan pengaruh dalam perhitungan rugi dan laba perusahaan. Apabila

penerapan metode pengakuan pendapatan tidak tepat maka akan menyajikan laporan keuangan yang tidak mencerminkan kinerja dan *performance* perusahaan. Perlakuan akuntansi pendapatan yang berbeda dengan perusahaan lainnya karena sifat dari aktivitas yang dilakukan pada kontrak konstruksi, tanggal saat aktivitas kontrak konstruksi mulai dilakukan dan tanggal saat aktivitas tersebut diselesaikan biasanya jatuh pada periode akuntansi yang berlainan. Perlakuan akuntansi pendapatan perusahaan konstruksi berhubungan dengan kontrak konstruksi.

Ketentuan yang mengatur mengenai kontrak konstruksi di Indonesia adalah Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 34 kontrak konstruksi yang merupakan revisi dari ketentuan sebelumnya yaitu PSAK No. 34 (Revisi 2010): akuntansi kontrak konstruksi. PSAK No. 34 telah disahkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntansi Indonesia (DSAK IAI) dalam pernyataan tersebut dikatakan bahwa, "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".

Penggunaan metode progress fisik dan *cost to cost* dalam pengakuan pendapatan merupakan upaya yang baik dalam menentukan tahap penyelesaian dalam kontrak

konstruksi jangka pendek maupun jangka panjang. Hal ini menjadi sangat penting karena pada kenyataannya jika pengakuan pendapatan tidak tepat dapat mempengaruhi laporan keuangan perusahaan. Keadaan tersebut dapat mengakibatkan salah penyajian yang dikhawatirkan dapat menyebabkan pengguna informasi keuangan salah dalam mengambil keputusan.

PT Mustika Ganda Utama adalah salah satu perusahaan jasa konstruksi yang telah berdiri usaha jasa pelaksanaan konstruksi (Kontraktor). Saat ini telah berkembang menjadi Perusahaan Kontraktor berskala besar dengan lingkup wilayah operasi di seluruh wilayah Indonesia. Pengakuan pendapatan yang dilakukan oleh perusahaan masih belum sesuai dengan PSAK No. 34 tentang kontrak konstruksi karena perusahaan mengakui pendapatan dengan menggunakan metode progress fisik untuk semua proyeknya termasuk proyek jangka pendek maupun jangka panjang.

Berdasarkan uraian masalah tersebut, penulis tertarik untuk melakukan penelitian mengenai Analisis Penerapan Akuntansi Atas Pengakuan Pendapatan Jasa Konstruksi pada PT Mustika Ganda Utama.

TINJAUAN PUSTAKA

Pengertian Akuntansi

Menurut Hery (2015:6) bahwa akuntansi dapat didefinisikan sebagai sebuah sistem informasi yang memberikan laporan kepada

para pengguna informasi akuntansi atau kepada pihak-pihak yang memiliki kepentingan (*stakeholders*) terhadap hasil kinerja dan kondisi keuangan perusahaan. Akuntansi juga sering dianggap sebagai bahasa bisnis, dimana informasi bisnis dikomunikasikan kepada *stakeholder* melalui laporan akuntansi. Mula-mula sebuah transaksi bisnis akan diidentifikasi (dianalisis), dicatat, dan barulah dilaporkan lewat laporan akuntansi yang merupakan media komunikasi informasi akuntansi. Transaksi bisnis ini dapat diartikan sebagai suatu kejadian atau peristiwa ekonomi yang mempengaruhi perubahan posisi keuangan perusahaan.

Menurut Bahri (2016:2) Akuntansi adalah seni pencatatan, penggolongan, pengikhtisaran, dan pelaporan atas suatu transaksi dengan cara sedemikian rupa, sistematis dari segi isi, dan berdasarkan standar yang diakui umum. Oleh karena itu, pihak yang berkepentingan atas perusahaan dapat mengetahui posisi keuangan perusahaan serta hasil operasi pada setiap waktu yang diperlukan, sehingga dapat mengambil keputusan maupun pemilihan dari berbagai tindakan alternatif di bidang ekonomi. Akuntansi dikatakan suatu seni karena diibaratkan beberapa pelukis hendak menggambarkan atas objek yang sama, maka pelukis tersebut akan menggunakan cara sesuai dengan kemampuannya dan minimal akan menghasilkan gambar sesuai dengan objek gambar. Begitu juga dalam akuntansi, para pelaku bisa

membuat laporan sesuai dengan kemampuannya tetapi tetap berdasarkan pada standar akuntansi yang berlaku.

Menurut Suwardjono (2009:6) Akuntansi adalah seperangkat pengetahuan dan fungsi yang berkepentingan dengan masalah pengadaan, pengabsahan, pencatatan, pengklasifikasian, pemrosesan, peringkasan, penganalisisan, penginterpretasian, dan penyajian secara sistematis informasi yang dapat dipercaya dan berdaya guna tentang transaksi dan kejadian yang bersifat keuangan yang diperlukan dalam pengelolaan dan pengoperasian suatu unit usaha dan diperlukan untuk dasar penyusunan laporan yang harus disampaikan untuk memenuhi pertanggungjawaban pengurusan keuangan dan lainnya. Disini, akuntansi tidak dipandang semata-mata sebagai proses dan alat tetapi merupakan seperangkat pengetahuan tentang bagaimana menghasilkan informasi keuangan untuk keperluan pengendalian perusahaan dan pertanggungjawaban. Pengetahuan akuntansi menjadi penting karena dengan pengetahuan tersebut, pertimbangan (*judgment*) orang yang akan merancang dan menerapkan akuntansi mempunyai landasan yang kuat.

Pengertian Perusahaan

Perusahaan adalah sebuah organisasi yang beroperasi dengan tujuan menghasilkan keuntungan, dengan cara menjual produk (barang dan atau jasa) kepada para

pelanggannya. Tujuan operasional dari sebagian besar perusahaan adalah untuk memaksimalkan profit. Di samping itu, ada juga jenis perusahaan yang memang dalam kegiatan usahanya lebih diprioritaskan pada pelayanan secara maksimal kepada masyarakat; jenis organisasi ini dinamakan organisasi nir-laba (*non profit*). Contoh organisasi nir-laba adalah yayasan (rumah sakit, sekolah, perguruan tinggi) dan badan atau instansi pemerintah (Hery, 2015:2).

Ditinjau dari jenis usahanya (produk yang dijual), perusahaan dibedakan menjadi:

a. Perusahaan Jasa (*Service Business*)

Perusahaan yang kegiatan usahanya membantu pihak lain (badan lain) dengan mendapat imbalan yang disebut dengan pendapatan jasa dalam laporan akuntansi keuangan. Perusahaan jasa biasanya terbagi dalam profesi (pengacara, akuntan, konsultan pajak, dan notaries); perjalanan dan akomodasi (perusahaan pengangkutan, hotel, dan apartemen); reparasi dan pemeliharaan (bengkel kendaraan, *cleaning service*, dll); persewaan (persewaan mobil, persewaan pusat-pusat pertokoan, dan persewaan gedung); komunikasi (surat kabar, telpon, dan televisi); pelatihan dan keterampilan (pelatihan dan kursus-kursus (kursus akuntansi dan kursus komputer); keuangan (perbankan,

- sewa guna kantor (*leasing*), dan kartu kredit.
- b. Perusahaan Dagang (*Merchandising Business*)
Perusahaan jenis ini menjual produk (barang jadi), akan tetapi perusahaan tidak membuat/menghasilkan sendiri produk yang akan dijualnya melainkan memperolehnya dari perusahaan lain. Contoh perusahaan dagang, diantaranya adalah: Indomaret, Alfa-Mart, Carrefour, dan sebagainya.
- c. Perusahaan Manufaktur (*Manufacturing Business*)
Perusahaan jenis ini terlebih dahulu mengubah (merakit) *input* atau bahan mentah (*raw material*) menjadi *output* atau barang jadi (*finished good/final goods*), baru kemudian dijual kepada pelanggan (*distributor*). Contoh perusahaan manufaktur, diantaranya adalah: perusahaan perakit mobil, komputer, perusahaan pembuat (pabrik), obat, tas, sepatu, pabrik, penghasil keramik, dan sebagainya.

Pengertian Kontrak Konstruksi

Kontrak konstruksi adalah kontrak yang secara khusus dinegosiasikan untuk konstruksi suatu aset tunggal, seperti bangunan jembatan, bendungan, jalan, atau beberapa aset yang berhubungan satu sama lain atau beberapa aset yang saling tergantung dalam rancangannya, teknologi, fungsi, atau tujuan penggunaannya seperti konstruksi kilang minyak. periode dimulainya

pekerjaan dengan penyelesaian aktivitas konstruksi biasanya berada dalam periode akuntansi yang berbeda. Dalam hal ini, isu utamanya adalah bagaimana mengalokasikan pendapatan kontrak dan beban kontrak ke dalam periode akuntansi ketika pekerjaan konstruksi dilakukan. Kontrak konstruksi yang bersifat jangka panjang dalam perjanjiannya sering kali mengatur agar penjual (dalam hal ini kontraktor yang membangun) dapat menagih berdasarkan interval waktu tertentu, yang sering dikenal dengan istilah "termin". Interval waktu kapan kontraktor dapat melakukan penagihan biasanya berkaitan dengan beberapa tahap penyelesaian pekerjaan. Namun jumlah yang dapat ditagihkan biasanya belum tentu sama dengan tingkat penyelesaian pekerjaan (Martani dkk, 2015:220).

Menurut PSAK NO. 34 (2010:34), 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.

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

atau tujuan pokok penggunaan kontrak seperti ini misalnya, konstruksi kilang-kilang minyak atau bagian-bagian lain yang kompleks dari pabrik atau peralatan.

Pendapatan kontrak diukur pada nilai wajar dari imbalan yang diterima atau akan diterima. Pengukuran pendapatan kontrak dipengaruhi oleh beragam ketidakpastian yang bergantung pada hasil dari peristiwa di masa depan. Estimasi sering kali perlu untuk direvisi sesuai dengan realisasi dan hilangnya ketidakpastian. Oleh karena itu, jumlah pendapatan kontrak dapat meningkat atau menurun dari suatu periode berikutnya.

Penyimpangan adalah suatu instruksi yang diberikan pelanggan mengenai perubahan dalam lingkup pekerjaan yang akan dilaksanakan berdasarkan kontrak. Penyimpangan dapat menimbulkan peningkatan atau penurunan dalam pendapatan kontrak. Contoh penyimpangan adalah perubahan dalam spesifikasi atau rancangan asset atau perubahan lamanya kontrak. Penyimpangan dimasukkan ke dalam pendapatan kontrak jika dan hanya jika:

- a. Besar kemungkinan pemberi kerja akan menyetujui penyimpangan dan jumlah pendapatan yang timbul dari penyimpangan tersebut.
- b. Jumlah pendapatan dapat diukur secara andal.

Klaim adalah jumlah yang diminta kontraktor kepada pelanggan atau pihak lain sebagai penggantian untuk biaya-biaya yang

tidak termasuk dalam nilai kontrak. Klaim dapat timbul misalnya, dari keterlambatan yang disebabkan oleh pelanggan, kesalahan dalam spesifikasi atau rancangan, dan perselisihan penyimpangan dalam pengerjaan kontrak. Pengukuran jumlah pendapatan yang timbul dari klaim mempunyai tingkat ketidakpastian yang tinggi dan sering kali bergantung pada hasil negosiasi.

Pembayaran insentif adalah jumlah tambahan yang dibayarkan kepada kontraktor apabila standar-standar pelaksanaan yang telah ditentukan telah terpenuhi atau dilampaui. Misalnya, suatu kontrak mungkin mengizinkan suatu pembayaran tambahan kepada kontraktor untuk suatu penyelesaian yang lebih awal dari suatu kontrak.

Pendapatan

Pendapatan merupakan nilai moneter dari pengalihan hak atas barang atau jasa melalui transaksi penjualan kepada pelanggan. Pendapatan umumnya menambah jumlah kekayaan, atau bisa juga mengurangi utang. Pendapatan bisa berupa kas atau piutang, aktiva lain, atau kompensasi dengan utang tergantung dari sistem pembayaran yang disepakati dengan pelanggan. Jika pembayaran tidak berupa uang tunai maka alat pembayaran tersebut harus dinilai terlebih dahulu dengan mata uang dan nilainya disepakati oleh pihak pembeli atau penjual (Samryn, 2017:7).

Menurut PSAK No. 23 (revisi 2009:3) menyatakan pendapatan adalah arus masuk bruto dari

manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas normal entitas selama satu periode jika arus kas masuk tersebut mengakibatkan kenaikan ekuitas, yang tidak berasal dari kontribusi penanaman modal.

Menurut Keiso, et al (2002:4) menyatakan pendapatan adalah arus masuk aktiva atau penyelesaian kewajiban akibat penyerahan atau produksi barang, pemberian jasa, atau kegiatan menghasilkan laba lainnya yang membentuk operasi utama atau inti perusahaan yang berkelanjutan selama suatu periode.

Adapun empat transaksi pendapatan diakui sesuai dengan prinsip ini:

- a. Pendapatan dari penjualan produk diakui pada tanggal penjualan, yang biasanya diinterpretasikan sebagai tanggal penyerahan kepada pelanggan.
- b. Pendapatan dari pemberian jasa diakui ketika jasa-jasa itu telah dilaksanakan dan dapat ditagih.
- c. Pendapatan dari mengizinkan pihak lain untuk menggunakan aktiva perusahaan, seperti bunga, sewa, dan royalty, diakui sesuai dengan berlalunya waktu atau ketika aktiva itu digunakan.
- d. Pendapatan dari pelepasan aktiva selain produk diakui pada tanggal penjualan.

Pernyataan terdahulu menguraikan sifat konseptual dari pendapatan dan merupakan dasar akuntansi untuk transaksi pendapatan. Namun, dalam praktik, sering terjadi penyimpangan dari prinsip pengakuan pendapatan ini

(metode akrual penuh). Pendapatan adakalanya diakui pada saat-saat lain dalam proses menghasilkan laba, yang sebagian besar diakibatkan oleh beragamnya transaksi pendapatan.

Siklus pendapatan meliputi transaksi untuk distribusi barang dan jasa kepada pelanggan sampai dengan timbulnya piutang. Dalam bahasa sederhana siklus pendapatan meliputi transaksi penjualan barang dagangan atau jasa dengan cara kredit (Samryn, 2014:111). Ciri utama transaksi pendapatan dapat ditandai dengan:

- a) adanya penyerahan hak atas barang atau jasa;
- b) umumnya diikuti pernyataan timbulnya piutang, atau penerimaan kas;
- c) adanya pernyataan penjualan atau penyerahan fisik barang atau jasa kepada pelanggan.

Akuntansi siklus pendapatan meliputi sistem aplikasi piutang dan sistem aplikasi pendapatan. Dalam sistem aplikasi piutang juga termasuk sistem aplikasi potongan penjualan, retur penjualan, dan penghapusan piutang. Oleh karena itu, akuntansi siklus pendapatan mempengaruhi saldo akun piutang, persediaan, dan penyesihan untuk piutang tak tertagih dalam neraca. Dalam laporan laba rugi akuntansi siklus pendapatan memengaruhi saldo akun pendapatan, dan harga pokok penjualan, potongan penjualan, retur penjualan, dan beban kerugian dari penghapusan piutang.

Dalam siklus pendapatan semua pendapatan dianggap

sebagai penjualan kredit. Karena penjualan dianggap kredit maka selanjutnya menimbulkan piutang usaha. Sehingga setiap transaksi pendapatan dicatat dengan debet piutang dan kredit pendapatan (Samryn, 2014:112)

Pengakuan Pendapatan

Dalam Standar Akuntansi Keuangan (SAK) No. 34 (2012:451) menyatakan pengakuan pendapatan berkaitan dengan waktu (*timing*) pembukuan pendapatan. Pengakuan mengacu pada waktu saat transaksi dicatat dalam pembukuan. Pendapatan dan keuntungan pada umumnya diakui ketika:

1. Pendapatan atau keuntungan tersebut sudah direalisasi atau dapat direalisasi.
2. Pendapatan atau keuntungan tersebut diperoleh dari penyelesaian secara substansial atas aktivitas-aktivitas yang terkait dengan perolehan.

Kedua kriteria tersebut secara umum dipenuhi pada saat penjualan kepelanggan. Biasanya aset dan pendapatan diakui bersamaan. Dengan demikian, penjualan persediaan menghasilkan peningkatan dalam kas atau piutang usaha dan peningkatan dalam pendapatan. Tetapi aset kadangkala diterima sebelum kriteria pengakuan pendapatan dipenuhi. Misalnya, jika seorang klien membayar untuk jasa konsultasi dimuka, suatu aset, yaitu kas dicatat dalam pembukuan, meskipun pendapatan belum diperoleh. Dalam kasus ini, suatu kewajiban, yaitu pendapatan

diterima di muka dicatat. Ketika kriteria pengakuan pendapatan dipenuhi seluruhnya, pendapatan diakui dan akun kewajiban dikurangi.

Menurut PSAK No. 23 (SAK edisi 2:454) bila suatu transaksi yang meliputi penjualan jasa dapat diestimasi dengan andal, pendapatan sehubungan dengan transaksi tersebut harus diakui dengan acuan pada tingkat penyelesaian dari transaksi pada tanggal neraca. Hasil suatu transaksi dapat diestimasi dengan andal bila seluruh kondisi berikut ini dipenuhi:

- a. Jumlah pendapatan dapat diukur dengan andal.
- b. Besar kemungkinan manfaat ekonomi sehubungan dengan transaksi tersebut akan diperoleh perusahaan.
- c. Tingkat penyelesaian dari suatu transaksi pada tanggal neraca dapat diukur dengan andal.
- d. biaya yang terjadi untuk transaksi tersebut dan biaya untuk menyelesaikan transaksi tersebut dapat diukur dengan andal.

Pengakuan pendapatan selalu diakui dengan dasar akrual. Metode ini dikenal sebagai alternatif yang memungkinkan mengakui pendapatan sekalipun atas suatu penyerahan barang atau jasa kepada pelanggan belum diakui dengan penerimaan kas. Penggunaan metode ini menimbulkan adanya akun piutang untuk mencatat pendapatan yang belum diterima dalam bentuk kas (Samryn, 2014:113).

Namun demikian, kebijakan akuntansi pengakuan pendapatan

dengan dasar akrual tidak boleh menghalangi manajemen untuk melakukan penjualan dengan cara tunai. Atau tidak berarti bahwa ketika terdapat pelanggan yang melakukan pembelian secara tunai maka perusahaan harus mengubah kebijakan pengakuan pendapatan menjadi dasar kas. Dasar akrual dapat mencakup pendapatan yang diterima secara tunai. Tetapi tidak berlaku sebaliknya untuk pengakuan pendapatan atas dasar kas. Kebijakan dasar kas tidak dapat mencakup transaksi penjualan kredit (Samryn, 2012:113).

Dalam hal ini pendapatan tidak selalu sama dengan penerimaan kas. Sebaliknya penerimaan kas juga tidak selalu berarti pendapatan. Dalam sebuah perusahaan, penerimaan kas bisa berasal dari pelunasan piutang, penerimaan uang pinjaman, setoran modal, titipan dari pihak lain, dan lain sebagainya. Demikian juga pendapatan yang diakui. Selain metode ini, dalam teori akuntansi dikenal metode *cash basis*, yaitu metode yang hanya mengakui pendapatan jika atas penyerahan barang atau jasa kepada pelanggan sudah direalisasi dengan penerimaan kas (Samryn, 2012:114).

Secara konsep, basis akrual dalam pendapatan mempunyai beberapa variasi seperti, pengakuan pendapatan pada saat pelayanan jasa, pengakuan pendapatan karena pertumbuhan alamiah (akresi), dan pengakuan pendapatan berdasarkan hal-hal khusus lainnya. Metode-metode ini tidak akan dibahas dalam

buku ini karena metode-metode tersebut lazim diterapkan pada industri-industri yang memiliki karakteristik khusus. Misalnya usaha pertambangan emas, pertanian, perkebunan, peternakan, dan lain sebagainya (Samryn, 2012:114).

Cara pencatatan seperti ini merupakan salah satu konsekuensi penggunaan dasar akrual (*accrual basis*) dalam metode pengakuan pendapatan. Pencatatan dalam sistem akuntansi pada saat pengakuan pendapatan didasarkan pada tanggal yang tercantum dalam faktur pendapatan sebagai bukti transaksinya. Dengan menggunakan dasar akrual pengakuan pendapatan dapat dilakukan pada saat penyerahan barang dan jasa, atau penerima kas, mana yang lebih dahulu terjadi (Samryn, 2012:114).

a. Metode Pengakuan Pendapatan
Konsep dasar dalam pencatatan akuntansi atas pengakuan pendapatan dan beban menggunakan dasar waktu (*accrual basis*) dan dasar kas (*cash basis*) (Maretha et al, 2007:95). Pengakuan pendapatan dan beban tersebut adalah sebagai berikut:

- a) Dasar Kas (*Cash Basis*)
 - (a) Pendapatan diakui dan disajikan dalam laporan laba rugi sebesar hak pendapatan tahun itu.
 - (b) Beban diakui dan dilaporkan dalam laporan laba rugi sebesar tanggungan beban tahun itu.
- b) Dasar Waktu (*Accrual Basis*)

- (a) Pendapatan diakui dan dilaporkan dalam laporan laba rugi tahun tertentu sebesar kas masuk tahun tersebut yang berasal dari pendapatan.
- (b) Beban diakui dan dilaporkan dalam laporan laba rugi tahun tertentu sebesar kas keluar tahun itu untuk beban.
- b. Jenis Umum Transaksi Pendapatan
- Terdapat empat jenis transaksi pengakuan pendapatan menurut Kieso et al, (2002:2), pengakuan pendapatan diantaranya adalah sebagai berikut:
- 1) Pengakuan pendapatan pada saat penjualan (Penyerahan)
 - 2) Pengakuan pendapatan sebelum penyerahan
 - 3) Pengakuan pendapatan sesudah penyerahan
 - 4) Pengakuan pendapatan untuk transaksi penjualan khusus waralaba dan konsinyasi.
- a. Jika suatu entitas terutama mempunyai kontrak jangka pendek,
- b. Jika syarat-syarat untuk menggunakan metode persentase penyelesaian tidak dapat dipenuhi,
- c. Jika terdapat bahaya yang melekat dalam kontrak itu di luar risiko bisnis yang normal dan berulang.
- 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 atau pengkreditan interim ke akun laba rugi seperti pendapatan, biaya dan laba kotor sampai dengan kontrak selesai dikerjakan. Laporan laba rugi menggunakan metode kontrak selesai dalam ilustrasi.

Tabel 1
Laporan Laba-Rugi Metode
Kontrak Selesai

Laporan Laba-Rugi	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3
Pendapatan dari kontrak jangka panjang	-	-	XXX
Biaya konstruksi	-	-	XXX
Laba kotor	-	-	XXX

Sumber: Kieso et al, (2002:16)

Metode Kontrak Selesai

Metode kontrak selesai biasanya digunakan perusahaan yang mempunyai kontrak jangka pendek atau proyek yang memiliki resiko tidak dapat diestimasi secara andal. Pada metode ini, laba dilaporkan pada periode sewaktu proyek selesai.

Metode pengakuan pendapatan dengan kontrak selesai dapat digunakan hanya pada saat tertentu, yaitu :

Keunggulan utama metode kontrak selesai adalah bahwa pendapatan yang dilaporkan didasarkan atas hasil akhir dan

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

**Metode Persentase Penyelesaian
(Percentage of completion
method)**

Perusahaan mengakui pendapatan, beban, dan laba setiap periodenya berdasarkan tahap penyelesaian kontrak, yaitu berdasarkan persentase penyelesaian. Dengan demikian pendapatan, beban, dan laba yang dilaporkan dapat diatribusikan menurut penyelesaian pekerjaan secara proporsional. Metode ini memberikan informasi yang berguna mengenai cakupan aktivitas kontrak dan kinerja selama suatu periode. Perusahaan mengakumulasi biaya konstruksi ditambah dengan laba yang diperoleh sampai akhir periode dalam suatu akun yaitu pekerjaan dalam proses (*construction in process*), dan mengakumulasi penagihan termin dalam akun kontrak yaitu termin (*progress billing*) (Martani dkk, 2015:222).

Berbagai metode telah digunakan dalam praktik untuk menentukan tingkat kemajuan ke arah penyelesaian (*extent of progress toward completion*) metode yang paling umum adalah:

**a. Metode Pendekatan Fisik
(Physical Progress)**

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. Metode Pendekatan Biaya
(Cost to Cost)**

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.

Tujuan dari semua metode tersebut mengukur tingkat kemajuan dalam istilah biaya, unit, atau nilai tambah. Berikut ukuran ini (biaya yang terjadi, jam kerja, jumlah ton, yang diproduksi, jumlah lantai bangunan yang diselesaikan, dan sebagainya) diidentifikasi dan diklasifikasikan sebagai ukuran masuk (*input*) dan keluar (*output*). Ukuran masuk atau *input measures*

(biaya yang terjadi, jam kerja) dibuat sesuai dengan upaya yang dicurahkan dalam suatu kontrak. Ukuran keluar atau *output measures* (jumlah ton yang diproduksi, jumlah lantai bangunan yang diselesaikan, jumlah mil jalan yang diselesaikan) dibuat menurut hasilnya. Kedua ukuran tersebut tidak dapat diterapkan secara universal pada semua proyek jangka panjang; penerapannya membutuhkan penyesuaian yang hati-hati sesuai dengan kondisi dan penggunaan pertimbangan.

Salah satu ukuran masuk populer yang digunakan untuk menentukan kemajuan kearah penyelesaian adalah dasar biaya terhadap biaya (*cost-to-cost*). Menurut dasar biaya terhadap biaya ini, persentase penyelesaian diukur dengan membandingkan biaya yang sudah terjadi sampai tanggal ini dengan estimasi total biaya paling akhir untuk menyelesaikan kontrak itu, seperti yang ditunjukkan dalam rumus berikut (Kieso et al, 2002:10):

Menurut PSAK 23 (Revisi 2010) pendapatan, tingkat penyelesaian transaksi dapat ditentukan dengan berbagai cara. Perusahaan menggunakan dasar yang andal dalam mengukur pekerjaan yang dilakukan. Tergantung dar sifat kontraknya, dasar yang dapat digunakan, yaitu:

- 1) Proporsi biaya kontrak yang terjadi dibandingkan estimasi total biaya kontrak
- 2) Hasil survei pekerjaan yang telah dilakukan

- 3) Penyelesaian berdasarkan proporsi fisik dari pekerjaan kontrak.

Menurut Martini dkk, (2015:223) menjelaskan bahwa progres pembayaran dan uang muka yang diterima dari pelanggan umumnya tidak dapat mencerminkan progres pekerjaan yang telah dilaksanakan. Salah satu dasar penentuan yang paling populer untuk digunakan yaitu berdasarkan proporsi biaya yang timbul atau *cost to cost* basis. Caranya adalah persentase penyelesaian pekerjaan kontrak dihitung berdasarkan rasio antara akumulasi biaya yang terjadi dengan total estimasi biaya terakhir untuk penyelesaian kontrak. Formulasnya adalah sebagai berikut (Martani dkk, 2015:223):

Menghitung persentase penyelesaian

$\frac{\text{Biaya yang terjadi sampai tanggal ini}}{\text{Estimasi paling akhir total biaya selesai}} = \text{Persentase penyelesaian}$
--

Persentase penyelesaian tersebut akan menjadi dasar perhitungan bebrapa total pendapatan dan laba yang diakui sampai akhir periode. Formulasnya adalah sebagai berikut (Martani, dkk, 2015:224):

Menghitung pendapatan yang diakui sampai tanggal ini

$\text{Persentase penyelesaian} \times \text{Estimasi total pendapa tan (atau laba kotor)} = \text{Pendapatan (atau laba kotor) yang akan diakui sampai akhir periode}$

Untuk menghitung bebrapa pendapatan dan laba yang diakui setiap periode, maka perusahaan dapat mengurangkannya dengan total pendapatan atau laba yang sudah diakui sampai periode sebelumnya, seperti yang ditunjukkan dalam rumus sebagai berikut (Martani, dkk, 2015:224).

Pendapatan (atau laba kotor) yang akan diakui sampai tanggal ini.	-	Pendapatan (atau laba kotor) yang diakui dalam periode sebelumnya	=	Pendapatan (atau laba kotor) periode berjalan
--	---	--	---	---

Karena profesi akuntan secara spesifik merekomendasikan metode biaya terhadap biaya (tanpa menyingkirkan dasar lain untuk mengukur kemajuan ke arah penyelesaian), maka kita akan menggunakan metode itu dalam ilustrasi berikut:

(1) Ilustrasi Metode Persentase Penyelesaian dengan Perhitungan Cost To Cost Basis

Tabel 2
Ilustrasi Metode Persentase Penyelesaian dengan Perhitungan Cost To Cost Basis

Keterangan	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3
Biaya kontrak yang terjadi	xxx	xxx	xxx
Biaya kontrak untuk menyelesaikan	xxx	xxx	-
Tagihan termin	xxx	xxx	xxx
Penerimaan kas	xxx	xxx	xxx

Sumber: Martani, dkk (2015:224)

Perhitungan tahap penyelesaian pekerjaan konstruksi menggunakan proporsi biaya terhadap total estimasi biaya paling mutakhir adalah sebagai berikut (Martani, dkk, 2015:224).

(2) Ilustrasi Perhitungan Penyelesaian Pekerjaan Konstruksi

Tabel 3
Perhitungan Penyelesaian Pekerjaan Konstruksi

Keterangan	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3
Harga Kontrak Dikurangi estimasi biaya:	xxx	xxx	xxx
Biaya kontrak yang terjadi	xxx	xxx	xxx
Biaya kontrak untuk menyelesaikan	xxx	xxx	-
Estimasi total biaya kontrak	xxx	xxx	xxx
Persentase penyelesaian	x%	x%	x%
	(xxx)	(xxx)	(xxx)
	(xxx)	(xxx)	(xxx)

Sumber: Martani, dkk (2015:224)

Berdasarkan data di atas, ayat jurnal berikut akan dibuat untuk mencatat (1) biaya konstruksi, (2) termin (*progress billings*), dan (3) hasil penagihan. Jurnal ini dibuat sebagai transaksi yang dimasukkan satu persatu pada saat terjadi selama tahun berjalan.

(3) Ilustrasi Ayat Jurnal Metode Persentase Penyelesaian Dasar Biaya terhadap Biaya

Tabel 4
Ayat Jurnal, Metode Persentase
Penyelesaian, Dasar Biaya
terhadap Biaya

Keterangan	2001	2002	2003
Untuk mencatat biaya konstruksi: Konstruksi dalam proses	xxx	xxx	xxx
Material, kas, hutang, lainnya	xxx	xxx	xxx
Untuk mencatat termin: Piutang usaha	xxx	xxx	xxx
Termin	xxx	xxx	xxx
Untuk mencatat penerimaan tagihan: Kas	xxx	xxx	xxx
Piutang usaha	xxx	xxx	xxx

Sumber: Martani, dkk, (2015:225)

Dalam ilustrasi diatas, menggunakan basis proporsi biaya dalam mengukur persentase penyelesaian pekerjaan yang digunakan untuk menentukan jumlah pendapatan dan laba yang diakui. Estimasi pendapatan, beban, dan laba yang diakui.

(4) Ilustrasi Persentase Penyelesaian, Pendapatan dan laba kotor Per tahun

Tabel 5
Persentase Penyelesaian,
Pendapatan dan laba kotor Per
tahun

	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3
Pendapatan yang diakui pada tahun			
Harga kontrak x			
Tahun persentase selesai	xxx		
Tahun Harga		xxx	

II	kontrak x persentase selesai			
	Dikurangi : Pendapatan yang diakui pada tahun I		xxx	
	Pendapatan tahun II		xxx	
Tahun III	Harga kontrak x persentase selesai			xxx
	Dikurangi : Pendapatan yang diakui pada tahun I dan tahun II			xxx
	Pendapatan tahun III			xxx
	Laba kotor yang diakui pada tahun :			
	Estimasi laba kotor x persentase tahun I	xxx		
Tahun I	Estimasi laba kotor x persentase tahun II			
Tahun II	Dikurangi : Laba kotor yang diakui pada tahun I		xxx	
	Laba kotor tahun II		xxx	
Tahun III	Estimasi laba kotor x persentase tahun III			xxx
	Dikurangi : Laba kotor yang diakui pada tahun I dan tahun II			xxx
	Laba kotor tahun III			xxx

Sumber: Martani, dkk, (2015:225)

Ayat Jurnal untuk mengakui pendapatan serta laba kotor setiap tahun dan untuk mencatat

penyelesaian serta persetujuan akhir atas kontrak seperti berikut ini:

- (5) Ilustrasi Ayat Jurnal untuk Mengetahui Pengakuan Pendapatan dan Laba Kotor serta Mencatat Penyelesaian Kontrak Metode Persentase Penyelesaian

Tabel 6
Ayat Jurnal untuk Mengakui Pengakuan Pendapatan dan Laba Kotor serta Mencatat Penyelesaian Kontrak Metode Persentase Penyelesaian

	Tahun1	Tahun 2	Tahun3
Untuk mengakui pendapatan dan laba kotor Pekerjaan dalam proses (laba kotor)	xxx	xxx	xxx
Beban kontrak Pendapatan kontrak	xxx	xxx	xxx
Untuk mengakui penyelesaian kontrak			
Termin Pekerjaan dalam proses			xxx
			xxx

Sumber: Martani, dkk, (2015:226).

Mencatat pendapatan kontrak yang dapat diakui setiap periode berjalan seperti pada jurnal di atas dengan mengkredit akun pendapatan kontrak, kemudian mendebit beban kontrak seperti halnya BPP pada perusahaan

manufaktur. Selisihnya merupakan laba/rugi kotor yang diakui pada akun “pekerjaan dalam proses” yang dilaporkan pada laporan laba rugi komprehensif adalah sebesar pendapatan dan beban kontrak yang akrual terjadi.

Pengertian Beban

Seperti istilah pendapatan, istilah beban/biaya juga merupakan konsep arus yang menggambarkan perubahan yang tidak menguntungkan dalam sumber daya perusahaan. Tetapi tidak semua perubahan yang tidak menguntungkan termasuk beban/biaya. Di dalam kehidupan sehari-hari seringkali mendengar istilah biaya.

Biaya (*cost*) merupakan pengorbanan sumber ekonomi yang dapat diukur dalam satuan uang, baik yang telah terjadi maupun yang akan terjadi untuk tujuan tertentu. Biaya juga diartikan sebagai pengeluaran-pengeluaran atau kewajiban-kewajiban yang timbul dalam hal memproduksi barang atau jasa. Ada juga yang menjelaskan bahwa biaya (*cost*) adalah pembayaran total yang dilakukan oleh sebuah perusahaan untuk modal, tanah, tenaga kerja, dan di dalamnya termasuk manajemen pembayaran tersebut dilakukan dalam bentuk bunga modal, sewa tanah, upah, serta gaji. Beban adalah penurunan manfaat ekonomi selama satu periode akuntansi dalam bentuk arus kas keluar atau berkurangnya aset atau terjadi kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak

menyangkut pembagian kepada penanaman modal (Firmansyah, 2016:28).

Biaya (*expenses*) adalah harga perolehan yang dikorbankan atau digunakan dalam rangka memperoleh penghasilan (*revenues*) dan akan dipakai sebagai pengurang penjualan. Biaya digolongkan ke dalam harga pokok penjualan, biaya penjualan, biaya administrasi dan umum, biaya bunga dan biaya pajak perseorangan.

Hubungan antara Pendapatan dan Beban

Pendapatan dan beban merupakan dua akun utama dalam laporan laba rugi perusahaan. Pendapatan merupakan sumber dana sementara beban merupakan objek pembiayaan yang menyebabkan pengeluaran kas atau penggolongan aktiva lainnya, atau timbulnya utang baru. Pendapatan, dalam laporan laba rugi terdapat dua kelompok pendapatan terdiri dari pendapatan utama dan pendapatan lain-lain. Pendapatan utama berasal dari kegiatan utama perusahaan. Perusahaan lain-lain berasal dari pendapatan yang merupakan kegiatan utama perusahaan. Misalnya, pendapatan bunga bagi perusahaan perdagangan. Selain itu, juga dalam beberapa kasus terdapat pendapatan dan kerugian dari pos luar biasa (Samryn, 2012:41).

Standar Akuntansi Keuangan secara khusus mengatur tentang pengakuan pendapatan dan biaya kontrak dengan menerbitkan sebuah pernyataan PSAK No.34 tentang Akuntansi Kontrak Konstruksi.

Tujuan PSAK No.34 adalah untuk menggambarkan perlakuan akuntansi pendapatan dan biaya yang berhubungan dengan kontrak konstruksi. Oleh karena sifat dari aktivitas yang dilakukan pada kontrak konstruksi, tanggal saat aktivitas pada kontrak mulai dilakukan dan tanggal saat aktivitas tersebut diselesaikan biasanya jatuh pada periode akuntansi yang berlainan. Oleh karena itu, persoalan utama dari akuntansi kontrak konstruksi adalah alokasi pendapatan kontrak dan biaya kontrak pada periode dimana pekerjaan konstruksi tersebut dilaksanakan.

Pernyataan ini menggunakan kriteria pengakuan yang diatur dalam Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan untuk menentukan kapan pendapatan dan biaya suatu kontrak konstruksi diakui sebagai pendapatan dan beban dalam laporan laba rugi komprehensif. Pedoman ini juga menyediakan pedoman pelaksanaan penerapan kriteria tersebut.

Dalam PSAK No. 34 (2010:34.8) tentang pengakuan pendapatan dan biaya kontrak yaitu jika hasil kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal, maka pendapatan kontrak yang berhubungan dengan kontrak konstruksi diakui masing-masing sebagai pendapatan dan beban dengan memperhatikan tahap penyelesaian aktivitas kontrak pada tanggal akhir periode pelaporan. Taksiran rugi pada kontrak

konstruksi tersebut diakui sebagai beban kontrak.

Dalam PSAK No.34 (2010: 34.9) Pengakuan pendapatan dan beban dengan memperhatikan tahap penyelesaian suatu kontrak sering 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 diatribusikan menurut penyelesaian pekerjaan secara proporsional. Metode ini memberikan informasi yang berguna mengenai luas aktivitas kontrak dan kinerja selama suatu periode.

Dalam metode persentase penyelesaian maupun metode kontrak selesai, semua biaya langsung dan semua biaya tidak langsung yang dapat dialokasikan dari kontrak dibebankan ke akun persediaan. Perbedaan pencatatan antara kedua metode berhubungan dengan waktu pengakuan pendapatan dan beban; yaitu, waktu ketika estimasi laba yang diperoleh diakui beserta dengan dampaknya dalam laporan laba rugi dan neraca. Selama periode konstruksi, laba tahunan yang dilaporkan oleh kedua metode laporan akuntansi akan berbeda. Akan tetapi setelah kontrak selesai, laba gabungan dari total periode konstruksi akan sama dalam kedua metode akuntansi. Neraca periode konstruksi dan penagihan juga akan identik.

Biayanya, dalam kontrak konstruksi mensyaratkan adanya pengajuan penagihan atas

kemajuan yang dicapai oleh kontraktor dan pembayaran oleh pelanggan atas tagihan-tagihan tersebut. Tagihan dan pembayaran ditanggungjawabkan dan dilaporkan dengan cara yang sama oleh kedua metode. Jumlah dari tagihan ini biasanya ditentukan dalam persyaratan kontrak dan mungkin saja terkait dengan biaya aktual yang terjadi. Pada umumnya, kontrak-kontrak ini mengharuskan adanya inpeksi sebelum penyelesaian akhir dibuat. Tagihan-tagihan didebit ke piutang usaha dan dikreditkan ke akun tangguhan (*deferral*), yang disebut atas kemajuan kontrak konstruksi (*progress billings on contruction contracts*), yang disebut tagihan sebagai lawan dari akun persediaan konstruksi dalam proses (*contruction in progress*), dengan demikian, tagihan dari kontrak mentransfer nilai aset dari persediaan ke piutang, tetapi karena sifat jangka panjang dari kontrak, maka biaya konstruksi terus dicerminkan dalam akun piutang.

RANCANGAN PENELITIAN

Metode Penelitian

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode deskriptif, yaitu analisis yang berdasarkan pada penilaian objek, mengumpulkan dan menganalisis data yang diperoleh serta menyajikan hasil penelitian tersebut sehingga dapat memberikan gambaran yang jelas mengenai kesesuaian metode progress fisik atau cost to cost dalam pengakuan

pendapatan atas proyek jangka panjang yang dilaksanakan oleh PT Mustika Ganda Utama dengan ketentuan PSAK No. 34.

Tempat Penelitian

Tempat penelitian dilaksanakan di PT Mustika Ganda Utama yang terletak di Jl. Frans Kaisepo Block B1/B2 Light Industrial Park, Kuala Kencana, Timika, Papua.

Objek Penelitian

Objek penelitian menunjukkan apa yang menjadi sasaran pengamatan dalam penelitian. Objek dalam penelitian ini adalah pengakuan pendapatan dan beban pada PT Mustika Ganda Utama khususnya Project Sandvik SMC di LIP Kuala Kencana.

Data dan Sumber Data

Jenis data dalam penelitian ini dikelompokkan menjadi dua bagian yaitu Data kualitatif adalah data yang berbentuk kata, kalimat, skema, dan gambar seperti gambaran umum perusahaan, siklus usaha dan lain-lain. Sedangkan data kuantitatif adalah data yang merupakan kumpulan dari data angka-angka seperti perhitungan dengan menggunakan metode persentase penyelesaian dari PT Mustika Ganda Utama.

Sumber Data

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu Sumber sekunder, yang merupakan data yang diperoleh melalui pihak lain atau pihak kedua atau berupa

dokumen-dokumen. Sumber sekunder digunakan dalam penelitian ini berasal dari dokumen-dokumen yang ada kaitannya dengan PT Mustika Ganda Utama. Sedangkan Sumber primer adalah data yang diperoleh atau dikumpulkan secara langsung dan diolah sendiri oleh peneliti. Dalam penelitian ini data diperoleh dari wawancara langsung seperti pencatatan harian perusahaan.

Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

1. Teknik Kepustakaan adalah pengumpulan data dengan mengarah atau mengacu pada beberapa buku sebagai tinjauan pustaka yang sesuai dengan judul pada pokok pembahasan masalah.
2. Observasi yaitu, teknik pengumpulan yang dilakukan dengan cara terjun langsung ke objek yang diteliti dengan mengamati secara langsung kegiatan operasional PT Mustika Ganda Utama.
3. Wawancara yaitu, suatu teknik pengumpulan data dengan tanya jawab atau berkomunikasi langsung kepada pihak-pihak yang terkait dengan masalah yang diteliti untuk memperoleh data yang memadai.
4. Dokumentasi yaitu, mengumpulkan data yang diperoleh dari bermacam-macam sumber tertulis baik dari PT Mustika Ganda Utama maupun

dari tempat lain yang ada kaitannya dengan penelitian ini.

Instrumen Pengumpulan Data

Instrumen pengumpulan data yang digunakan peneliti dalam penelitian adalah laporan pencatatan rincian biaya dan dokumentasi perusahaan. Dokumentasi adalah sebuah cara yang dilakukan untuk menyediakan dokumen-dokumen dengan menggunakan bukti yang akurat dari pencatatan sumber-sumber informasi dari karangan/tulisan, wasiat, buku, dan sebagainya.

Instrumen Analisis Data

Instrumen yang digunakan peneliti untuk mengetahui pengakuan pendapatan jasa konstruksi pada PT Mustika Ganda Utama adalah metode persentase penyelesaian seperti yang ditunjukkan dengan rumus sebagai berikut:

Menghitung persentase penyelesaian dasar *cost to cost*

$$\frac{\text{Biaya yang terjadi sampai tanggal ini}}{\text{Estimasi paling akhir total biaya selesai}} = \text{Persentase penyelesaian}$$

Menghitung pendapatan yang diakui sampai tanggal ini

$$\text{Persentase penyelesaian} \times \text{Estimasi total pendapatan (atau laba kotor) yang akan diakui sampai akhir periode} = \text{Pendapatan total (atau laba kotor) yang akan diakui sampai akhir periode}$$

Menghitung pendapatan periode berjalan

$$\begin{array}{lcl} \text{Pendapatan (atau laba kotor) yang akan diakui sampai tanggal ini.} & - & \text{Pendapatan (atau laba kotor) yang diakui dalam periode sebelumnya} \\ & & = \text{Pendapatan (atau laba kotor) periode berjalan} \end{array}$$

HASIL DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Data Analisis

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan, maka penulis memperoleh data dari PT Mustika Ganda Utama berupa kontrak proyek Sandvik SMC, RAB proyek Sandvik SMC, rekapitulasi kas keluar Sandvik dari tahun 2016 sampai 2018.

Sesuai dengan data yang diperoleh, nilai dari kontrak proyek workshop sebesar 74.980.000.000 untuk jangka waktu selama dua tahun. Rincian biaya-biaya yang telah terjadi pada PT Mustika Ganda Utama sebagai berikut:

Tabel 7
Rincian Beban Proyek Workshop
PT Sandvik SMC
PT Mustika Ganda Utama

Beban	Rincian		
	2016	2017	2018
Bahan	12.895.785.508	15.575.465.500	3.683.470.900
Upah	1.842.726.589	2.736.750.198	1.385.560.756
Sub Kontraktor	1.685.078.900	2.476.598.325	1.165.406.750
Peralatan	1.986.555.000	1.787.665.540	626.555.000
Penyusutan peralatan	327.826.589	516.075.060	250.654.087
Persiapan	427.926.889	775.076.086	279.765.43

penyelesaian			0
Penyusutan	37.000.000	48.768.599	34.397.549
Administrasi & umum	1.079.990.000	1.265.406.678	846.785.000
Total Beban	20.282.889.475	25.181.805.986	8.272.595.472

Sumber : PT Mustika Ganda Utama,
Data diolah Tahun 2018

Pengakuan Pendapatan dengan Pendekatan Progress Fisik (Physical Progress)

Metode ini hanya mengakui pendapatannya berdasarkan pada kemajuan fisik semata tanpa memperhatikan besarnya biaya yang terjadi atau biaya yang dikeluarkan untuk mencapai tahap penyelesaian pekerjaan proyek dalam periode berjalan. Sehingga dalam metode ini biaya yang terjadi tidak dapat diatribusikan pada tahap penyelesaian pekerjaan proyek dalam mengakui pendapatan proyek periode berjalan, yang menyebabkan pendapatan, beban dan laba konstruksi yang dilaporkan tidak dapat diatribusikan menurut penyelesaian pekerjaan kontrak secara proporsional.

Perusahaan melakukan perhitungan pendapatan yang diakui pada periode yang bersangkutan dengan cara mengalikan persentase penyelesaian fisik yang sudah disetujui dengan nilai kontrak bersih, kemudian hasilnya akan dicatat sebagai pendapatan atau penjualan konstruksi. Pada PT Mustika Ganda Utama pendapatan atau penjualan konstruksi diakui pada saat diterbitkan invoice penagihan atas pekerjaan kontrak kepada pemberi kerja atau pihak ke 1. Perhitungan

persentase penyelesaian progres fisik yang dilakukan oleh PT Mustika Ganda Utama pada pelaksanaan proyek workshop PT Sandvik SMC Timika sebagai berikut:

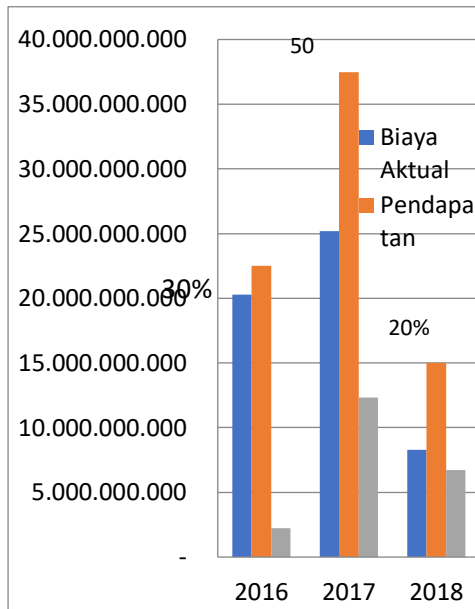
Tabel 8
Physical Progress PT Mustika Ganda utama
Proyek Workshop PT Sandvik SMC

Periode	Nilai Kontrak Sebelum PPN	%	Rincian		
			Biaya Aktual	Pendapatan	Laba Kotor
				Nilai Kontrak X Persentase	Pendapatan - Biaya
2016	74.980.000.000	30%	20.282.889.475	22.494.000.000	2.211.110.525
2017	74.980.000.000	50%	25.181.805.986	37.490.000.000	12.308.194.014
2018	74.980.000.000	20%	8.272.595.472	14.996.000.000	6.723.404.528

Sumber : PT Mustika Ganda Utama,
Data diolah Tahun 2018

Dari tabel 5.2 maka dibuatkan grafik persentase penyelesaian seperti, biaya aktual, pendapatan dan laba kotor dalam metode progress fisik, adapun grafik metode progress fisik sebagai berikut:

Gambar 1. *Physical Progress* PT Mustika Ganda utama Proyek Workshop PT Sandvsk SMC



Sumber : PT Mustika Ganda Utama, Data Diolah Tahun 2018

Berdasarkan persentase grafik diatas, memperlihatkan persentase pencapaian pekerjaan pembangunan workshop PT Sandvik di Kuala Kencana dari tahun 2016 sampai dengan tahun 2018. Selama tiga Tahun masa pekerjaan, hasil dari pengerjaan bangunan tersebut tergolong berfluktuasi.

Perkerjaan pembangunan gedung workshop dimulai dengan hasil pekerjaan sebesar 30% pada tahun 2016, tahun berikutnya hasil pekerjaan mengalami peningkatan sebesar 20% menjadi 50%. Sementara sisa hasil pekerjaan dirampungkan pada tahun 2018.

Pengakuan Pendapatan dengan Pendekatan *Cost to Cost*

Setiap penelitian bertujuan untuk mengetahui kesesuaian antara analisis pengakuan pendapatan dan penggunaan metode *cost to cost* PT Mustika Ganda Utama. Perhitungan tahap penyelesaian pekerjaan konstruksi menggunakan Metode *Cost to Cost* sebagai berikut:

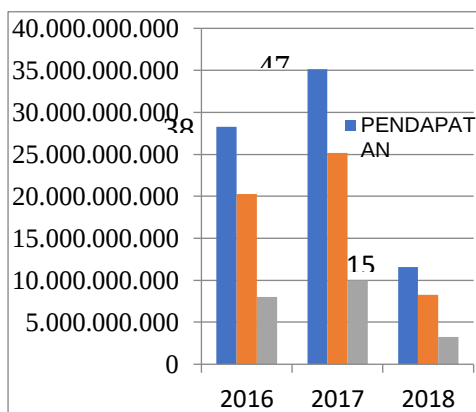
Tabel 9
***Physical Progress* PT Mustika Ganda utama**
Proyek Workshop PT Sandvsk SMC

Periode	Nilai Kontrak Sebelum PPN	%	Rincian			
			RAB	Biaya Aktual	Pendapatan	Laba Kotor
					Nilai Kontrak X Persentase	Pendapatan - Biaya
2016	4.980.000.000	38%	53.737.290.33	20.282.889.475	28.300.850.795	8.017.961.320
2017	4.980.000.000	47%	53.737.290.33	25.181.805.986	35.136.341.636	9.954.535.650
2018	4.980.000.000	15%	53.737.290.33	8.272.595.472	11.542.807.568	3.270.212.096

Sumber : PT Mustika Ganda Utama, Data diolah Tahun 2018

Dari tabel 5.4 maka dibuatkan grafik persentase penyelesaian seperti, biaya actual, pendapatan, dan laba kotor dalam metode *cost to cost*, adapun grafik metode *cost to cost* sebagai berikut:

Gambar 2. Cost to Cost PT Mustika Ganda utama Proyek Workshop PT Sandvik SMC



Sumber : PT Mustika Ganda Utama, Data Diolah Tahun 2018

Berdasarkan persentase grafik diatas, memperlihatkan persentase pencapaian pekerjaan pembangunan workshop PT Sandvik di Kuala Kencana dari tahun 2016 sampai dengan tahun 2018. Selama tiga Tahun masa pekerjaan, hasil dari pengerjaan bangunan tersebut tergolong berfluktuasi.

Pekerjaan pembangunan gedung whorkshop menggunakan metode *cost to cost*, perusahaan telah memperoleh pendapatan pembangunan workshop sebesar 38% pada tahun 2016, tahun berikutnya hasil pekerjaan mengalami peningkatan sebesar 9% menjadi 47%. Sementara 15% sisa hasil pekerjaan dirampungkan ditahun 2018.

Pembahasan

Berdasarkan tabel diatas dapat diketahui bahwa dengan menggunakan metode pendekatan

cost to cost pendapatan yang diakui cenderung lebih rendah dibandingkan dengan menggunakan metode pendekatan *physical progress*. Perbedaan ini juga berpengaruh terhadap laba kotor perusahaan, dimana dengan menggunakan metode *cost to cost* menunjukkan bahwa pengakuan laba kotor pun cenderung lebih rendah. Perbandingan pengakuan pendapatan dan laba kotor untuk periode tahun 2016 hingga 2018 dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 10
Hasil Analisis Metode *Physical Progress* dengan Metode *Cost to Cost*

Periode	Rincian Laba Kotor		Selisih Diakui Terlalu Tinggi (Rendah)
	Progress Fisik	Cost To Cost	
2016	Rp 2.211.110.525	Rp 8.017.961.320	-Rp 5.806.850.795
2017	Rp 12.308.194.014	Rp 9.954.535.650	Rp 2.353.658.364
2018	Rp 6.723.404.528	Rp 3.270.212.096	Rp 3.453.192.432
TOTAL	Rp 21.242.709.067	Rp 21.242.709.067	Rp -

Sumber: PT Mustika Ganda Utama, Data Diolah Tahun 2018

Berdasarkan pada tabel diatas, menunjukkan perbandingan rincian biaya berdasarkan metode *physical progress* dan *cost to cost* proyek jasa konstruksi yang dikerjakan oleh PT Mustika Ganda Utama dari tahun 2016 sampai 2018. Pengakuan pendapatan dengan menggunakan metode

progress fisik dan cost to cost memiliki nilai yang sama sebesar Rp.21.242.709.067. Akan tetapi laba kotor yang diperoleh progress fisik sebesar Rp. 5.806.850.795 cenderung lebih tinggi dibandingkan cost to cost yang disajikan lebih rendah sesuai proporsi biaya yang dikeluarkan dalam penyelesaian proyek yaitu sebesar (Rp.5.806.850.795). Hasil perhitungan dalam metode Progress fisik dan cost to cost diatas maka pengambilan keputusan metode yang sesuai dalam PSAK No.34 adalah dengan menggunakan metode pendekatan cost to cost karena melakukan pencatatan nilai pendapatan berdasarkan perhitungan proporsi biaya kontrak yang dikeluarkan. Hal ini disesuaikan dengan *the 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 laporan keuangan yang wajar yang berguna untuk memberikan informasi lebih akurat dalam pengambilan keputusan.

PENUTUP

Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan maka dapat disimpulkan bahwa pengakuan pendapatan pada perusahaan PT Mustika Ganda Utama adalah sebagai berikut:

1. Perusahaan mengakui pendapatannya berdasarkan

physical progress (progress fisik) tidak sesuai dengan PSAK No 34 yang menggunakan metode cost to cost pengakuan pendapatan dan beban dengan memperhatikan tahap penyelesaian dengan biaya yang terjadi dalam tahap penyelesaian, sehingga pendapatan, beban dan laba dapat dilaporkan menurut penyelesaian pekerjaan secara proporsional.

2. Metode pendekatan cost to cost memberikan gambaran yang lebih wajar dalam mengakui pendapatan dengan memperhatikan besarnya biaya yang terjadi atau biaya yang telah dikeluarkan untuk tahap penyelesaian pekerjaan kontrak dalam periode berjalan. Hal ini sesuai dengan konsep dalam rangka penyajian laporan keuangan yang wajar.

Saran

Berdasarkan hasil kesimpulan dan pembahasan, maka saran-saran yang dapat diberikan adalah sebagai berikut:

1. PT Mustika Ganda Utama disarankan menggunakan metode pendekatan cost to cost dalam mengakui pendapatan dan laba periode berjalan karena mangacu pada PSAK No 34 tentang kontrak konstruksi.
2. PT Mustika Ganda Utama lebih baik menggunakan metode cost to cost karena persentase penyelesaian yang dihasilkan akan lebih akurat karena tidak mengandalkan estimasi fisik saja, melainkan menggunakan dasar

biaya yang dikeluarkan sehingga pendapatan yang diakui akan mencerminkan prestasi kerja proyek berjalan dengan baik.

REFERENSI

- Bahri, Syaiful. *Pengantar Akuntansi*, Jakarta: Penerbit Andi, 2016 Hal.2.
- Firmansyah, Iman. *Akuntansi Biaya Gampang*. Penerbit Dunia Cerdas. 2015 Hal.28.
- Farmuzi, Aris, Elfreda Aplonia Lau, Camelia Verahastuti. "Analisis Pengakuan Pendapatan Perusahaan Kontruksi Proyek Bendungan Marangkayu pada PT. Luhribu Naga Jaya Samarinda", Fakultas Ekonomi Universitas 17 Agustus 1945 Samarinda. Jurnal untag-smd.ac.id. 2015. Hal.2
- Hery, Pengantar Akuntansi, Jakarta: Penerbit PT Grasindo, 2015. Hal.2.6.
- Ikatan Akuntan Indonesia, *Standar Akuntansi Keuangan*, Jakarta: Penerbit Salemba Empat. 2010. Hal.1.2.3.5.6.8.9.10.
- Juan, Ng Eng, Ersu Tri Wahyuni. *Standar Akuntansi Keuangan*. Edisi 2. Jakarta: Penerbit Salemba Empat, 2012. Hal.451.455.
- Kieso, Donald E, Jerry J Weygandt, Terry D Warfield. *Akuntansi Intermediate*. Jilid 3. edisi sepuluh. Jakarta: Penerbit Erlangga, 2002. Hal.4.9.10.11.12.14.15.
- Marcella, Synthia. "Analisis Pengakuan dan Pengukuran Pendapatan Berdasarkan PSAK No.23 pada PT. Pandu Siwi Sentosa Palembang" STIE MDP.
- Martani Dwi, dkk. *Akuntansi Keuangan Menengah*, Jakarta: Penerbit Salemba Empat. 2015. Hal.220.222.
- SAMRYN, L M. *Pengantar Akuntansi*, Edisi revisi. Jakarta. Penerbit: PT Rajagrafindo Persada, 2012. Hal.7.41.111.113.
- Stice, James D, E Kay Stice, K Fred Skousen. *Akuntansi keuangan (Intermediate Accounting)*. Vol.1 Edisi 16. Jakarta: Penerbit Salemba Empat. 2016. Hal 493.
- Suwardjono, *Akuntansi Pengantar 1*. Edisi Ketiga. Yogyakarta. Penerbit BPFE. Yogyakarta. 2009. Hal.6.
- Syah, Sultan Mahendra. *Manajemen Proyek*. Jakarta: Penerbit PT Gramedia Pustaka Utama. 2004.2.