

PENERAPAN METODE *PROPER MATCHING* PADA PERUSAHAAN KONTRAKTOR

Jeanne Asteria Wawolangi

Program Studi Akuntansi
Fakultas Ekonomi Universitas Katolik Darma Cendika
Jalan Dr. Ir. H. Soekarno 201, Surabaya
jeanneasteria@gmail.com

Deograsias Yoseph Yustinianus Ferdinand

Program Studi Manajemen
Fakultas Ekonomi Universitas Katolik Darma Cendika
Jalan Dr. Ir. H. Soekarno 201, Surabaya
deograsias.yoseph@ukdc.ac.id

ABSTRACT

The purpose of this study is to evaluate the methods used in the recognition of construction contract revenue and to apply the proper matching method to contractor companies. The object of research is the construction project of small-scale houses and shophouses carried out by the Baron Residence construction company located in Magetan, East Java. This research is classified as qualitative research. From the results of the study, it is known that the company recognizes revenue using the percentage method of physical progress completion, so that it is not in accordance with the matching principle, namely the income that occurs in a period is compared with the costs incurred to earn income in the same period. The solution given is for the company to use the cost to cost percentage completion method, so that the income received is in accordance with the physical building. This is useful in presenting accurate information in making decisions and fulfilling the principle of reliability, which is one of the characteristics of financial statements.

Keywords: *revenue, completion percentage, proper matching.*

ABSTRAK

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengevaluasi metode yang digunakan dalam pengakuan pendapatan kontrak konstruksi dan menerapkan metode *proper matching* pada perusahaan kontraktor. Objek penelitian adalah proyek konstruksi pembangunan rumah berukuran skala kecil dan ruko yang dilakukan perusahaan konstruksi *Baron Residence* dengan lokasi di daerah Magetan, Jawa Timur. Penelitian yang dilakukan tergolong penelitian kualitatif. Dari hasil penelitian diketahui bahwa perusahaan mengakui pendapatan menggunakan metode

persentase penyelesaian *physical progress*, sehingga belum sesuai dengan *matching principle*, yaitu pendapatan yang terjadi pada suatu periode dibandingkan dengan biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan pada periode yang sama. Solusi yang diberikan adalah agar perusahaan menggunakan metode persentase penyelesaian *cost to cost*, sehingga pendapatan yang diterima sesuai dengan fisik bangunan. Hal ini berguna dalam rangka penyajian informasi yang akurat dalam pengambilan keputusan serta memenuhi prinsip keandalan yang merupakan salah satu karakteristik laporan keuangan.

Kata Kunci: pendapatan, persentase penyelesaian, *proper matching*.

PENDAHULUAN

Bidang konstruksi memegang peranan penting dalam kehidupan masyarakat. Sebagian besar dari hidup kita berada di sekitar atau di dalam konstruksi bangunan seperti perumahan, kantor, pabrik, jembatan, dan sebagainya. Karena itulah bidang konstruksi memiliki peranan dalam meningkatkan kesejahteraan dan perekonomian negara. Perusahaan konstruksi berpartisipasi dalam menunjang pembangunan nasional dengan koordinasi pembangunan yang diperuntukkan untuk masyarakat menengah. Aktivitas ini merupakan ketiga pilar pembangunan yaitu pemerintah, swasta/perusahaan, jasa kontraktor, dan masyarakat (Haryono, 2012: 65).

Perusahaan kontraktor dengan nama Baron Residence yang berlokasi di daerah Magetan, Jawa Timur mulai tahun 2010 membangun rumah yang berukuran skala kecil dan ruko (rumah toko). Bangunannya memiliki dua lantai dengan bahan bangunan yang berkualitas memadai. Proyek pembangunan rumah ataupun ruko telah dikerjakan secara fisik 25% kemudian jika ada yang berminat untuk membeli unit rumah ataupun ruko tersebut, segera dibangun dan dikerjakan penyelesaiannya. Proyek pembangunan perumahan ini dalam aktivitasnya menyerap banyak tenaga kerja, yang berarti mendukung program pemerintah untuk mengurangi pengangguran, khususnya di daerah Magetan, Jawa Timur.

Setiap perusahaan pada akhir periode mempunyai kewajiban untuk mempertanggungjawabkan dan melaporkan kinerjanya selama periode tersebut kepada pihak yang berkepentingan atau *stakeholder* melalui laporan keuangan. (Susanto dan Rono, 2016). Perusahaan yang bergerak di bidang konstruksi juga mengenal laporan keuangan yang berisi informasi akuntansi, yaitu informasi mengenai posisi keuangan, hasil operasi, atau kinerja serta perubahan posisi keuangan perusahaan. Informasi akuntansi ini dapat digunakan oleh semua pihak yang berkepentingan, yang terdiri dari pihak internal maupun pihak eksternal. Dari laporan keuangan akan dapat diketahui biaya-biaya yang dikeluarkan dalam proses pembangunan konstruksi dari tahap perencanaan sampai dengan akhir proses konstruksi. Keputusan dalam penetapan harga jual yang tepat sangat mempengaruhi target yang telah ditetapkan oleh perusahaan sebagai upaya untuk meningkatkan profitabilitas dan dapat mempengaruhi kelangsungan hidup perusahaan.

Penentuan harga jual dilakukan secara kontinyu dan selalu dievaluasi serta disesuaikan dengan kondisi yang sedang dihadapi perusahaan. Perubahan harga jual mempunyai tujuan untuk menyesuaikan agar harga baru yang ditetapkan mencerminkan biaya saat ini (*current cost*) atau biaya masa depan (*future cost*), *return* yang diinginkan oleh perusahaan, reaksi pesaing, dan sebagainya (Supriyono, 2011). Penetapan harga jual produk perusahaan harus menjadi kebijakan yang benar-benar dipertimbangkan secara layak dan terintegrasi (Rudianto, 2013). Selain penetapan harga jual, pengakuan pendapatan juga termasuk hal terpenting dalam perusahaan konstruksi, karena pendapatan merupakan salah satu elemen dalam laporan keuangan yang bersifat material. Pendapatan adalah hasil penjualan barang dan jasa yang dibebankan kepada langganan yang menerima barang dan jasa tersebut (Harahap, 2011). Penetapan harga jual yang salah dapat berakibat fatal dalam masalah keuangan perusahaan, karena menimbulkan kerugian yang dapat mempengaruhi kontinuitas usaha perusahaan konstruksi. Metode pengakuan pendapatan dalam perusahaan konstruksi meliputi antara lain, yaitu metode kontrak selesai dan metode persentase penyelesaian (Rangkuti, 2008).

Metode kontrak selesai mengakui pendapatan dan laba kotor pada saat kontrak diselesaikan secara keseluruhan. Sedangkan metode persentase penyelesaian mengakui pendapatan, biaya, dan laba kotor sesuai dengan persentase pekerjaan yang diselesaikan dalam tiap periode. Dengan adanya perbedaan dalam metode pengakuan pendapatan berdasarkan persentase penyelesaian pekerjaan tiap periode, maka perusahaan dihadapkan pada permasalahan bagaimana menentukan pengakuan pendapatan yang tepat terutama pada proyek-proyek jangka panjang, sehingga laporan keuangan dapat disajikan secara wajar sesuai dengan kinerja perusahaan pada periode tersebut.

TINJAUAN PUSTAKA

Pengertian Pendapatan

Pendapatan merupakan suatu *output* yang dapat diukur secara moneter karena adanya *input* biaya atau beban. Pendapatan (*revenue*) merupakan hasil imbalan terhadap adanya penyerahan barang atau jasa yang telah diproduksi dalam operasi perusahaan. Pendapatan merupakan unsur yang paling utama dalam menentukan tingkat laba yang dapat diukur sebagai hasil kinerja utama perusahaan dalam mengoperasikan perusahaannya dalam suatu periode tertentu. Menurut Belkaoui (2000) pendapatan (*revenue*) adalah arus masuk atau peningkatan nilai aset dari sebuah entitas atau pelunasan utang (atau kombinasi dari keduanya) selama satu periode tertentu yang berasal dari pengiriman atau pembuatan barang, pemberian jasa, atau pelaksanaan aktivitas lainnya yang merupakan kegiatan utama yang masih berlangsung dari entitas tersebut.

Sedangkan Ikatan Akuntan Indonesia (2017) menyatakan bahwa pendapatan merupakan arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas normal perusahaan selama satu periode, bila arus masuk itu mengakibatkan kenaikan ekuitas, yang tidak berasal dari kontribusi penanaman modal. Jadi pendapatan dianggap terjadi bila ada arus masuk dari aktivitas normal perusahaan di mana arus masuk.

Pengakuan Pendapatan

Banyak entitas yang menentukan batasan-batasan mengenai seberapa banyak pendapatan yang dapat diakuiinya dalam suatu periode akuntansi, karena berkaitan dengan kebutuhan informasi keuangan dan permasalahan pengakuan pendapatan banyak dialami oleh perusahaan kontraktor. Pengakuan dan pencatatan suatu item dalam perkiraan-perkiraan laporan keuangan seperti aktiva, kewajiban, pendapatan, beban, keuntungan, dan kerugian menggambarkan perihwal suatu item baik dalam kata-kata maupun dalam jumlahnya, di mana jumlah mencakup angka-angka ringkas yang dilaporkan dalam laporan keuangan. Sesuai prinsip pengakuan pendapatan (*revenue recognition principle*), umumnya pendapatan diakui pada saat (1) telah direalisasi atau dapat direalisasi dan (2) dihasilkan (*earned*). Adapun pengakuan pendapatan dapat dijabarkan sebagai berikut:

1. Pendapatan dianggap direalisasikan apabila barang/jasa, barang dagangan, atau harta lain ditukar dengan kas atau klaim atas kas. Pendapatan dianggap dapat direalisasikan apabila aktiva yang diterima dalam pertukaran segera dapat dikonversi (siapa ditukar) menjadi kas atau klaim atas kas dengan jumlah yang diketahui.
2. Pendapatan dianggap dihasilkan (*earned*) apabila entitas bersangkutan pada hakikatnya telah menyelesaikan apa yang seharusnya dilakukan untuk mendapat hak atas manfaat yang dimiliki oleh pendapatan itu, yakni apabila proses menghasilkan laba telah selesai atau sebenarnya telah selesai.

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2017) menyatakan bahwa pendapatan timbul dari peristiwa ekonomi berikut ini:

- a. Penjualan barang.
- b. Penjualan jasa.
- c. Penggunaan aktiva perusahaan oleh pihak-pihak lain yang menghasilkan bunga, royalti dan deviden.

Pendapatan dari penjualan barang harus diakui jika:

1. Perusahaan telah memindahkan resiko secara signifikan dan telah memindahkan manfaat kepemilikan barang kepada pembeli.
2. Perusahaan tidak lagi mengelola atau melakukan pengendalian efektif atas barang yang dijual.
3. Jumlah pendapatan tersebut dapat diukur dengan andal.
4. Besar kemungkinan manfaat ekonomi yang dihubungkan dengan transaksi akan mengalir kepada perusahaan tersebut.
5. Biaya yang terjadi dan akan terjadi sehubungan dengan transaksi dapat diukur dengan andal.

Pendapatan yang berhubungan dengan transaksi penjualan jasa secara wajar diharapkan dapat disajikan dan harus diakui dengan acuan pada tingkat penyelesaian dari transaksi pada tanggal neraca. Pengakuan pendapatan yang sering dilakukan perusahaan menurut Kieso et al. (2007: 5) terdiri dari:

1. Pengakuan pendapatan pada saat penjualan (penyerahan).
2. Pengakuan pendapatan sebelum penyerahan.
3. Pengakuan pendapatan setelah penyerahan.

Penjelasan dari masing-masing ketiga pengakuan pendapat di atas adalah sebagai berikut:

1. Pengakuan pendapatan pada saat penjualan (penyerahan)

Pendapatan dari aktivitas pabrikasi serta penjualan umumnya diakui pada saat penjualan (*point of sell*) yang biasanya berarti terjadi penyerahan. Namun timbul masalah dalam pelaksanaannya yang disebabkan oleh dua situasi yaitu:

 - a. Penjualan dengan Perjanjian Beli Kembali

Dalam situasi ini, hak milik legal telah berpindah pada pembeli namun resiko kepemilikan tetap berada pada penjual. Untuk itu jika terjadi perjanjian beli kembali dengan harga tertentu dan harga tersebut dapat menutupi semua biaya persediaan ditambah biaya kepemilikan yang terkait, maka persediaan dan kewajiban yang terkait itu tetap ada dalam pembukuan penjualan dengan kata lain tidak terjadi penjualan.
 - b. Penjualan dengan hak retur

Perlakuan akuntansi untuk situasi seperti ini sebenarnya normal, namun jika tingkat retur tinggi maka perlu dilakukan penundaan pelaporan penjualan sampai hak retur habis masa berlakunya. Untuk itu terdapat tiga metode pengakuan pendapatan alternatif jika penjual mengalami situasi ini yaitu: (1) tidak mencatat penjualan sampai seluruh hak retur habis masa berlakunya; (2) mencatat penjualan, tetapi mengurangi penjualan dengan estimasi retur di masa depan; dan (3) mencatat penjualan serta memperhitungkan retur pada saat terjadi.
2. Pengakuan pendapatan sebelum penyerahan

Contoh yang paling konkrit dari pengakuan pendapatan sebelum penyerahan adalah akuntansi kontrak konstruksi jangka panjang. Kontrak jangka panjang sering kali menetapkan bahwa penjual (kontraktor) dapat menagih pembeli pada selang waktu ketika berbagai tahap dari proyek yang telah dicapai. Terdapat dua metode akuntansi untuk kontrak konstruksi jangka panjang yang diakui oleh profesi akuntansi, yaitu:

 - a. Metode Persentase Penyelesaian

Pendapatan dan laba kotor diakui setiap periode berdasarkan kemajuan proses konstruksi, yaitu persentase penyelesaian. Metode ini digunakan hanya jika estimasi kemajuan ke arah penyelesaian, pendapatan, serta biaya secara layak dapat dipercaya, dan memenuhi syarat-syarat berikut: (1) kontrak itu secara jelas menetapkan hak-hak yang dapat dipaksakan pemberlakuannya mengenai barang atau jasa yang diberikan dan diterima oleh pihak yang terlibat dalam kontrak, imbalan yang akan dipertukarkan, serta cara penyelesaiannya; (2) pembeli dapat diharapkan untuk memenuhi semua kewajiban dalam kontrak; dan (3) kontraktor dapat diharapkan untuk melaksanakan kewajiban kontraktual tersebut.
 - b. Metode kontrak selesai

Pendapatan dan laba kotor hanya diakui pada saat kontrak diselesaikan. Metode ini hanya digunakan (1) jika suatu entitas terutama memiliki kontrak jangka pendek, atau (2) jika syarat-syarat untuk menggunakan metode persentase penyelesaian tidak dapat terpenuhi, atau (3) jika

terdapat bahaya yang melekat dalam kontrak itu di luar resiko bisnis normal dan berulang.

3. Pengakuan pendapatan setelah penyerahan

Dalam beberapa kasus, hasil penagihan atas harga jual tidak dapat dipastikan secara layak sehingga pengakuan pendapatan akan ditangguhkan. Ada dua metode yang dapat digunakan dalam menangguhkan pengakuan pendapatan sampai kas diterima, yaitu: (1) Metode akuntansi penjualan cicilan. (2) Metode pemulihan biaya. Penjelasan untuk masing-masing metode seperti berikut ini:

a. Metode akuntansi penjualan cicilan (*installment sales method*)

Metode akuntansi penjualan cicilan mengakui laba dalam periode penagihan bukan dalam periode penjualan. Metode akuntansi penjualan cicilan dibenarkan atas dasar bahwa jika tidak ada pendekatan yang layak untuk mengestimasi tingkat ketertagihan, pendapatan tidak boleh diakui sampai kas berhasil ditagih.

b. Metode pemulihan biaya. (*cost recovery method*)

Dalam metode pemulihan biaya tidak ada laba yang diakui sampai pembayaran kas oleh pembeli melebihi harga pokok barang dagang yang dijual bagi penjual. Setelah seluruh biaya dipulihkan, setiap penagihan kas tambahan dimasukkan dalam laba. Laporan laba rugi untuk periode penjualan melaporkan pendapatan penjualan, harga pokok penjualan, serta laba kotor baik jumlah yang diakui selama periode berjalan maupun jumlah yang ditangguhkan. Laba kotor yang ditangguhkan dikurangkan dari piutang terkait dengan neraca. Laporan laba rugi selanjutnya melaporkan laba kotor sebagai pos pendapatan terpisah apabila laba kotor diakui pada saat dihasilkan.

Pengukuran Pendapatan

Pendapatan harus diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau yang dapat diterima. Jumlah pendapatan yang timbul dari suatu transaksi biasanya ditentukan oleh persetujuan antara perusahaan dan pembeli atau pemakai aset tersebut. Jumlah tersebut diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau yang dapat diterima perusahaan dikurangi jumlah diskon dagang dan rabat volume yang diperbolehkan oleh perusahaan.

Pada umumnya, imbalan tersebut berbentuk kas atau setara kas dan jumlah pendapatan adalah jumlah kas atau setara kas yang diterima atau yang dapat diterima. Namun, bila arus masuk dari kas atau setara kas ditangguhkan, nilai wajar dari imbalan tersebut mungkin kurang dari jumlah nominal dari kas yang diterima atau yang dapat diterima. Misalnya, suatu perusahaan dapat memberikan kredit bebas bunga kepada pembeli atau menerima wesel tagih dari pembeli dengan tingkat bunga di bawah pasar sebagai imbalan dari penjualan barang.

Bila perjanjian tersebut secara efektif merupakan suatu transaksi finansial, nilai wajar imbalan ditentukan dengan pendiskontoan seluruh penerimaan di masa depan dengan menggunakan suatu tingkat bunga tersirat (*imputed*). Tingkat bunga tersirat tersebut adalah yang paling mudah ditentukan dari: (a) Tingkat bunga yang berlaku bagi instrumen yang serupa dari suatu penerbit (*issuer*) dengan

penilaian kredit (*credit rating*) yang sama. (b) Suatu tingkat bunga untuk mengurangi (*discount*) nilai nominal instrumen tersebut ke harga jual tunai pada saat ini dari barang atau jasa. Perbedaan antara nilai wajar dan jumlah nominal dari imbalan tersebut diakui sebagai pendapatan bunga.

Bila barang atau jasa dipertukarkan (*barter*) untuk barang atau jasa dengan sifat dan nilai yang sama, maka pertukaran tersebut tidak dianggap sebagai suatu transaksi yang mengakibatkan pendapatan. Hal ini sering terjadi dengan komoditi seperti minyak atau susu di mana penyalur menukarkan (*swap*) persediaan di berbagai lokasi untuk memenuhi permintaan dengan suatu dasar tepat waktu dalam suatu lokasi tertentu. Bila barang dijual atau jasa diberikan untuk dipertukarkan dengan barang dan jasa yang tidak serupa, pertukaran tersebut dianggap sebagai transaksi yang mengakibatkan pendapatan. Pendapatan tersebut diukur pada nilai wajar dari barang atau jasa yang diserahkan, disesuaikan dengan jumlah kas atau setara kas yang ditransfer.

Kriteria pengakuan biasanya diterapkan secara terpisah kepada setiap transaksi. Namun dalam keadaan tertentu, adalah perlu untuk menerapkan kriteria pengakuan tersebut kepada komponen-komponen yang dapat diidentifikasi secara terpisah dari suatu transaksi tunggal supaya mencerminkan substansi dari transaksi tersebut. Misalnya, bila harga penjualan dari suatu produk termasuk jumlah yang dapat diidentifikasi untuk jasa purna jual, jumlah tersebut ditangguhkan dan diakui sebagai pendapatan selama periode di mana jasa tersebut dilakukan. Sebaliknya, kriteria pengakuan diterapkan pada dua atau lebih transaksi bersama-sama bila transaksi-transaksi tersebut terikat sedemikian rupa sehingga pengaruh komersialnya tidak dapat dimengerti tanpa melihat kepada rangkaian transaksi tersebut secara keseluruhan. Misalnya, suatu perusahaan dapat menjual barang dan jasa pada saat yang sama, menyetujui perjanjian yang terpisah untuk membeli kembali barang tersebut di kemudian hari, sehingga meniadakan pengaruh yang sesungguhnya dari transaksi tersebut. Dalam hal ini, kedua transaksi tersebut diperlakukan bersamaan.

Teori Akuntansi mengenai kriteria pengukuran. saat ini ada 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/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 di mana 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 aset yang berlaku di pasar saat ini. Nilai ini merupakan *exit value*, di mana berbeda dengan biaya historis dan biaya pengganti yang merupakan *entry value* atau *input value*.

4. Nilai bersih yang dapat direalisasi (*net reliazable value*) yaitu jumlah kas yang diperkirakan akan diterima dari konversi aset 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 didiskontokan (*presem/discounted value*) yaitu jumlah bersih arus kas masuk atau arus kas keluar di masa yang akan datang yang didiskontokan ke nilai sekarang dengan tingkat suku bunga tertentu. Contohnya: piutang wesel jangka panjang, hutang obligasi, hutang wesel jangka panjang, dan aktiva yang disewa atau dasar *capital lease*.

Biaya

Pengertian biaya tidak dapat dipisahkan dengan pengertian biaya (*cost*) dan aset serta rugi (*loss*). Biaya timbul hanya dalam kaitannya dengan kegiatan penciptaan laba yang mengakibatkan perubahan ekuitas. Pengiriman barang (direpresentasi dengan biaya barang terjual) dalam transaksi penjualan merupakan biaya karena hasil bersih (*net result*) penjualan tersebut adalah perubahan ekuitas. Di lain pihak, timbulnya kewajiban untuk pembelian aset bukan merupakan biaya karena ekuitas tidak dapat berubah pada saat pembelian tersebut.

Pengakuan Biaya

Pada dasarnya biaya memiliki dua kedudukan penting, yaitu: sebagai aktiva (potensi jasa) dan sebagai beban pendapatan (biaya). Proses pembebanan biaya pada dasarnya merupakan proses pemisahan biaya. Oleh karena itu agar informasi yang dihasilkan akurat, bagian biaya yang telah diakui sebagai biaya pada periode berjalan dan bagian biaya yang akan dilaporkan sebagai aktiva (diakui sebagai biaya periode mendatang) harus dapat ditentukan dengan jelas. Ada dua masalah yang muncul sehubungan dengan pemisahan biaya tersebut yaitu:

1. Kriteria yang digunakan untuk menentukan biaya tertentu yang harus dibebankan pada pendapatan periode berjalan.
2. Kriteria yang digunakan untuk menentukan biaya tertentu ditangguhkan pembebanannya. Semua *cost* dapat ditangguhkan pembebanannya sebagai biaya, apabila biaya tersebut memenuhi kriteria sebagai aktiva yaitu:
 - a. Memenuhi definisi aktiva (memiliki manfaat ekonomi masa mendatang, dikendalikan perusahaan berasal dari transaksi masa lalu).
 - b. Ada kemungkinan yang cukup bahwa manfaat ekonomi masa mendatang yang melekat pada aktiva dapat dinikmati oleh entitas yang menguasai.
 - c. Besarnya manfaat dapat diukur dengan cukup andal.

Dari uraian di atas, secara umum dapat dirumuskan bahwa berdasarkan konsep penandingan (*matching*), pengakuan biaya pada dasarnya sejalan dengan pengakuan pendapatan. Apabila pengakuan pendapatan ditunda, maka pembebanan biaya juga ditunda. Untuk mengatasi berbagai perbedaan pendapat tentang pengakuan biaya, biasanya badan berwenang mengeluarkan aturan tertentu untuk mengakui biaya. Ikatan Akuntan Indonesia (2015) menyatakan beban diakui dalam laporan rugi laba kalau penurunan manfaat ekonomi masa datang yang berkaitan dengan penurunan aktiva atau kenaikan kewajiban telah terjadi dan dapat diukur dengan andal.

Pengukuran Biaya

Penilaian aktiva dapat diukur atas dasar jumlah rupiah yang digunakan untuk penilaian aktiva dan hutang. Pengukuran biaya dapat didasarkan pada:

1. Biaya historis yang merupakan jumlah kas atau setaranya yang dikorbankan untuk memperoleh aktiva. Pengukuran biaya atas biaya historis, dapat digunakan untuk jenis aktiva seperti: gedung, peralatan, dan sebagainya.
2. Biaya pengganti/biaya masukan terkini (*replacement cost/curent input cost*) Biaya masukan menunjukkan jumlah rupiah harga pertukaran yang harus dikorbankan sekarang oleh suatu entitas untuk memperoleh aktiva yang sejenis dalam kondisi yang sama. Contohnya: penilaian untuk persediaan.
3. Setara kas (*cash equivalent*)
Setara kas adalah jumlah rupiah kas yang dapat direalisir dengan cara menjual setiap jenis aktiva di pasar bebas dalam kondisi perusahaan normal. Nilai ini biasanya didasarkan pada catatan harga pasar barang bebas yang sejenis dalam kondisi yang sama. Pos aktiva berwujud biasanya menggunakan dasar penilaian ini.

Konsep Penandingan (*Matching Principle*)

Pendapatan merupakan hasil yang dituju perusahaan, sementara biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan tersebut merupakan upaya yang dilakukan perusahaan. Dengan demikian, pendapatan harus ditandingkan dengan biaya yang diperkirakan telah menghasilkan pendapatan tersebut, agar dihasilkan besarnya laba yang tepat. Penandingan antara biaya dan pendapatan memerlukan dasar yang tepat. Upaya mencari dasar penandingan yang tepat merupakan masalah yang sering dihadapi oleh akuntan. Masalah tersebut tidak hanya menyangkut penentuan aktiva/jasa yang benar-benar telah dipakai, akan tetapi juga menyangkut perhitungan besarnya nilai-nilai aktiva atau jasa yang telah digunakan.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode kualitatif. Menurut Moleong (2006: 6) penelitian kualitatif adalah prosedur yang menghasilkan data-data deskriptif yang meliputi kata-kata tertulis atau lisan dari orang-orang untuk memahami objek penelitian yang sedang dilakukan, tentunya harus didukung dengan studi literatur berdasarkan pendalaman kajian pustaka, baik berupa data penelitian maupun angka yang dapat dipahami dengan baik. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan konstruksi Baron Residence, yang bertempat di Magetan, Jawa Timur. Perusahaan ini bergerak di bidang Jasa Konstruksi Bangunan, yang mulai tahun 2010 membangun rumah yang berukuran skala kecil dan ruko.

Penelitian ini menggunakan data primer yaitu data yang diambil berupa observasi, wawancara, dan dokumentasi. Data primer dalam penelitian ini berupa hasil wawancara dengan Manajer Perencanaan, Manajer Keuangan, Manajer Proyek, Manajer Umum, *Site Engineer*, dan Pengawas Lapangan, serta observasi lapangan pada objek penelitian. Selain itu juga menggunakan data sekunder, yang diperoleh secara tidak langsung. Data sekunder umumnya berupa bukti, catatan, atau laporan historis yang telah tersusun dalam arsip yang dipublikasikan dan

yang tidak dipublikasikan. Data sekunder yang diambil oleh peneliti berupa data yang berhubungan dengan objek, majalah, jurnal, penelitian kepustakaan, dan lain-lain yang berhubungan dengan topik penelitian ini.

Model Analisis

Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini dapat diuraikan sebagai berikut:

1. Mengklasifikasikan proyek-proyek yang mempunyai jangka waktu penyelesaian panjang beserta nilai kontrak yang disetujui dan lamanya jangka waktu untuk menyelesaikan pekerjaan dari masing-masing proyek, melakukan identifikasi mengenai persentase penyelesaian dari masing-masing proyek yang ditentukan dari perhitungan *physical progress*, dan mengidentifikasi rencana anggaran biaya aktual dikeluarkan untuk selanjutnya, yang akan digunakan dalam penentuan persentase selesai menurut metode *cost to cost*.
2. Melakukan perhitungan pendapatan dan laba periode berjalan dengan mencari selisih antara pendapatan kontrak periode berjalan dengan biaya proyek periode berjalan atau harga pokok konstruksi yang diakui dengan dua pendekatan yang terdapat pada metode persentase penyelesaian, yaitu pendekatan *physical progress* dan pendekatan *cost to cost*.
3. Membandingkan hasil perhitungan dari pendapatan dan laba periode berjalan yang diakui dengan pendekatan *physical progress* dan pendekatan *cost to cost*.
4. Melakukan analisis terhadap hasil perbandingan untuk menentukan pendekatan yang paling sesuai dengan proyek jangka panjang dalam rangka penyajian laporan keuangan yang wajar. Sejalan dengan teori yang diuraikan diatas, Kieso et al. (2007) memberikan rumus untuk perhitungan persentase penyelesaian dasar *cost to cost* seperti berikut ini:

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

Sedangkan untuk mengetahui jumlah pendapatan atau laba kotor yang akan diakui sampai tanggal ini digunakan rumus seperti berikut ini:

$$\text{Persentase penyelesaian} = \frac{\text{Biaya yang dikeluarkan sampai akhir periode berjalan (total biaya aktual)}}{\text{Taksiran Total Seluruh Biaya}} \times 100\%$$

Besarnya jumlah pendapatan periode berjalan dengan menggunakan *cost to cost* diperoleh dengan cara mencari selisih antara pendapatan yang diakui sampai tanggal ini dan pendapatan yang diakui dalam periode sebelumnya. Sedangkan besarnya pendapatan dan laba kotor setiap periode akan dihitung dari selisih antara pendapatan atau laba kotor yang diakui sekarang dengan pendapatan atau laba kotor yang diakui pada periode sebelumnya.

HASIL PENELITIAN

Analisis Metode Pengakuan Pendapatan yang Diterapkan Perusahaan

Dalam kondisi *existing*, perusahaan menggunakan metode persentase penyelesaian dengan menggunakan *physical progress* dalam mengakui pendapatannya yang didasarkan pada hasil unit keluaran (*output measures*). Penilaian persentase bobot setiap kemajuan fisik merupakan hasil opname dari pekerjaan lapangan (proyek) yang dilakukan oleh pengawas lapangan bersama *site engineering manager*. Pengawas lapangan membuat laporan kemajuan fisik harian berdasarkan penyelesaian fisik yang telah dicapai, dan selanjutnya membuat laporan mingguan, kemudian dituangkan dalam laporan prestasi proyek.

Setelah laporan prestasi proyek disetujui oleh *site engineering manager*, maka laporan prestasi proyek dilaporkan dalam laporan perkembangan pekerjaan yang telah diketahui dan disetujui oleh manajer proyek dan pihak terkait lainnya. Pencatatan pengakuan pendapatan dilakukan pada saat akan diterbitkan *invoice*, faktur pajak untuk penagihan Pajak Pertambahan Nilai (PPN), serta laporan prestasi proyek atas pekerjaan kontrak dan ditandatangani oleh pihak pemberi kerja. Sedangkan untuk pengakuan dan pencatatan atas seluruh beban yang telah dikeluarkan berkaitan dengan proyek konstruksi akan dilakukan pada saat terjadinya atau pada saat terhutang atas masing-masing beban yang berhubungan dengan proyek tersebut.

Pengakuan Pendapatan dengan Pendekatan *Physical Progress*

Perusahaan melakukan perhitungan pendapatan yang diakui pada periode yang bersangkutan dengan mengalikan persentase penyelesaian fisik yang sudah disetujui dengan nilai kontak bersih, kemudian hasilnya akan dicatat sebagai pendapatan atau penjualan konstruksi. Berikut ini akan diberikan data yang diperoleh dari perusahaan Baron Residence mengenai harga jual rumah dari perusahaan Baron Residence tahun 2019 seperti terlihat pada Tabel 1 dan data mengenai *Physical Progress* pekerjaan konstruksi dari perusahaan Baron Residence yang dikerjakan dalam tahun 2019 dan tahun 2020 seperti terlihat pada Tabel 2.

Tabel 1
Harga Jual Rumah Baron Residence Tahun 2019 (dalam rupiah)

Type	No kav.	Harga Termasuk PPN
Diamond (2 lantai)	18 s/d 21	Rp. 420.000.000,-
	22 s/d 25	Rp. 430.000.000,-
	26 s/d 27	Rp. 440.000.000,-
Emerald (1 lantai)	28 s/d 29	Rp. 315.000.000,-
	30+31	Rp. 350.000.000,-
	32	Rp. 330.000.000,-
	33 s/d 34	Rp. 310.000.000,-
	35 s/d 37	Rp. 300.000.000,-
	38 s/d 39	Rp. 290.000.000,-

Sumber: Baron Residence

Contoh perhitungan untuk diamond kav. 18 adalah sebagai berikut:

- ❑ Tanda jadi uang muka (*Down Payment*) → 10% (Mei 2019)
Rp. 420.000.000,- x 10% = Rp. 42.000.000,-
(Pendapatan diakui pada periode tahun 2019)
- ❑ 50 % bangunan (November 2019)
Rp. 420.000.000,- x 50% = Rp. 210.000.000,-
(Pendapatan diakui pada periode tahun 2019)
- ❑ 90 % *finishing* → Lunas (Januari 2020)
Rp. 420.000.000,- – Rp. 210.000.000,- – Rp. 42.000.000,- = Rp. 168.000.000,-
(Pendapatan diakui pada periode tahun 2020)
- ❑ Taksiran Biaya Konstruksi 40 %
Rp. 420.000.000,- x 40% = Rp. 168.000.000,-
- ❑ Taksiran Laba kotor
Rp. 420.000.000,- – Rp. 168.000.000,- = Rp. 252.000.000,-

Tabel 2
Physical Progress Konstruksi Baron Residence (dalam rupiah)

Periode	Nilai Kontrak setelah PPN	%	Rincian		
			Biaya Aktual (40%)	Pendapatan Nilai kontrak x Persentase	Laba Kotor Pendapatan – Biaya
2019	Rp. 420.000.000,-	10%	Rp. 16.800.000,-	Rp. 42.000.000,-	Rp. 25.200.000,-
2019	Rp. 420.000.000,-	50%	Rp. 84.000.000,-	Rp. 210.000.000,-	Rp. 126.000.000,-
2020	Rp. 420.000.000,-	40%	Rp. 67.200.000,-	Rp. 168.000.000,-	Rp. 100.800.000,-

Berdasarkan data pada Tabel 1 dan Tabel 2, dapat dijelaskan bahwa: nilai kontrak setelah PPN adalah nilai kontrak yang diperoleh berdasarkan surat perjanjian kontrak kerja yang sudah disepakati oleh kedua belah pihak, dan progres fisik tahun 2019 merupakan hasil opname pekerjaan di lapangan yang ditentukan dalam bentuk persentase progres fisik. Pendapatan yang diakui merupakan hasil kali dari nilai kontrak setelah PPN dengan persentase progres fisik. Biaya proyek berjalan merupakan biaya aktual selama pelaksanaan proyek untuk tahun 2019 dengan taksiran 40% dari harga jual baik berasal dari proyek maupun kantor cabang yang dicatat dan dikumpulkan oleh bagian akuntansi. Laba kotor konstruksi merupakan perhitungan dari selisih antara pendapatan yang diakui dengan biaya proyek berjalan.

PEMBAHASAN

Dalam pendekatan *physical progress* seringkali menyebabkan adanya ketidaksesuaian perkiraan persentase penyelesaian menurut pengawas lapangan dan *site engineering manager* dengan perkiraan perusahaan karena tidak memperhatikan besarnya biaya yang terjadi atau usaha yang telah dicurahkan untuk mencapai tahap penyelesaian pekerjaan proyek dalam periode berjalan,

sehingga menyebabkan pendapatan, beban, dan laba konstruksi yang dilaporkan tidak dapat diatribusikan menurut penyelesaian pekerjaan kontrak secara proporsional.

Pengakuan Pendapatan dengan Pendekatan *Cost to Cost*

Persentase penyelesaian diperoleh dari perbandingan biaya-biaya yang dikeluarkan selama periode berjalan terhadap taksiran jumlah seluruh biaya atau Rencana Anggaran Biaya (RAB), diterapkan pada jumlah seluruh pendapatan atau taksiran seluruh laba kotor dalam kontrak, untuk mendapatkan jumlah pendapatan atau jumlah laba kotor yang diakui sekarang. Dalam menentukan RAB terdapat faktor dan variabel yang harus diperhatikan, diantaranya adalah perlu mempertimbangkan tingkat fluktuasi harga bahan-bahan konstruksi, sehingga nilai RAB yang ditentukan sesuai dengan kebutuhan pengeluaran biaya dalam rangka penyelesaian proyek pada periode berjalan. Dalam menghitung pengakuan pendapatan, proyek konstruksi yang telah selesai dikerjakan 100%, maka taksiran total biaya penyelesaian atau RAB tidak diperlukan lagi sebagai perbandingan untuk menentukan persentase penyelesaian, tetapi sebagai gantinya yang digunakan adalah total biaya aktual yang dikeluarkan sebagai dasar perbandingan perhitungan.

Tabel 3
Cost to Cost Konstruksi Baron Residence (dalam rupiah)

Periode	Nilai Kontrak setelah PPN	%	Rincian			
			RAB Proyek	Biaya Aktual	Pendapatan	Laba Kotor
					Nilai kontrak x Persentase	Pendapatan - Biaya
2019	Rp. 420.000.000,-	10%	Rp. 180.000.000,-	Rp. 18.000.000,-	Rp. 42.000.000,-	Rp. 24.000.000,-
2019	Rp. 420.000.000,-	50%	Rp. 180.000.000,-	Rp. 90.000.000,-	Rp. 210.000.000,-	Rp. 120.000.000,-
2020	Rp. 420.000.000,-	40%	Rp. 180.000.000,-	Rp. 72.000.000,-	Rp. 168.000.000,-	Rp. 96.000.000,-

SIMPULAN

Metode *cost to cost* merupakan metode yang paling tepat untuk mengakui pendapatan dan biaya pada perusahaan konstruksi, karena mengakui pendapatan berdasarkan proporsi biaya proyek yang telah dikeluarkan. Selain itu metode ini juga sesuai dengan *matching principle* yang menyatakan bahwa biaya yang dikeluarkan harus diakui dalam periode yang sama dengan pendapatan sebagai satu kesatuan. Sehingga pendapatan dan laba kotor konstruksi diakui lebih tepat dalam rangka penyajian laporan keuangan yang wajar yang berguna untuk memberikan informasi lebih akurat dalam pengambilan keputusan.

SARAN

Diharapkan di masa depan lebih banyak perusahaan yang akan mengakui pendapatannya menggunakan metode prosentase penyelesaian dengan pendekatan *cost to cost*, sehingga pendapatan yang diterima sesuai dengan fisik bangunan. Dengan demikian pendapatan dan laba kotor konstruksi akan diakui lebih akurat

dalam rangka penyajian laporan keuangan wajar yang berguna untuk memberikan informasi lebih akurat dalam pengambilan keputusan.

DAFTAR KEPUSTAKAAN

- Belkaoui, Ahmed Riahi, 2000, *Teori Akuntansi*, Buku 1, Edisi Pertama, Salemba Empat, Jakarta.
- Bungin, Burhan, 2001, *Metodologi Penelitian Kualitatif Aktualisasi Metodologis ke Arah Ragam Varian Kontemporer*, RajaGrafindo Persada, Jakarta.
- Harahap, Sofyan Safri, 2011, *Teori Akuntansi*, Edisi Revisi, Cetakan Kelima, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta.
- Haryono, Slamet, 2012, *Aktualisasi Soft Control Terhadap Upaya Pengendalian Tingkat Kebocoran dan Rendahnya Kualitas Output*, Jurnal Auditor, Vol. 5, No. 9.
- Ikatan Akuntan Indonesia, 2015, *Standar Akuntansi Keuangan*, Salemba Empat, Jakarta.
- Ikatan Akuntan Indonesia, 2017, *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan*, Ikatan Akuntan Indonesia, Jakarta.
- Kieso, Donald E., Jerry J. Weygant, and Terry D. Warfield, 2007, *Akuntansi Intermediate*, Jilid 1 dan 2, Edisi Ke-12, Edisi Terjemahan, Penerbit Erlangga, Jakarta.
- Moleong, L. J., 2006, *Metode Penelitian Kualitatif*, ROSDA, Bandung.
- Rangkuti, Muhammad Ihsan, 2008, *Pengakuan dan Pengukuran Perusahaan Jasa Konstruksi Pada PT Pembangunan Perumahan (Persero) Cabang I Medan*, USU e-Repritory.
- Ratunuman, S. M., 2013, *Analisis Pengakuan Pendapatan dengan Persentase Penyelesaian dalam Penyajian Laporan Keuangan PT Pilar Dasar*, Jurnal EMBA, Vol. 1, No. 3.
- Rudianto, 2013, *Akuntansi Manajemen*, Penerbit Erlangga, Jakarta.
- Suharli, Michell, 2006, *Akuntansi untuk Bisnis Jasa dan Dagang*, Graha Ilmu, Yogyakarta.
- Supriyono, R. A., 2011, *Akuntansi Biaya: Pengumpulan Biaya dan Penentuan Harga Pokok*, Cetakan Kelima Belas, BPFE, Yogyakarta.
- Susanto, Alfonsus Herry dan Soedjono Rono, 2016, *Analisis Perbedaan Pengakuan Pendapatan Menggunakan Metode Persentase Penyelesaian*, Jurnal Bisnis Perspektif, Vol. 8, No. 1, hal. 58-69.