

Analisis Implementasi PSAK No. 34 pada PT. Bumi Sarana Beton**Ummu Kalsum**¹⁾Email: ummukalsum.ak@umi.ac.id**Fadliah Nasaruddin**²⁾Email: fadliah.nasaruddin@umi.ac.id**Hasmawati Timpa**³⁾Email: hasmawatitimpa@gmail.com^{1,2,3} Prodi Akuntansi, Universitas Muslim Indonesia

(Diterima: 14 Agustus 2020; di revisi: 16 Agustus 2020; dipublikasikan: 1 Oktober 2020)

©2020 –Bongaya Journal for Research in Accounting STIEM Bongaya. Ini adalah artikel dengan akses terbuka dibawah licensi CC BY-NC-4.0 (<https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>).

Abstract: *This research aims to know how to implement statement of financial accounting standards No. 34 about construction contracts at PT. Bumi Sarana Beton and in recognizing the amount of income from the PT. Bumi Sarana Beton use a percentage completion method based on the physical approach. The subjects in this research is PT. Bumi Sarana Beton, while the objects of this research is the financial report of the outlet Toyota Hadji Kalla branch of Pare-pare. The type of data used is quantitative data. The data collection method used in this research is documentation. Data analysis used is descriptive analysis. The results of this research indicate that PT. Bumi Sarana Beton in recognizing income, gross expenses and gross profit for long-term projects that are in accordance with PSAK No. 34 (Revision 2018) that is using the percentage completion method based on the physical approach, because the percentage produced is more accurate and real based on condition that occur.*

Keywords : PSAK 34, Recognition of Income, Expenses, Percentage Completion Method

Abstrak: Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana implementasi Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 34 tentang Kontrak Konstruksi pada PT. Bumi Sarana Beton dan dalam mengakui besarnya pendapatan jasa konstruksinya PT. Bumi Sarana Beton menggunakan metode persentase penyelesaian berdasarkan pendekatan fisik. Subjek dalam penelitian ini adalah PT. Bumi Sarana Beton, sedangkan yang menjadi objek dalam penelitian ini adalah laporan keuangan proyek renovasi Outlet Toyota Hadji Kalla Cabang Pare-pare. Jenis data yang digunakan adalah data kuantitatif. Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dokumentasi. Analisis data yang digunakan adalah analisis deskriptif. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa PT. Bumi Sarana Beton dalam mengakui pendapatan, beban dan laba kotor untuk proyek jangka panjang telah sesuai dengan PSAK No. 34 (Revisi 2018) yaitu menggunakan metode persentase penyelesaian berdasarkan pendekatan fisik, karena persentase yang dihasilkan lebih akurat dan riil berdasarkan kondisi yang terjadi dilapangan.

Kata Kunci : PSAK 34, Pengakuan Pendapatan, Beban, Metode Persentase Penyelesaian

PENDAHULUAN

Dewasa ini perusahaan konstruksi semakin meningkat, karena dapat dilihat dari banyaknya pembangunan sarana dan prasarana di berbagai kota dan daerah. Salah satunya adalah PT. Bumi Sarana Beton yaitu salah satu perusahaan konstruksi yang didirikan pada tanggal 20 Juni 1996 yang kegiatan usahanya bergerak dalam bidang manufaktur dan jasa

konstruksi yang memproduksi Beton siap pakai (ready mix) dengan kualitas tinggi, guna memenuhi tuntutan kebutuhan yang semakin meningkat seiring dengan pesatnya pembangunan di bidang konstruksi. Dalam menentukan besarnya pendapatan yang diperoleh dari suatu kontrak konstruksi PT. Bumi Sarana Beton menggunakan metode persentase penyelesaian berdasarkan pendekatan fisik.

Standar Akuntansi Keuangan secara khusus mengatur tentang pengakuan pendapatan dan biaya kontrak dengan menerbitkan sebuah Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 34 tentang Akuntansi Kontrak Konstruksi. Tujuan PSAK No. 34 (Revisi 2018) 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 kontrak mulai dilakukan dan tanggal saat aktivitas tersebut diselesaikan biasanya jatuh pada periode akuntansi yang berlainan.

Persoalan utama dalam akuntansi kontrak konstruksi adalah alokasi pendapatan kontrak dan biaya kontrak pada periode di mana pelaksanaan pekerjaan konstruksi. Pernyataan ini menggunakan kriteria pengakuan yang diatur dalam Kerangka Konseptual Pelaporan Keuangan untuk menentukan kapan pendapatan dan biaya suatu kontrak konstruksi diakui sebagai pendapatan dan beban dalam laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain. Pernyataan ini juga menyediakan pedoman pelaksanaan penerapan kriteria tersebut.

Menurut PSAK No. 34 (Revisi 2018) “Kontrak Konstruksi adalah suatu kontrak yang dinegoisasikan 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”. Dasar pengakuan pendapatan dan biaya kontrak konstruksi sudah dijelaskan di dalam PSAK No. 34 (Revisi 2018) paragraf 22.

PT. Bumi Sarana Beton merupakan perusahaan konstruksi yang kegiatan usahanya bergerak dalam bidang manufaktur dan jasa konstruksi. Dalam mengakui besarnya pendapatan jasa konstruksinya PT. Bumi Sarana Beton menggunakan metode persentase penyelesaian berdasarkan pendekatan fisik. Hal ini menarik untuk dilakukan penelitian, karena metode yang diterapkan dalam pengakuan pendapatan oleh PT. Bumi Sarana Beton apakah telah sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 34.

Ashari (2014) dalam penelitiannya “Penerapan PSAK No. 34 dalam Pengakuan Pendapatan Jasa Konstruksi pada PT. Adhi Karya (Persero) Tbk Surabaya” hasil dari penelitian ini adalah PT. Adhi Karya (Persero) Tbk Divisi Konstruksi IV dalam mengakui pendapatan jasa konstruksinya telah

menggunakan metode persentase penyelesaian sesuai dengan PSAK No. 34 mengenai Akuntansi Kontrak Konstruksi.

Ningsih (2016) dalam penelitian “Analisis atas Pengakuan Pendapatan dan Beban pada Perusahaan Jasa Konstruksi (studi Kasus pada CV. Taruna Bintang Tanjungpinang)” menurut penelitian yang dilakukan oleh penulis pada CV. Taruna Bintang Tanjungpinang bahwa perusahaan mengakui pendapatan dan beban berdasarkan kemajuan fisik, dapat dilihat bahwa pendapatan dan laba kotor diakui setiap periode berdasarkan kemajuan proses konstruksi serta pendapatan dan laba kotor diakui setiap periode berdasarkan kemajuan proses konstruksi, dasar biaya ke biaya karena persentase yang dihasilkan lebih akurat dan riil berdasarkan kondisi yang terjadi dilapangan.

Rahayu (2011) dalam penelitian “Analisis Pengakuan Pendapatan Jasa Konstruksi pada CV. Samudera Konstruksi Palembang berdasarkan PSAK No. 34” dengan hasil penelitian metode pengakuan pendapatan yang digunakan oleh perusahaan belum sesuai dengan standar akuntansi keuangan yang berlaku yaitu PSAK No. 34 tentang jasa konstruksi, karena perusahaan menggunakan metode kontrak selesai, dimana metode tersebut seharusnya digunakan hanya untuk proyek jangka pendek. Semestinya perusahaan menggunakan metode persentase penyelesaian untuk proyek jangka panjang yang sesuai menurut PSAK No. 34 tentang jasa konstruksi.

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian (Ashari, 2014; Ningsih, 2016; Rahayu, 2011). Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya terletak pada subjek dan objek penelitian. Subjek penelitian ini adalah PT Bumi sarana Beton sedangkan objek dalam penelitian ini lebih menspesifikkan objek penelitian yaitu laporan keuangan yang dipilih dari beberapa proyek renovasi outlet yang dilakukan pada PT Bumi Sarana Beton.

TINJAUAN PUSTAKA

PSAK No. 34 (Revisi 2018) Kontrak Konstruksi

PSAK No. 34 (Revisi 2018) “Kontrak Konstruksi adalah suatu kontrak yang dinegoisasikan 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”.

Kontrak biaya-plus adalah kontrak konstruksi yang mana kontraktor mendapatkan penggantian untuk biaya-biaya yang telah diizinkan atau telah ditentukan, ditambah imbalan dengan persentase terhadap biaya atau imbalan tetap. Sedangkan Kontrak harga tetap adalah kontrak konstruksi dengan syarat bahwa kontraktor telah menyetujui nilai kontrak tetap, atau tarif tetap yang telah ditentukan per unit output, yang dalam beberapa hal tunduk pada klausa-klausa kenaikan biaya. Tujuan pernyataan Tujuan pernyataan ini 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 kontrak mulai dilakukan dan tanggal saat aktivitas tersebut diselesaikan biasanya jatuh pada periode akuntansi yang berlainan.

Persoalan utama dalam akuntansi kontrak konstruksi adalah alokasi pendapatan kontrak dan biaya kontrak pada periode pelaksanaan pekerjaan konstruksi. Pernyataan ini menggunakan kriteria pengakuan yang diatur dalam Kerangka Konseptual Pelaporan Keuangan untuk menentukan kapan pendapatan dan biaya suatu kontrak konstruksi diakui sebagai pendapatan dan beban dalam laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain. Pernyataan ini juga menyediakan pedoman pelaksanaan penerapan kriteria tersebut.

Pengertian Pendapatan

PSAK No. 23 (Revisi 2014) Ikatan Akuntansi Indonesia menyatakan bahwa "Pendapatan adalah arus masuk bruto dari manfaat ekonomik yang timbul dari aktivitas normal entitas selama satu periode jika arus masuk tersebut mengakibatkan kenaikan ekuitas yang tidak berasal dari kontribusi penanaman modal". Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia pendapatan adalah arus masuk bruto yang muncul dari aktivitas normal perusahaan dalam satu periode pembukuan yang menambah ekuitas (modal) yang bukan berasal dari pengaruh penanaman modal.

Harahap (2011, h.236) mengemukakan bahwa pendapatan adalah hasil penjualan barang dan jasa yang dibebankan kepada langganan/mereka yang menerima. Sedangkan menurut Kusnadi dalam buku Akuntansi Keuangan Menengah (Intermediate): Prinsip, Prosedur, dan Metode (2004, h.9) "Pendapatan

adalah penambahan sejumlah aktiva yang juga berpengaruh dengan bertambahnya modal melalui penjualan barang dagang maupun pelayanan jasa kepada pihak lain dan bukan berasal dari penyertaan penambahan modal dari investor'.

Pengakuan Pendapatan Konstruksi

Dalam Standar Akuntansi Keuangan No. 15 pengakuan merupakan proses pembentukan suatu pos yang memenuhi definisi unsur serta kriteria pengakuan dalam neraca dan laba rugi. Pengakuan dilakukan dengan menyatakan pos tersebut baik dalam kata-kata maupun dalam jumlah uang dan mencantumkannya ke dalam neraca atau laba rugi. Pos yang memenuhi kriteria tersebut harus diakui dalam neraca atau laporan laba rugi. Kelalaian untuk mengakui pos semacam itu tidak dapat diralat melalui pengungkapan kebijakan akuntansi yang digunakan maupun melalui catatan atau materi penjelasan (Avriano, 2018).

Elmira (2016) ada 2 metode dalam pengakuan pendapatan jasa konstruksi, yaitu :

1) Metode Persentase Penyelesaian (Percentage of Completion Method)

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

Metode persentase penyelesaian memiliki dua pendekatan, yaitu:

(a) Metode pendekatan fisik (physical progress approach) adalah metode pengakuan pendapatan yang diukur berdasarkan persentase kemajuan fisik yang dicapai di lapangan. Dengan pendekatan fisik ukuran dibuat berdasarkan hasil yang telah dicapai (output measures).

(b) Metode pendekatan cost-to-cost adalah metode pengakuan pendapatan yang diukur berdasarkan persentase selesai yang diperoleh dari besarnya biaya yang terjadi untuk mencapai tahap penyelesaian pekerjaan proyek. Perhitungannya berdasarkan ukuran masukan (input measures), yaitu usaha-usaha dan biaya-biaya yang dikeluarkan dalam pelaksanaan pekerjaan suatu kontrak. Metode upaya/usaha yang dikeluarkan (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 Kontrak Selesai (Completed Contract Method)

Metode ini biasanya digunakan perusahaan yang mempunyai kontrak jangka pendek atau proyek yang memiliki resiko tidak dapat diestimasi secara andal. Metode kontrak selesai mengakui pendapatan dan laba kotor pada saat kontrak diselesaikan secara keseluruhan.

d. Pengukuran Pendapatan

PSAK No. 34 (Revisi 2018) 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 dimasa depan. Estimasi seringkali perlu untuk direvisi sesuai dengan realisasi dan hilangnya ketidakpastian. Oleh karena itu, jumlah pendapatan kontrak dapat meningkat atau menurun dari satu periode ke periode berikutnya. Contohnya:

- (a) Kontraktor dan pelanggan mungkin menyetujui penyimpangan atau klaim yang meningkatkan atau menurunkan pendapatan kontrak pada periode setelah periode yang disetujui pada kontrak awal;
- (b) Jumlah pendapatan yang disetujui dalam kontrak harga tetap dapat meningkat karena ketentuan-ketentuan kenaikan biaya;
- (c) Jumlah pendapatan kontrak dapat menurun karena denda yang timbul akibat keterlambatan kontraktor dalam penyelesaian kontrak tersebut; atau
- (d) Jika dalam kontrak harga tetap terdapat harga tetap per unit output, pendapatan kontrak meningkat jika jumlah unit meningkat.

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 aset atau perubahan lamanya kontrak. Penyimpangan dimasukkan ke dalam pendapatan kontrak jika:

- (a) Kemungkinan besar pelanggan akan menyetujui penyimpangan dan jumlah

pendapatan yang timbul dari penyimpangan tersebut;

- (b) Jumlah pendapatan dapat diukur secara andal.

Klaim adalah jumlah yang ditagihkan kontraktor kepada pelanggan atau pihak lain sebagai pengganti 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 selisih penyimpangan dalam pengerjaan kontrak. Pengukuran jumlah pendapatan yang timbul dari klaim mempunyai tingkat ketidakpastian yang tinggi dan sering kali bergantung pada hasil negosiasi. Oleh karena itu, klaim hanya dimasukkan dalam pendapatan kontrak jika:

- (a) Negosiasi telah mencapai tingkat akhir sehingga kemungkinan besar pelanggan akan menerima klaim tersebut; dan
- (b) Nilai klaim yang kemungkinan besar akan disetujui oleh pelanggan, dapat diukur secara andal.

Pembayaran insentif adalah jumlah tambahan yang dibayarkan kepada kontraktor apabila standar-standar pelaksanaan yang telah ditentukan telah terpenuhi atau dilampaui. Contohnya, suatu kontrak mungkin mengizinkan suatu pembayaran insentif kepada kontraktor untuk suatu penyelesaian dini dari suatu kontrak. Pembayaran insentif dimasukkan dalam pendapatan kontrak jika:

- (a) Kontrak tersebut telah cukup pelaksanaannya sehingga kemungkinan besar akan memenuhi atau melampaui standar pelaksanaan; dan
- (b) Jumlah pembayaran insentif dapat diukur secara andal.

PSAK No. 23 (Revisi 2014) tentang Pendapatan menyatakan bahwa "Pendapatan diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima". Adapun penjelasannya lebih lanjut dari pernyataan tersebut adalah:

"Jumlah pendapatan yang timbul dari transaksi biasanya ditentukan oleh persetujuan antara entitas dan pembeli pengguna aset tersebut. jumlah tersebut diukur pada nilai wajar imbalan yang diterima atau

dapat diterima oleh entitas dikurangi jumlah diskon usaha dan rabat volume yang diperbolehkan oleh entitas".

e. Pengertian Beban

Pengertian beban tidak dapat dipisahkan dengan biaya (cost) dan rugi (loss). Dalam Accounting Principles Board dijelaskan bahwa biaya yang timbul hanya dalam kaitannya dengan kegiatan penciptaan laba yang mengakibatkan perubahan ekuitas. Pengiriman barang dalam transaksi penjualan merupakan biaya karena hasil bersih penjualan tersebut adalah perubahan ekuitas.

Walter T, Charles T, C.William, and Themin (2011) beban (expenses) adalah penurunan manfaat ekonomis selama satu periode akuntansi (misalnya, penurunan asset atau peningkatan kewajiban) yang diakibatkan oleh penurunan ekuitas, selain yang menyangkut transaksi dengan pemegang saham.

Hery (2013) "Beban adalah arus keluar aktiva atau penggunaan lainnya atas aktiva atau terjadinya (munculnya) kewajiban entitas (atau kombinasi keduanya) yang disebabkan oleh pengiriman atau pembuatan barang, pemberian jasa, atau aktivitas lainnya yang merupakan operasi utama atau operasi sentral perusahaan".

f. Pengakuan Beban

Ikatan Standar Akuntansi dalam bukunya "Standar Akuntansi Keuangan", (2007:23) pengakuan beban adalah sebagai berikut:

"Beban diakui dalam laporan laba rugi atas dasar hubungan langsung antara biaya yang timbul dan pos penghasilan tertentu yang diperoleh. Kalau manfaat ekonomi diharapkan timbul selama beberapa periode akuntansi dan hubungannya dengan penghasilan hanya dapat ditentukan secara luas atau tak langsung, beban diakui dalam laporan laba rugi atas dasar prosedur alokasi yang rasional dan sistematis. Hal ini sering diperlukan dalam pengakuan beban yang berkaitan dengan penggunaan aktiva seperti aktiva tetap, goodwill, paten, merek dagang. Prosedur alokasi ini dimaksudkan untuk mengakui beban dalam periode akuntansi yang menikmati manfaat ekonomi aktiva yang bersangkutan".

Beban merupakan arus keluar atas penggunaan lain dari harta selama periode dari penyerahan atas produksi barang atau kegiatan-kegiatan lain yang merupakan operasi utama perusahaan. Beban diakui dalam laporan laba rugi berdasarkan hal-hal sebagai berikut:

1) Adanya penurunan aktiva tetap yang digunakan oleh perusahaan misalnya aktiva tetap.

2) Adanya proses produksi untuk menghasilkan barang-barang atau jasa.

3) Adanya kewajiban perusahaan terhadap karyawan misalnya pembayaran gaji dan upah.

Adanya kewajiban perusahaan tanpa diiringi dengan perolehan aktiva, misalnya garansi produk dan pembayaran bunga pinjaman.

Pelaporan beban terjadi bersamaan dengan kegiatan menggunakan barang atau jasa atau boleh dilakukan setelah kegiatan itu, atau dalam keadaan yang tidak biasa dan boleh mendahului kegiatan itu kapan beban harus dilaporkan. Sebagian diterapkan oleh pendekatan laba. Sebagai perubahan dalam nilai umumnya menyarankan bahwa beban harus dilaporkan kapan saja terjadi penurunan nilai atau jika terdapat manfaat atau nilai nyata yang akan datang dari penggunaan barang atau jasa.

g. Pengukuran Beban

Dalam mengukur beban dalam satu periode akuntansi, dibutuhkan berbagai keputusan atau pertimbangan untuk menentukan bagaimana beban tersebut akan dialokasikan pada periode-periode selanjutnya yang menunjukkan adanya pendapatan. Dalam hal tersebut, terdapat berbagai standar akuntansi yang dapat digunakan sebagai acuan atau pedoman. Misalnya, IAS 16/AASB 116 yang menyatakan bahwa nilai-nilai aset yang dapat di depresiasi dapat diukur dengan beberapa cara setelah pengakuannya (seperti model biaya perolehan atau model penilaian) dan beberapa pilihan alternatif untuk depresiasi (seperti metode garis lurus, nilai menurun dan jumlah unit).

Hery (2013) terdapat 5 atribut pengukuran yang digunakan dalam praktik akuntansi, yaitu:

1) Biaya historis (historical cost), yaitu harga tukar barang dan jasa pada saat tanggal pembelian. Contoh item yang diukur dengan biaya historis adalah tanah, bangunan, peralatan, dan kebanyakan persediaan.

2) Biaya pengganti (current replacement cost), yaitu harga yang dibayarkan saat ini untuk membeli atau menggantikan barang atau jasa yang serupa. Contoh item yang diukur dengan biaya pengganti adalah beberapa persediaan yang mengalami penurunan nilai sejak diperoleh. Persediaan yang termasuk dalam kategori ini adalah persediaan yang dimana jenisnya terus berkembang mengikuti kemajuan teknologi, seperti komputer, telepon genggam dan lain-lain.

Sehingga dengan munculnya produk jenis baru akan membuat harga dari produk jenis sebelumnya menjadi turun.

3) Nilai pasar (*current market value*), yaitu harga jual aktiva yang berlaku di pasar saat ini. Nilai ini merupakan *exit value*, dimana berbeda dengan biaya historis dan biaya pengganti yang merupakan *entry value* atau *input value*.

4) Nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*), yaitu jumlah kas yang diperkirakan akan diterima dari konversi aktiva dalam kegiatan normal perusahaan. Contohnya adalah nilai bersih piutang, yang merupakan nilai piutang yang kemungkinan besar dapat ditagih atau dikonversi menjadi kas.

5) Nilai sekarang atau nilai yang di diskontokan (*present/discounted value*), yaitu jumlah bersih arus kas masuk atau arus kas keluar di masa yang akan datang yang di diskontokan ke nilai sekarang dengan tingkat suku bunga tertentu. Contoh item yang diukur dengan nilai ini adalah piutang wesel jangka panjang, utang obligasi, utang wesel jangka panjang, dan aktiva yang disewa atas dasar *capital lease*. Salah satu cara untuk mengukur beban adalah dengan mengalokasikan beban-beban tersebut ke periode-periode dimana beban tersebut dinikmati. Hal ini biasanya disebut dengan *matching concept*. Konsep tersebut memperlakukan biaya dengan mengalokasikan biaya yang sudah kadaluarsa (beban) ke periode-periode dimana beban tersebut terjadi. Namun, pengalokasian tersebut hanya bersifat estimasi. Dalam akuntansi, pencocokan antara beban dan pendapatan merupakan fungsi utama, namun hal tersebut tetap saja sulit untuk dilakukan karena berhubungan dengan penilaian akuntan tersebut. Akuntan harus mengidentifikasi mana aset yang telah digunakan (kadaluarsa) dan jumlah yang harus ditulis sebagai tandingan pendapatan pada periode tersebut.

Diestimasi secara andal, maka tidak ada laba yang diakui. akan tetapi, walaupun hasil kontrak tidak dapat diestimasi secara andal, dimungkinkan total biaya kontrak melebihi total pendapatan kontrak. Dalam hal ini, setiap selisih lebih total biaya kontrak terhadap total pendapatan kontrak diakui segera sebagai beban sesuai dengan paragraph 36 (PSAK No. 34 paragraf 33).

Biaya kontrak yang kemungkinan tidak dapat dipulihkan diakui segera sebagai beban. Contoh keadaan yang menunjukkan pemulihan biaya kontrak yang terjadi kemungkinan tidak

dapat dipulihkan dan berakibat biaya kontrak diakui segera sebagai beban termasuk kontrak yang (PSAK No. 34 paragraf 34):

- (a) tidak sepenuhnya dapat dipaksakan, karena keabsahannya masih diragukan;
- (b) penyelesaiannya bergantung pada hasil proses pengadilan atau legislasi yang tertunda;
- (c) berhubungan dengan properti yang mungkin akan dimusnahkan atau diambil alih;
- (d) pelanggan tidak dapat memenuhi kewajibannya; atau
- (e) kontraktor tidak dapat menyelesaikan kontrak atau memenuhi kewajiban sesuai kontrak.

Jika ketidakpastian yang menghalangi hasil kontrak dapat diestimasi secara andal tidak ada lagi, maka pendapatan dan beban yang

berhubungan dengan kontrak konstruksi tersebut diakui sesuai dengan paragraf 22, bukan paragraf 32 (PSAK No. 34 paragraf 35).

d. Pengakuan Taksiran Rugi

Jika kemungkinan besar terjadi bahwa total biaya kontrak akan melebihi total pendapatan kontrak, maka taksiran rugi segera diakui sebagai beban (PSAK No. 34 paragraf 36).

Jumlah kerugian tersebut ditentukan tanpa memperhatikan (PSAK No. 34 paragraf 37):

- (a) apakah pekerjaan kontrak telah atau belum dilaksanakan;
- (b) tahap penyelesaian aktivitas kontrak; atau
- (c) jumlah ekspektasi laba yang akan diperoleh pada kontrak lain yang tidak diperlakukan sebagai satu proyek tunggal konstruksi sesuai dengan paragraf 09.

e. Perubahan Estimasi

Metode persentase penyelesaian diterapkan secara kumulatif dalam setiap periode akuntansi terhadap estimasi pendapatan kontrak dan biaya kontrak. Oleh karena itu, pengaruh perubahan dalam estimasi pendapatan kontrak atau biaya kontrak, atau pengaruh perubahan estimasi dari hasil kontrak, diakui sebagai perubahan dalam estimasi akuntansi (lihat PSAK 25: Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Kesalahan). Perubahan estimasi digunakan sebagai dasar dalam penentuan jumlah pendapatan dan beban yang diakui dalam laba rugi pada periode saat perubahan tersebut terjadi dan periode selanjutnya (PSAK No. 34 paragraf 38).

f. Pengungkapan

Entitas mengungkapkan (PSAK No. 34 paragraf 39):

- (a) jumlah pendapatan kontrak yang diakui sebagai pendapatan pada periode;
- (b) metode yang digunakan untuk menentukan pendapatan kontrak yang diakui pada periode;
- (c) metode yang digunakan untuk menentukan tahap penyelesaian kontrak.

Entitas mengungkapkan hal-hal berikut untuk pekerjaan dalam proses penyelesaian pada akhir periode pelaporan (PSAK No. 34 paragraf 40):

- (a) jumlah agregat biaya yang terjadi dan laba yang diakui (dikurangi kerugian yang diakui) sampai tanggal pelaporan;
- (b) jumlah uang muka yang diterima; dan
- (c) jumlah retensi.

Retensi adalah jumlah termin yang tidak dibayar hingga pemenuhan kondisi yang ditentukan dalam kontrak untuk pembayaran jumlah tersebut atau hingga telah diperbaiki. Termin adalah jumlah yang ditagih untuk pekerjaan yang dilakukan dalam suatu kontrak, baik yang telah maupun belum dibayar oleh pelanggan. Uang muka adalah jumlah yang diterima oleh kontraktor sebelum pekerjaan dilakukan (PSAK No. 34 paragraf 41).

Entitas menyajikan (PSAK No. 34 paragraf 42):

- (a) jumlah tagihan bruto kepada pelanggan sebagai aset; dan
- (b) jumlah utang bruto dari pelanggan sebagai liabilitas.

Jumlah tagihan bruto kepada pelanggan untuk pekerjaan kontrak adalah selisih antara:

- (a) biaya yang terjadi ditambah laba yang diakui; dikurangi
- (b) jumlah kerugian dan termin yang diakui, untuk semua pekerjaan dalam proses di mana biaya yang terjadi ditambah laba yang diakui (dikurangi kerugian yang diakui) melebihi termin (PSAK No. 34 paragraf 43).

Jumlah utang bruto kepada pelanggan adalah selisih antara: (a) biaya yang terjadi ditambah laba yang diakui; dikurangi (b) jumlah kerugian yang diakui dan termin, untuk semua kontrak di mana termin melebihi biaya yang terjadi ditambah laba yang diakui (dikurangi kerugian yang diakui) (PSAK No. 34 paragraf 44).

Entitas mengungkapkan setiap aset dan liabilitas kontinjensi sesuai dengan PSAK 57: Provisi, Liabilitas Kontinjensi, dan Aset Kontinjensi. Aset dan liabilitas kontinjen mungkin timbul dari pos tertentu seperti biaya jaminan, klaim, denda, dan kemungkinan kerugian (PSAK No. 34 paragraf 45)

METODE

Jenis penelitian kualitatif deskriptif yang digunakan pada penelitian ini adalah untuk menganalisis data ataupun dokumen yang terkait informasi mengenai implementasi PSAK No. 34 pada laporan keuangan proyek renovasi Outlet Toyota Hadji Kalla Cabang Pare-pare dilakukan pada PT Bumi Sarana Beton.

Objek penelitian ini adalah laporan keuangan proyek renovasi Outlet Toyota Hadji Kalla Cabang Pare-pare yang dipilih dari beberapa proyek renovasi outlet dilakukan pada Bumi Sarana Beton. Untuk mengukur kuatnya hubungan antar variabel, maka terlebih dahulu setiap variabel didefinisikan serta diukur berdasarkan proksinya. Lingkungan penelitian ini adalah lingkungan riil (*field setting*) dengan unit analisis adalah manajer tingkat menengah dan bawah yakni kepala dinas/badan kepala bagian/bidang pada satuan kerja perangkat daerah (SKPD) Kota Tidore Kepulauan.

Jenis dan Sumber Data

Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif deskriptif yaitu menggambarkan kondisi informasi mengenai implementasi PSAK No. 34 pada laporan keuangan proyek renovasi Outlet Toyota Hadji Kalla Cabang Pare-pare dilakukan pada PT Bumi Sarana Beton berdasarkan telaah yang dilakukan.

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah Data Sekunder berupa laporan keuangan.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil

Analisis Perlakuan Akuntansi Konstruksi Proyek

PT. Bumi Sarana Beton yang bergerak dibidang manufaktur dan jasa konstruksi dimana dalam hal pengakuan pendapatan dan beban konstruksi telah sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 34 menggunakan metode persentase penyelesaian dimana pendapatan, biaya dan laba kotor diakui sesuai dengan persentase pekerjaan yang diselesaikan dalam tiap periode dan dalam waktu jangka panjang.

Data biaya yang dikeluarkan oleh PT. Bumi Sarana Beton dalam penyelesaian proyek

renovasi Outlet Toyota Hadji Kalla Cabang Parepare, dimana dari data tersebut terlihat bahwa biaya dalam penyelesaian proyek sebesar Rp. 12.902.256.437. Nilai ini diperoleh dari penjumlahan biaya yang dikeluarkan dari tahun 2013 sampai tahun 2015. Data diperoleh dapat dirincikan bahwa biaya penyelesaian proyek untuk tahun 2013 sebesar Rp. 9.202.066.942, tahun 2014 sebesar Rp. 3.326.584.676, dan tahun 2015 sebesar 373.604.819. Sedangkan perkiraan biaya sampai selesai menurut data perusahaan dalam penyelesaian proyek yaitu sebesar Rp. 4.073.794.314. Nilai ini diperoleh dari tahun 2013 sebesar Rp. 3.700.189.495, tahun 2014 sebesar Rp. 373.604.819, dan tahun 2015 sebesar Rp. 0.

Sedangkan kemajuan tagihan proyek yang diterima oleh PT. Bumi Sarana Beton selama 3 (tiga) tahun yaitu sebesar Rp. 49.917.743.563. Hal ini dapat dirinci bahwa kemajuan tagihan proyek diterima oleh perusahaan tahun 2013 sebesar Rp. 11.737.933.058, tahun 2014 sebesar Rp. 17.613.415.324, dan tahun 2015 yaitu sebesar Rp. 20.566.395.181. Kemudian kas terkoleksi yang telah diperoleh perusahaan yaitu sebesar Rp. 16.136.101.737 selama 3 (tiga) tahun. Hal ini dapat dirincikan bahwa kemajuan kas terkoleksi diterima oleh PT. Bumi Sarana Beton tahun 2013 sebesar Rp. 12.434.140.641, tahun 2014 sebesar Rp. 3.399.325.120, dan tahun 2015 sebesar Rp. 302.635.976. Selanjutnya menurut data perusahaan bahwa metode yang digunakan oleh PT. Bumi Sarana Beton dalam pengakuan pendapatan proyek adalah metode persentase penyelesaian

Perlakuan Akuntansi Kontrak Konstruksi menurut Metode

Persentase Penyelesaian ditinjau dari PSAK Nomor 34 tahun 2018.

Dalam metode persentase penyelesaian, pendapatan kontrak diakui sebagai pendapatan dalam laba rugi pada periode akuntansi pekerjaan dilakukan. Biaya kontrak biasanya diakui sebagai beban dalam laba rugi pada periode akuntansi di mana pekerjaan yang berhubungan dilakukan. Dari hasil perhitungan diatas dengan menggunakan metode persentase penyelesaian berdasarkan pendekatan fisik, maka selanjutnya akan disajikan pengakuan pendapatan proyek menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 34 untuk 3 (tiga) tahun

terakhir yaitu tahun 2013 sampai dengan tahun 2015 adalah sebagai berikut:

Pengakuan pendapatan berdasarkan persentase penyelesaian menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 34 bahwa persentase penyelesaian diakui periode sekarang yaitu tahun 2013 sebesar 71% atau Rp. 14.867.400.000, tahun 2014 sebesar 89% atau Rp. 3.769.200.000, dan tahun 2015 sebesar 100% atau 2.303.400.000. Sedangkan pengakuan biaya diakui periode sekarang didapat dari pengurangan biaya sampai periode di kurang biaya diakui periode sebelumnya. Untuk tahun 2013 sebesar Rp. 9.202.066.942, tahun 2014 -5.875.482.266, dan tahun 2015 sebesar Rp. - 2.952.979.857.

Pengakuan laba kotor berdasarkan persentase penyelesaian Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 34 bahwa persentase penyelesaian diakui periode sekarang yaitu didapat dari pengurangan Pendapatan diakui periode sekarang dikurang biaya diakui periode sekarang. Untuk tahun 2013 sebesar Rp. 5.665.333.058, tahun 2014 sebesar Rp. 9.644.682.266, dan tahun 2015 sebesar Rp. 5.256.379.857.

Pembahasan

Terdapat dua metode Pengakuan pendapatan pada perusahaan konstruksi, yaitu metode kontrak selesai dan metode persentase penyelesaian. PT Bumi Sarana Beton dalam mengakui besarnya pendapatan dari suatu proyek yang dikerjakan menggunakan metode persentase penyelesaian yaitu mengakui pendapatan berdasarkan tingkat persentase penyelesaian suatu proyek. Sehingga memberikan informasi yang berguna mengenai tingkat jasa dan kinerja suatu perusahaan dalam suatu periode tanpa harus menunggu proyek sampai selesai dikerjakan, kemudian mengakui pendapatan dari proyek tersebut karena apabila hal ini dilakukan, maka perhitungan laba/rugi suatu perusahaan tidak mencerminkan hasil operasi secara layak dan wajar.

Perusahaan mengakui pendapatan dari proyek yang dikerjakan pada akhir periode saat melakukan closing menggunakan Metode pendekatan fisik (physical progress approach) metode pengakuan pendapatan yang diukur berdasarkan persentase kemajuan fisik yang dicapai di lapangan. Dengan pendekatan fisik ukuran dibuat berdasarkan hasil yang telah dicapai (output measures), karena metode ini

dianggap paling sesuai dengan kondisi keadaan yang dihadapi dalam mengerjakan suatu proyek.

Perusahaan mengakui bahwa dengan metode ini dapat meminimalisir kemungkinan untuk membuat perhitungan laba/rugi menjadi tidak wajar karena mengingat perusahaan mempunyai tenaga ahli dan berpengalaman dalam bidang tersebut. Apabila perusahaan menggunakan metode kontrak selesai, maka dapat menimbulkan terjadinya taksiran biaya penyelesaian suatu proyek menjadi tidak tepat, karena hal ini disebabkan hal-hal diluar kekuasaan perusahaan.

Hal ini bisa kita lihat dalam hal kondisi sekarang dimana harga bahan-bahan menjadi tidak menentu yang mengakibatkan kenaikan harga bahan secara drastis serta tuntutan dari para pekerja yang menginginkan kenaikan upah. Maka dari itu, PT Bumi Sarana Beton menggunakan metode persentase penyelesaian berdasarkan pendekatan fisik dan hal ini telah tepat dan sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 34 tentang Kontrak Konstruksi.

Pengakuan pendapatan persentase penyelesaian proyek menurut PSAK No. 34, menggunakan metode persentase penyelesaian bahwa pendapatan yang diakui berdasarkan persenan pekerjaan suatu proyek, kemudian besarnya pendapatan kontrak konstruksi yang diakui berdasarkan % bobot penyelesaian.

Sedangkan pengakuan pendapatan menurut perhitungan % bobot pekerjaan konstruksi maka pendapatan dan laba kotor diakui secara periodik yang dihitung berdasarkan persentase penyelesaian pekerjaan jasa konstruksi tersebut selesai. Sampai dengan saat ini diakumulasikan biaya konstruksi dan laba kotor dalam rekening konstruksi dalam proses dan jumlah yang telah difakturkan dicatat dalam rekening kontrak persediaan (konstruksi dalam proses di fakturkan).

Ashari (2014) hasil dari penelitian ini adalah PT. Adhi Karya (Persero) Tbk Divisi Konstruksi IV dalam mengakui pendapatan jasa konstruksinya telah menggunakan metode persentase penyelesaian sesuai dengan PSAK

No. 34 mengenai Akuntansi Kontrak Konstruksi.

Ningsih (2016) menurut penelitian yang dilakukan oleh penulis pada CV. Taruna Bintang Tanjungpinang bahwa perusahaan mengakui pendapatan dan beban berdasarkan kemajuan fisik, dapat dilihat bahwa pendapatan dan laba kotor diakui setiap periode berdasarkan kemajuan proses konstruksi serta pendapatan dan laba kotor diakui setiap periode berdasarkan kemajuan proses konstruksi, dasar biaya ke biaya karena persentase yang dihasilkan lebih akurat dan riil berdasarkan kondisi yang terjadi dilapangan.

Rahayu (2011) dengan hasil penelitian metode pengakuan pendapatan yang digunakan oleh perusahaan belum sesuai dengan standar akuntansi keuangan yang berlaku yaitu PSAK No. 34 tentang jasa konstruksi, karena perusahaan menggunakan metode kontrak selesai, dimana metode tersebut seharusnya digunakan hanya untuk proyek jangka pendek. Semestinya perusahaan menggunakan metode persentase penyelesaian untuk proyek jangka panjang yang sesuai menurut PSAK No. 34 tentang jasa konstruksi.

Uraian ini menyimpulkan bahwa perlakuan akuntansi kontrak konstruksi pada perusahaan PT. Bumi Sarana Beton di Makassar menunjukkan bahwa metode perlakuan akuntansi kontrak konstruksi yang dilakukan oleh perusahaan telah sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 34 Revisi 2018. Metode persentase penyelesaian jauh lebih baik digunakan oleh perusahaan, karena telah sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 34 Revisi 2018.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Dari hasil analisis dan pembahasan yang telah diuraikan pada bab-bab sebelumnya, maka hasil kesimpulan dari penelitian ini adalah dalam perusahaan konstruksi terdapat dua metode pengakuan pendapatan yaitu: Metode kontrak selesai dan Metode persentase penyelesaian. Pada metode persentase penyelesaian terdapat

dua pendekatan yaitu: metode pendekatan fisik dan pendekatan cost-to-cost

PT. Bumi Sarana Beton dalam mengakui pendapatan jasa konstruksinya menggunakan metode persentase penyelesaian (Percentage of Completion Method) berdasarkan pendekatan fisik (physical progress approach) yaitu ukuran dibuat berdasarkan hasil yang telah dicapai (output measures). Jadi, besarnya pendapatan yang diakui didasarkan pada persentase pekerjaan yang telah dilaksanakan sehingga laporan keuangan memperlihatkan keadaan perusahaan dalam suatu periode akuntansi yang akurat sesuai dengan PSAK No. 34. Di dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 34 Revisi 2018 metode yang diakui adalah metode persentase penyelesaian yang digunakan untuk kontrak jangka panjang. Sedangkan metode kontrak selesai digunakan untuk kontrak jangka pendek.

Simpulan

Setelah melakukan analisis pengakuan pendapatan jasa konstruksi pada PT. Bumi Sarana Beton di Makassar, maka adapun saran-saran yang dapat diberikan kepada PT. Bumi Sarana adalah dalam rangka untuk meningkatkan kinerja perusahaan untuk lebih baik dari sebelumnya dan mengembangkan perusahaan penulis memberikan beberapa saran yaitu Untuk pengakuan pendapatan jasa konstruksi yang diterapkan PT. Bumi Sarana Beton yang telah sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 34

DAFTAR RUJUKAN

- Ashari, Rizky Kurniawan & Dini Widyawati. 2014. Penerapan PSAK No.34 dalam Pengakuan Pendapatan Jasa Konstruksi pada PT. Adhi Karya (Persero) Tbk Surabaya. Surabaya. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya.
- Astutik, Mura Dia & Sapari. 2015. Penerapan PSAK No. 34 pada Laporan Keuangan PT. Multi Sarana Teknik Indonesia. Surabaya. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya.
- Belkaoui, Ahmed Riahi. 2011. Teori Akuntansi edisi 5. Jakarta. Salemba Empat.
- Chariri, Drs. Anis. 2000. Teori Akuntansi. Ponegoro. Badan Penerbit Universitas di Ponegoro.
- Cinthia Valentine. 2014. Analisis Penerapan PSAK No. 34 (Revisi 2010) atas Pengakuan Pendapatan pada Perusahaan Jasa Konstruksi PT. MSU. Jakarta. Universitas Bina Nusantara.
- Darmayanti, Elmira Febri. 2016. Analisis Pengakuan Pendapatan pada Perusahaan Konstruksi. Lampung. Universitas Muhammadiyah Metro.
- Harahap, Sofyan Syarif. 2008. Teori Akuntansi. Jakarta. PT. RajaGrafindo Persada.
- Harahap, Sofyan Syarif. 2015. Teori Akuntansi. Jakarta. PT. RajaGrafindo Persada.
- Hery, S.E.,M.Si. 2013. Akuntansi Keuangan Menengah. Penerbit CAPS (Center of Academic Publishing Service), Jakarta.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2018. Standar Akuntansi Keuangan Efektif per 1 Januari 2018 PSAK No. 34 (Revisi 2018) Tentang Kontrak Konstruksi. Jakarta. Salemba Empat.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2014. PSAK No. 23 (Revisi 2014) Tentang Pendapatan. Jakarta. Salemba Empat.
- Kartika, Mega Ayu. 2014. Analisis Penerapan PSAK 34 (Revisi 2010) pada Perusahaan Konstruksi. Studi Kasus pada PT WISE. Jakarta. Universitas Bina Nusantara.
- Kusnadi. 2004. Akuntansi Keuangan Menengah (Intermediate): Prinsip, Prosedur, dan Metode. Jakarta. Taroda