

**EVALUASI PENERAPAN PERLAKUAN AKUNTANSI KONTRAK KONSTRUKSI
PADA PT. SWADHARMA PROPERTINDO PERIODE 2018-2019**

Katmita Dias Putri

ITB Ahmad Dahlan Jakarta
E-mail: katmitadiasputri@gmail.com

Yumniati Agustina

ITB Ahmad Dahlan Jakarta
E-mail: yumniatiagustina@itb-ad.ac.id

Abstract

This study aims to evaluate the accounting treatment of construction contracts at PT. Swadharama Propertindo for the 2018-2019 period uses input measures of a cost-to-cost basis method and by using output units-of-delivery method based on invoices issued. This research is a qualitative descriptive study with library research methods and field research that includes observations, interviews, documentation, and joint (triangulation). Data analysis techniques used in the study were before and during the field of the Miles and Huberman model. The results of this study are related to the application of accounting treatment to construction contracts at PT. Swadharama Propertindo is the recognition, measurement, presentation and disclosure of income and construction costs have a difference between the size of the input and the size of the output. The size of the input has a higher effect on profitability, because income is recognized based on the proportion of costs incurred compared to the total estimated cost (cost-to-cost basis method). Whereas the size of output has a lower effect on profitability because income is recognized along with the issuance of bills and the Work Inspection Minutes that show the level of completion of a physical portion of a contract (output size).

Keywords: *Accounting for Construction Contracts Input Size Output*

PENDAHULUAN

Perkembangan perusahaan konstruksi di Indonesia dari tahun ke tahun mengalami perubahan. Dari data Badan Pusat Statistik Indonesia menyatakan bahwa jumlah perusahaan konstruksi pada tahun 2016 menunjukkan angka sebesar 142.852, pada tahun 2017 menunjukkan angka sebesar 155.833, dan pada tahun 2018 menunjukkan angka sebesar 160.576. Angka 160.576 menunjukkan jumlah pesaing perusahaan bidang konstruksi semakin besar (<https://www.bps.go.id>, diakses pada tanggal 02 Oktober 2019).

Pada perusahaan konstruksi permasalahan umum akuntansi yang dihadapi menyangkut bagaimana meng-alokasikan pendapatan dan biaya kontrak kedalam periode akuntansi ketika

pekerjaan konstruksi dilakukan. Periode dimulainya pekerjaan dengan penyelesaian aktivitas konstruksi biasanya berada dalam periode akuntansi yang berbeda. Menurut Martani, dkk (2015:221) “Kontrak konstruksi dalam perjanjiannya sering kali mengatur agar penjual (dalam hal ini yang membangun) dapat menagih berdasarkan interval waktu tertentu yang sering dikenal dengan istilah termin”.

Kontrak Kontruksi diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.34 (revisi 2010). Menurut IAI (2018:34.1) “kontrak konstruksi yaitu 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”. Akuntansi kontrak konstruksi dalam SAK ETAP diatur di dalam bab 20 mengenai Pendapatan.

Kontrak konstruksi terdiri dari dua jenis kontrak, yaitu kontrak harga tetap dan kontrak biaya *plus*. Menurut IAI (2018: 34.1) Metode yang digunakan dalam mengukur pendapatan dan beban kontrak konstruksi, yaitu “metode persentase penyelesaian (*percentage-of-completion method*) dan metode biaya terpulihkan (*cost recovery/ zero-profit method*)”. Dalam menentukan tingkat kemajuan menuju penyelesaian menggunakan ukuran *input* dan *output*. Ukuran *input* (*input measures*) diukur dari biaya yang telah dikeluarkan seperti jam kerja/usaha yang ditujukan untuk kontrak, ukuran *input* yang paling umum digunakan adalah metode *cost-to-cost basis*. Ukuran *output* (*output measures*) diukur dengan satuan ton yang dihasilkan, jumlah lantai bangunan yang telah diselesaikan/menunjukkan hasil, ukuran *output* yang paling umum digunakan adalah metode *units-of-delivery*.

Menurut Kieso, dkk. (2018:250) “Metode persentase penyelesaian men-syaratkan perusahaan mengakui pen-dapatan, biaya kontrak, dan laba setiap periodenya berdasarkan tahap penyelesai-an kontrak”. Metode ini memberikan informasi yang yang berguna mengenai cakupan aktivitas kontrak dan kinerja selama suatu periode, perusahaan meng-akumulasi biaya konstruksi ditambah dengan laba yang diperoleh sampai dengan akhir periode pada suatu akun. Berdasarkan IAI (2018:80) dalam SAK ETAP bab 20 paragraf 20.23, “Jika kondisi untuk menggunakan metode persentase penyelesaian tidak terpenuhi, maka perusahaan diperbolehkan untuk menggunakan metode biaya terpulihkan (*cost recovery/zero-profit method*) dalam mengakui pendapatan dan biaya kontrak”. Metode ini mengakui pendapatan hanya dari pengeluaran biaya yang diekspektasi dapat dipulihkan. Setelah seluruh biaya telah dikeluarkan maka laba bruto dapat diakui.

PT. Swadharma Propertindo merupakan salah satu perusahaan swasta di Jakarta yang bergerak dibidang penyedia jasa konstruksi.

Kegiatan utama perusahaan adalah sebagai penyedia jasa konstruksi PT. Bank Negara Indonesia. PT. Swadharma Propertindo beralamat di Cipulir Centre Blok A1-A2, Jl.Ciledug Raya No. 46, Kebayoran Lama, Jakarta Selatan. Jasa konstruksi yang dikerjakan oleh PT. Swadharma Propertindo melibatkan lebih dari satu periode akuntansi, sehingga dalam pengakuan pendapatan dan biaya dari kontrak konstruksi harus sesuai dalam periode akuntansi ketika pekerjaan dilakukan.

Dari pengamatan yang dilakukan penulis, pengakuan atas transaksi pendapatan dan biaya konstruksi pada PT. Swadharma Propertindo menggunakan metode persentase penyelesaian. PT. Swadharma Propertindo mengakui biaya konstruksi setiap akhir bulan berdasarkan biaya yang dikeluarkan untuk menyelesaikan kontrak tersebut (*cost-to-cost basis*), dan pendapatan diakui dari persentase biaya ditambah dengan estimasi laba yang akan diterima. Pengakuan pendapatan menggunakan metode tersebut di perbolehkan oleh SAK ETAP namun, biaya yang telah dikeluarkan tidak bisa sepenuhnya dijadikan tolak ukur atas penyelesaian pekerjaan yang ada dilapangan.

Pengakuan pendapatan dan biaya konstruksi setiap akhir bulan yang di dasarkan atas biaya yang telah dikeluarkan, Direksi terbaru PT. Swadharma Propertindo kurang menyetujui pengakuan pendapatan dan biaya konstruksi dengan metode yang dilakukan. Pengakuan pendapatan dengan metode tersebut dianggap kurang akurat, dikhawatirkan pendapatan yang telah diakui perusahaan tidak bisa ditagihkan kepada pemberi kerja karena adanya kendala pekerjaan dilapangan, sehingga menyebabkan pekerjaan belum memenuhi kontrak kerja.

Pendapatan sebaiknya diakui bersamaan dengan terbitnya tagihan

kepada pemberi kerja (*invoice*), *invoice* terbit atas dasar termin yang telah disepakati didalam kontrak dan juga bersumber dari kemajuan fisik proyek yang dinyatakan dalam bentuk Berita Acara Pemeriksaan Pekerjaan (BAPP) yang telah ditanda tangani oleh perusahaan sebagai pihak pelaksana pekerjaan, pihak konsultan pengawas, dan pihak pemberi kerja. Pengakuan pendapatan seperti ini dikenal dengan metode *units-of-delivery*. Ketepatan Berita Acara Pemeriksaan Pekerjaan (BAPP) akan berpengaruh kepada proses penagihan dan berdampak pada pengakuan pendapatan, jika penagihan terlambat maka pendapatan belum bisa diakui oleh perusahaan.

TUJUAN PENELITIAN

Untuk mengkaji perlakuan akuntansi kontrak konstruksi menggunakan ukuran *input* metode *cost-to-cost basis* dan *output* metode *units-of-delivery* didasarkan terbitnya tagihan (*invoice*) didukung dengan kemajuan fisik proyek yang dinyatakan dalam bentuk Berita Acara Pemeriksaan Pekerjaan (BAPP) pada PT. Swadharma Propertindo periode 2018-2019.

METODE PENELITIAN

Jenis penelitian adalah penelitian deskriptif dengan pendekatan kualitatif. Sumber data yang digunakan adalah sumber data primer dan data sekunder. Teknik pengumpulan data yaitu: penelitian kepustakaan (*library research*) dan penelitian lapangan (*field research*) yang meliputi observasi, wawancara, dokumentasi, dan *triangulasi*. Teknik analisis data yaitu: analisis data sebelum di lapangan dan analisis data selama dilapangan Model Miles and Huberman (*data collection, data reduction, data display, conclusion drawing/ verification*).

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Laporan Keuangan Neraca per 31 Desember 2018 & 31 Desember 2019 hanya akun-akun yang terkait dengan perlakuan akuntansi kontrak konstruksi. Nilai dari piutang usaha mengalami kenaikan sebesar Rp 1.203.754.040,- .

Akun kinerja yang akan difaktur pada aktiva lancar PT. Swadharma Propertindo merupakan akun untuk mencatat perkembangan

piutang usaha atau penagihan pada konstruksi dalam proses. Akun ini terbentuk ketika pendapatan diakui dengan ukuran *input* metode *cost-to-cost basis*. Dimana kinerja yang akan difaktur bertambah ketika pendapatan diakui (Db: kinerja yang akan difaktur, Cr: pendapatan konstruksi) dan akan berkurang ketika tagihan (*invoice*) diterbitkan (Db: piutang usaha, Cr: kinerja yang akan difaktur). Pada Neraca per 31 Desember 2018 akun ini menunjukkan angka Rp 4.754.584.782,- .

Pada Neraca per 31 Desember 2019 kinerja yang akan difaktur bersaldo nol rupiah, dikarenakan pada tahun 2019 pendapatan dan biaya konstruksi diakui menggunakan ukuran *output* metode *unit-of-delivery* dengan dasar tagihan yang diterbitkan. Pada ukuran *output* metode *unit-of-delivery*, - ketika pendapatan bertambah (Db: piutang usaha, Cr: pendapatan konstruksi).

Tabel 1. Neraca PT. Swadharna Propertindo

PT. SWADHARMA PROPERTINDO		
NERACA		
PER 31 DESEMBER 2018		
	Des-19	Des-18
	Rp	Rp
AKTIVA		
AKTIVA LANCAR		
KAS & SETARA KAS	3.422.149.647	2.154.447.119
PIUTANG USAHA	2.517.128.096	1.313.374.056
KINERJA PROYEK YANG AKAN DIFAKTUR	-	4.754.584.782
UANG MUKA DAN BIAYA DIBAYAR DIMUKA	727.341.044	1.109.183.681
PAJAK DIBAYAR DIMUKA	289.858.000	105.735.017
PERSEDIAAN PROPERTY	4.120.536.962	1.382.796.000
PERSEDIAAN ALAT KANTOR	949.667	450.311
PERSEDIAAN MATERIAL	69.914.176	-
INVESTASI MODAL KONSTRUKSI	-	644.965.606
PEKERJAAN DALAM PENYELESAIAN PROPERTY	-	2.044.415.500
PEKERJAAN DALAM PENYELESAIAN KONSTRUKSI	9.178.109.961	-
PIUTANG LAIN-LAIN	371.489.742	27.850.000
TOTAL AKTIVA LANCAR	20.697.477.294	13.537.802.072
AKTIVA TETAP		
NILAI PEROLEHAN AKTIVA TETAP	8.746.799.578	8.607.051.018
TOTAL AKUMULASI PENYUSUTAN	(1.679.264.479)	(1.347.240.710)
TOTAL AKTIVA TETAP	7.067.535.099	7.259.810.308
TOTAL AKTIVA	27.765.012.393	20.797.612.380
KEWAJIBAN		
KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
HUTANG BANK	3.700.000.000	2.851.150.000
HUTANG PAJAK	181.958.951	53.061.211
BIAYA YANG MASIH HARUS DIBAYAR	6.625.000.000	234.666.744
TOTAL KEWAJIBAN JANGKA PENDEK	10.506.958.951	3.138.877.955
KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
PINJAMAN PEMBIAYAAN	-	234.727.700
KEWAJIBAN IMBALAN PASCA KERJA	374.347.637	215.912.971
TOTAL KEWAJIBAN JANGKA PANJANG	374.347.637	450.640.671
TOTAL KEWAJIBAN	10.881.306.588	3.589.518.626
EKUITAS		
MODAL SAHAM	15.000.000.000	15.000.000.000
LABA/RUGI TAHUN LALU	1.768.374.461	2.030.342.593
LABA/RUGI TAHUN BERJALAN	115.331.345	177.751.160
TOTAL EKUITAS	16.883.705.806	17.208.093.754
TOTAL KEWAJIBAN DAN EKUITAS	27.765.012.393	20.797.612.380

Sumber: Laporan Keuangan PT. Swadharna Propertindo tahun 2018 dan 2019

Akun investasi modal konstruksi merupakan akun untuk mencatat pengeluaran-pengeluaran yang dibayar-kan sehubungan dengan pelaksanaan pekerjaan seperti pembelian material proyek, pembayaran upah langsung, dan *overhead* konstruksi. Yang mana nantinya akan diakui sebagai biaya atas pelaksanaan pekerjaan tersebut (biaya konstruksi).

Investasi modal konstruksi bertambah (Db: investasi modal konstruksi, Cr: kas atau bank) dan akan berkurang ketika pendapatan atas proyek yang bersangkutan diakui (Db: biaya konstruksi, Cr: investasi modal konstruksi).

Pada Neraca per 31 Desember 2018 akun investasi modal konstruksi menunjukkan angka sebesar Rp 644.965.606,- . Dan pada Neraca per 31 Desember 2019, akun investasi modal konstruksi bersaldo nol rupiah. Hal ini dikarenakan pada tahun 2019 seluruh biaya yang terkait dengan konstruksi dimasukkan ke dalam

akun pekerjaan dalam penyelesaian konstruksi.

Akun pekerjaan dalam penyelesaian konstruksi merupakan akun yang digunakan sebagai akun pengganti investasi modal konstruksi pada Neraca per 31 Desember 2018. Akun ini mulai digunakan pada proyek-proyek baru yang dikerjakan oleh PT. Swadharna Propertindo di tahun 2019.

Pekerjaan dalam penyelesaian konstruksi bertambah ketika pengeluaran-pengeluaran yang dibayarkan sehubungan dengan pelaksanaan pekerjaan konstruksi (Db: pekerjaan dalam penyelesaian konstruksi, Cr: kas atau bank) dan akan berkurang ketika pendapatan atas proyek yang bersangkutan diakui (Db: biaya konstruksi, Cr: pekerjaan dalam penyelesaian konstruksi) sesuai prinsip dasar akuntansi (*the matching principle*).

Pada Laba Rugi tahun 2019 beban lain-lain menunjukkan angka Rp 770.959.573,- meningkat dibanding tahun 2018 yaitu sebesar Rp 299.379.292,-.

Beban lain-lain ini berasal dari piutang konstruksi yang dihapuskan, pendapatan yang telah diakui namun tidak bisa ditagihkan (kinerja yang akan difaktur), biaya sehubungan pekerjaan konstruksi yang pendapatannya tidak bisa diakui (investasi modal konstruksi), dan biaya bank atau terkait operasional perusahaan.

Pendapatan lain-lain pada Laba Rugi tahun 2019 mengalami kenaikan disebabkan adanya pendapatan lain-lain dari unit property terkait kejadian transaksi dimasa lalu.

Tabel 2. Laba Rugi PT. Swadharma Propertindo

PT.SWADHARMA PROPERTINDO LABA RUGI UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR 31 DESEMBER 2019		
	Des-19 Rp	Des-18 Rp
PENDAPATAN		
PENDAPATAN KONTRAKTOR	16.849.256.008	18.812.487.247
PENDAPATAN BUILDING MANAGEMENT	4.681.209.795	4.117.332.727
PENDAPATAN PENGELOLAAN ATM	4.894.280.617	4.527.777.672
TOTAL PENDAPATAN	26.424.746.420	27.457.597.646
HARGA POKOK PENDAPATAN		
BIAYA UNIT KONTRAKTOR	14.293.537.477	16.209.555.803
BIAYA UNIT BUILDING MANAGEMENT	3.033.195.911	2.408.345.897
BIAYA UNIT PENGELOLAAN ATM	3.535.753.569	3.261.948.695
BIAYA UNIT JASA PENGAMANAN	-	26.200.000
TOTAL HARGA POKOK PENDAPATAN	20.862.486.957	21.906.050.395
LABA/RUGI KOTOR	5.562.259.463	5.551.547.251
BEBAN ADMINISTRASI DAN UMUM		
BEBAN PEGAWAI KANTOR PUSAT	3.554.796.512	3.589.123.606
BEBAN UMUM KANTOR	843.707.636	1.008.154.511
BEBAN PEMELIHARAAN & PERAWATAN	68.566.245	88.067.842
BEBAN PENYUSUTAN	479.547.369	423.270.676
TOTAL BEBAN ADMINISTRASI DAN UMUM	4.946.617.762	5.108.616.635
LABA/RUGI OPERASIONAL	615.641.701	442.930.616
PENDAPATAN / BEBAN LAIN-LAIN		
PENDAPATAN LAIN-LAIN	270.649.217	34.199.837
BEBAN LAIN-LAIN	770.959.573	299.379.292
LABA/RUGI BERSIH SEBELUM PAJAK	115.331.345	177.751.160

Sumber: Laporan Keuangan PT. Swadharma Propertindo tahun 2018 dan 2019

Tabel 3. Daftar Rincian Proyek

No.	Nama Proyek	No SPK	Tanggal SPK	Nilai Kontrak
1.	BNI Syariah KCP Batu Malang	No. BNISy/PFD/ 3/055/SPK	03 September 2018	920.000.000
2.	BNI Syariah Blok M	No. BNISy/PFD/ 3/072/SPK	18 Oktober 2018	960.000.000
3.	BNI Syariah KCP Tamalanrea	No. BNISy/PFD/ 3/063/SPK	02 Oktober 2018	985.000.000
				2.865.000.000

Sumber: PT. Swadharma Propertindo

Data-data yang berkaitan dalam pengakuan pendapatan dan biaya konstruksi ukuran *output* metode *unit-of-delivery* yaitu Kontrak Kerja atau Surat Perintah Kerja sebagai dasar untuk menghitung besarnya pendapatan yang akan diakui. Rencana Anggaran Proyek untuk melihat estimasi biaya dari kontrak konstruksi yang tertuang dalam Monitoring Proyek PT. Swadharma Propertindo.

Tagihan (*invoice*) yang diterbitkan dan Berita Acara Pemeriksaan Pekerjaan (BAPP) sebagai dasar kapan pendapatan dari kontrak konstruksi akan diakui. Besarnya pendapatan yang akan diakui sesuai dengan nilai yang ditagihkan setelah mengurangi bagian pihak ke tiga (PPN 10%) dan biaya akan diakui sebesar dengan persentase pendapatan yang diakui pada periode akuntansi yang bersangkutan.

1a. Pengakuan Akuntansi Kontrak Konstruksi Menggunakan Ukuran Input Metode *cost-to-cost basis*.

Berdasarkan metode ini pendapatan dan biaya konstruksi diakui dengan memperhatikan tingkat biaya yang telah terjadi hingga saat ini dibandingkan dengan estimasi total biaya yang diperlukan untuk menyelesaikan kontrak. Sebagai ilustrasi, beberapa contoh kontrak kerja atas proyek yang dikerjakan oleh PT. Swadharma Propertindo yang dimulai pada tahun 2018 dan selesai pada tahun 2019.

Proyek pertama adalah proyek BNI Syariah KCP Batu Malang dengan nilai kontrak konstruksi Rp 920.000.000,- dengan estimasi biaya konstruksi atau rencana anggaran proyek (RAP) sebesar Rp 711.778.125,-. Proyek kedua adalah proyek BNI Syariah Blok M dengan nilai kontrak konstruksi Rp 960.000.000,- dengan estimasi biaya konstruksi RAP sebesar Rp 766.058.599,-. Dan proyek ketiga adalah proyek BNI Syariah KCP Tamalanrea dengan nilai kontrak konstruksi Rp 985.000.000,- dengan estimasi biaya konstruksi atau RAP sebesar Rp 766.058.599,-.

Tabel 4. Daftar Kontrak Kerja dan RAP Proyek

No.	Nama Proyek	Nilai Kontrak	DPP	PPN	Estimasi RAP
1.	BNI Syariah KCP Batu Malang	920.000.000	836.363.636	83.636.364	711.778.125
2.	BNI Syariah Blok M	960.000.000	872.727.273	87.272.727	752.512.849
3.	BNI Syariah KCP Tamalanrea	985.000.000	895.454.545	89.545.455	766.058.599
		2.865.000.000	2.604.545.455	260.454.545	2.230.349.573

Sumber: Monitoring Proyek PT. Swadharma Propertindo

Total pendapatan konstruksi yang akan diakui oleh PT. Swadharma Propertindo adalah nilai kontrak dikurangi dengan PPN 10% atau nilai yang dipakai sebagai dasar untuk

menghitung pengenaan pajak (DPP) dari kontrak konstruksi. Pendapatan kontrak konstruksi yang akan diakui dan dicatat oleh PT. Swadharma Propertindo atas proyek BNI Syariah KCP Batu Malang sebesar Rp 836.363.636,- BNI Syariah Blok M sebesar Rp 872.727.273,- dan BNI Syariah KCP Tamalanrea sebesar Rp 895.545.545,- .

1b. Pengakuan pendapatan dan biaya konstruksi menggunakan ukuran output metode *unit-of-delivery* didasarkan atas terbit tagihan (*invoice*)

Berdasarkan metode ini pendapatan dan biaya konstruksi diakui dengan memperhatikan kapan tagihan (*invoice*) diterbitkan, ketika *invoice* diterbitkan pendapatan dan biaya konstruksi baru akan diakui. *Invoice* terbit atas dasar termin yang telah disepakati didalam kontrak dan juga bersumber dari kemajuan fisik proyek yang dinyatakan dalam bentuk Berita Acara Pemeriksaan Pekerjaan (BAPP) yang telah ditanda tangani oleh perusahaan sebagai pihak pelaksana pekerjaan, pihak konsultan pengawas, dan pihak pemberi kerja.

Berikut adalah termin yang tertulis dalam kontrak perjanjian yang diakui pendapatan secara *accrual basis*:

- a. Pembayaran tahap pertama
Pembayaran tahap pertama sebesar 45% dari nilai kontrak, dibayar setelah progress pekerjaan renovasi mencapai 50% yang dinyatakan dengan Berita Acara Progres dan Berita Acara Pemeriksaan 50%.
- b. Pembayaran tahap kedua
Pembayaran tahap kedua sebesar 50% dari nilai kontrak, dibayar setelah progress pekerjaan renovasi mencapai 100% yang dinyatakan dengan Berita Acara Progres dan Berita Acara Pemeriksaan 100%.
- c. Pembayaran tahap ketiga/ retensi
Pembayaran tahap ketiga/retensi sebesar 5% dari nilai kontrak, dibayar setelah menyelesaikan masa retensi 90 (Sembilan puluh) hari kalender dari serah terima I dengan Berita Acara serah terima II dan *As Built Drawing*.

Tabel 5. Daftar Tagihan diterbitkan oleh PT. Swadharma Propertindo

No.	Nama Proyek	Nilai Kontrak	Termin Ke-	%	Invoice Terbit	
					Tanggal	Nilai
1.	BNI Syariah KCP Batu Malang	920.000.000	1	45%	07/11/2018	414.000.000
			2	50%	23/11/2018	460.000.000
			3	5%	16/01/2019	46.000.000
Total						920.000.000
2.	BNI Syariah Blok M	960.000.000	1	45%	04/12/2018	432.000.000
			2	50%	21/01/2019	480.000.000
			3	5%	11/04/2019	48.000.000
Total						960.000.000
3.	BNI Syariah KCP Tamalanrea	985.000.000	1	45%	15/11/2018	443.250.000
			2	50%	04/12/2018	492.500.000
			3	5%	18/03/2019	49.250.000
Total						985.000.000

Sumber: Rekapitulasi tagihan unit konstruksi tahun 2018 dan tahun 2019

Invoice yang diterbitkan sangat berpengaruh terhadap kapan pendapatan dan biaya konstruksi dapat diakui. Diharapkan bagian *Finance* selalu tepat waktu dalam melakukan penagihan ke pelanggan, begitu juga begian teknik dalam membuat Berita Acara Pemeriksaan Pekerjaan (BAPP). Hal ini dilakukan agar pendapatan dan biaya konstruksi bisa segera diakui dan mencerminkan tingkat penyelesaian aktivitas kontrak.

Termin ke-3 adalah termin retensi (masa pemeliharaan) yang mana akan ditagihkan tiga bulan setelah menyelesaikan masa retensi yaitu 90 (sembilan puluh) hari kalender dari serah terima I dengan Berita Acara serah terima II. Namun perusahaan mengakui pendapatan dan biaya konstruksi bersamaan dengan tagihan tahap kedua yang dinyatakan dengan Berita Acara Progres dan Berita Acara Pemeriksaan 100%.

Total pendapatan konstruksi yang diakui oleh PT. Swadharma Propertindo adalah nilai kontrak dikurangi dengan PPN 10% atau nilai yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung pengenaan pajak (DPP) dari kontrak konstruksi.

Pendapatan kontrak konstruksi yang diakui dan dicatat oleh PT. Swadharma Propertindo atas proyek BNI Syariah KCP Batu Malang pada tahun 2018 yaitu tagihan termin I, II dan

III dari nilai tagihan Rp 920.000.000,- dikali $100/110 = \text{Rp } 836.363.636,-$.

Pendapatan kontrak konstruksi yang diakui dan dicatat oleh PT. Swadharma Propertindo atas proyek BNI Syariah Blok M pada tahun 2018 yaitu tagihan termin I sebesar Rp 432.000.000,- dikali $100/110 = \text{Rp } 392.727.273,-$ tagihan termin II dan III diakui pada tahun 2019 sebesar Rp 528.000.000,- dikali $100/110 = \text{Rp } 480.000.000,-$.

Pendapatan kontrak konstruksi yang diakui dan dicatat oleh PT. Swadharma Propertindo atas proyek BNI Syariah KCP Tamalanrea pada tahun 2018 tagihan termin I, II, dan III sebesar Rp 985.000.000,- dikali $100/110 = \text{Rp } 895.454.545,-$.

2.a Pengukuran Pendapatan dan Biaya Konstruksi menggunakan ukuran *input* metode *cost-to-cost basis*.

Berdasarkan metode ini mengukur persentase penyelesaian dengan membandingkan biaya yang terjadi hingga saat ini dengan estimasi terbaru total biaya yang diperlukan untuk menyelesaikan kontrak. Tabel 6 adalah daftar realisasi biaya atas proyek BNI Syariah KCP Batu Malang, BNI Syariah Blok M, dan BNI Syariah KCP Tamalanrea.

Tabel 6. Perhitungan Pendapatan dan Biaya Konstruksi Ukuran *Input*

Realisasi Biaya Th 2018			
Nama Proyek	BNI Syariah KCP Batu Malang	BNI Syariah Blok M	BNI Syariah KCP Tamalanrea
Nilai Kontrak	920.000.000	960.000.000	985.000.000
DPP	836.363.636	872.727.273	895.454.545
PPN	83.636.364	87.272.727	89.545.455
Realisasi biaya	711.778.125	752.512.849	766.058.599
Estimasi biaya (RAP)	711.778.125	752.512.849	766.058.599
%	100%	100%	100%
Pendapatan diakui	836.363.636	872.727.273	895.454.545

Sumber: PT. Swadharma propertindo

Ketika biaya konstruksi atas proyek-proyek tersebut telah terealisasi 100% maka pada periode tersebut pendapatan juga dapat diakui 100%. Sehingga jurnal atas pengakuan pendapatan dan biaya konstruksi, adalah sebagaimana ditampilkan pada tabel 7.

Tabel 7. Jurnal Pendapatan Konstruksi Ukuran *Input*

No.	Nama Proyek	31-Des-18	
		Debet	Kredit
1.	BNI Syariah KCP Batu Malang Kinerja Yang Akan Difaktur Pendapatan Konstruksi	836.363.636	836.363.636
2.	BNI Syariah Blok M Kinerja Yang Akan Difaktur Pendapatan Konstruksi	872.727.273	872.727.273
3.	BNI Syariah KCP Tamalanrea Kinerja Yang Akan Difaktur Pendapatan Konstruksi	895.454.545	895.454.545
	Total	2.604.545.455	2.604.545.455

Sumber: PT. Swadharma propertindo

Seperti pada tabel diatas, pendapatan yang diukur menggunakan ukuran *input* metode *cost-to-cost basis*, total pendapatan yang diakui pada tahun 2018 sebesar Rp 2.604.545.455,- dengan biaya konstruksi sebesar Rp 2.230.349.573,- seperti yang terperinci pada tabel 8.

Tabel 8. Jurnal Biaya Konstruksi Ukuran *Input*

No.	Nama Proyek	31-Des-18	
		Debet	Kredit
1.	BNI Syariah KCP Batu Malang Biaya Konstruksi Investasi Modal Konstruksi	711.778.125	711.778.125
2.	BNI Syariah Blok M Biaya Konstruksi Investasi Modal Konstruksi	752.512.849	752.512.849
3.	BNI Syariah KCP Tamalanrea Biaya Konstruksi Investasi Modal Konstruksi	766.058.599	766.058.599
	Total	2.230.349.573	2.230.349.573

Sumber: PT. Swadharma propertindo

2.b Pengukuran pendapatan dan biaya konstruksi menggunakan ukuran *output* metode *unit-of-delivery*.

Dasar pengukuran adalah tagihan (*invoice*) yang terbit bersumber dari kemajuan fisik proyek yang dinyatakan dalam bentuk Berita Acara Pemeriksaan Pekerjaan (BAPP). maka pendapatan dan biaya konstruksi akan segera diakui. Pendapatan dari termin retensi diukur bersamaan dengan tagihan tahap kedua

yang dinyatakan dengan Berita Acara Progres dan Berita Acara Pemeriksaan 100%. Pengukuran pendapatan dan biaya konstruksi ukuran *output*, adalah sebagai berikut:

Tabel 9. Perhitungan Pendapatan dan Biaya Konstruksi Ukuran *Output*

No.	Nama Proyek	Termin Ke	%	Invoice Terbit Tanggal	Invoice Terbit		Realisasi Biaya %
					Nilai	DPP	
					920.000.000	836.363.636	711.778.125
1.	BNI Syariah KCP Batu Malang	1	45%	07/11/2018	414.000.000	376.363.636	320.300.156
				23/11/2018	460.000.000	418.181.818	355.889.063
				16/01/2019	46.000.000	41.818.182	35.588.906
					960.000.000	872.727.273	752.512.849
2.	BNI Syariah Blok M	1	45%	04/12/2018	432.000.000	392.727.273	338.630.782
				21/01/2019	480.000.000	436.363.636	376.256.425
				11/04/2019	48.000.000	43.636.364	37.625.642
					985.000.000	895.454.545	766.058.599
3.	BNI Syariah KCP Tamalanrea	1	45%	15/11/2018	443.250.000	402.954.545	344.726.370
				04/12/2018	492.500.000	447.727.273	383.029.300
				18/03/2019	49.250.000	44.772.727	38.302.930

Sumber: PT. Swadharma propertindo

Dari pengukuran pendapatan dan biaya konstruksi pada tabel 9, maka jurnal yang dibuat seperti ditunjukkan pada tabel 10.

Tabel 10. Jurnal Pengakuan Pendapatan Konstruksi Ukuran *Output*

No.	Nama Proyek	31-Des-18		31-Des-19	
		Debet	Kredit	Debet	Kredit
1.	BNI Syariah KCP Batu Malang				
	Piutang Usaha Unit Konstruksi	920.000.000			
	PPN Keluaran		83.636.364		
	Pendapatan Konstruksi		836.363.636		
2.	BNI Syariah Blok M				
	Piutang Usaha Unit Konstruksi	432.000.000		528.000.000	
	PPN Keluaran		39.272.727		48.000.000
	Pendapatan Konstruksi		392.727.273		480.000.000
3.	BNI Syariah KCP Tamalanrea				
	Piutang Usaha Unit Konstruksi	985.000.000			
	PPN Keluaran		89.545.455		
	Pendapatan Konstruksi		895.454.545		
Total		2.337.000.000	2.337.000.000	528.000.000	528.000.000

Sumber: PT. Swadharma propertindo

Pendapatan yang diakui dengan ukuran *output* metode *unit-of-delivery* yang didasarkan atas terbitnya tagihan (*invoice*) terbagi menjadi dua periode akuntansi, yang pertama pada tahun 2018 pendapatan diakui sebesar Rp. 2.124.545.455,- dan pada tahun 2019 pendapatan diakui sebesar Rp 480.000.000,- dengan biaya konstruksi pada tahun tahun 2018 sebesar Rp.

1.816.467.506,- dan pada tahun 2019 biaya konstruksi sebesar Rp 413.882.067,- seperti yang terperinci pada tabel 11.

Tabel 11. Jurnal Pengakuan Biaya Konstruksi Ukuran *Output*

No.	Nama Proyek	31-Des-18		31-Des-19	
		Debet	Kredit	Debet	Kredit
1.	BNI Syariah KCP Batu Malang				
	Biaya Konstruksi	711.778.125			
	Investasi Modal Konstruksi		711.778.125		
2.	BNI Syariah Blok M				
	Biaya Konstruksi	338.630.782		413.882.067	
	Investasi Modal Konstruksi		338.630.782		413.882.067
3.	BNI Syariah KCP Tamalanrea				
	Biaya Konstruksi	766.058.599			
	Investasi Modal Konstruksi		766.058.599		
Total		1.816.467.506	1.816.467.506	413.882.067	413.882.067

Sumber: PT. Swadharma propertindo

3. Penyajian Pendapatan dan Biaya Konstruksi

Tabel 12. Laba Rugi Menggunakan Ukuran *Input*: metode *cost-to-cost basis*

PT.SWADHARMA PROPERTINDO		
LABA RUGI		
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR 31 DESEMBER 2019		
	Des-19	Des-18
	Rp	Rp
PENDAPATAN		
PENDAPATAN KONTRAKTOR	-	2.604.545.455
TOTAL PENDAPATAN	-	2.604.545.455
HARGA POKOK PENDAPATAN		
BIAYA UNIT KONTRAKTOR	-	2.230.349.573
TOTAL HARGA POKOK PENDAPATAN	-	2.230.349.573
LABARUGI KOTOR	-	374.195.882

Tabel 13. Laba Rugi Menggunakan Ukuran Output : metode *unit-of-delivery*

PT.SWADHARMA PROPERTINDO		
LABA RUGI		
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR 31 DESEMBER 2019		
	Des-19	Des-18
	Rp	Rp
PENDAPATAN		
PENDAPATAN KONTRAKTOR	480.000.000	2.124.545.455
TOTAL PENDAPATAN	480.000.000	2.124.545.455
HARGA POKOK PENDAPATAN		
BIAYA UNIT KONTRAKTOR	413.882.067	1.816.467.506
TOTAL HARGA POKOK PENDAPATAN	413.882.067	1.816.467.506
LABA/RUGI KOTOR	66.117.933	308.077.948

Penggunaan ukuran input metode *cost-to-cost* basis pendapatan dan biaya konstruksi diakui seluruhnya pada tahun 2018, sebab pendapatan diakui atas dasar biaya yang telah dikeluarkan oleh perusahaan, seperti yang tersaji pada tabel 12. Dan jika menggunakan ukuran output metode *unit-of-delivery* yang dicatat berdasarkan terbitnya tagihan pendapatan dan biaya konstruksi diakui pada tahun 2018 dan 2019, sesuai tagihan yang diterbitkan, seperti yang tersaji dalam tabel 13. Realisasi biaya yang belum diakui pendapatannya atau jumlah bruto kontrak pekerjaan yang sudah menjadi hak dicatat sebagai suatu aset pada laporan di Neraca sebagai akun pekerjaan dalam penyelesaian-konstruksi

4. Pengungkapan Pendapatan dan Biaya Konstruksi

Entitas mengungkapkan metode yang digunakan untuk menentukan tingkat penyelesaian kontrak yang sedang berjalan. Hal ini dapat disajikan pada Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK), berupa metode dalam menentukan tingkat pengakuan pendapatan dengan ukuran *input* metode *cost-to-cost basis*, dan juga ukuran *output* metode *unit-of-delivery*. yang dicatat berdasarkan terbitnya tagihan pendapatan konstruksi belum diakui 100% sehingga biaya yang terealisasi masih terakumulasi pada akun investasi modal konstruksi pada Neraca per 31 Desember dan pada Neraca per 31 Desember 2019 menjadi akun pekerjaan dalam penyelesaian konstruksi.

KESIMPULAN

1. Pengakuan pendapatan dan biaya Konstruksi
 - a. Ukuran *input* metode *cost-to-cost basis* yaitu pendapatan dan biaya konstruksi

diakui diakui sesuai tingkat biaya yang telah terjadi hingga saat ini dibandingkan dengan estimasi terbaru total biaya penyelesaian kontrak.

- b. Ukuran *output* metode *unit-of-delivery* yaitu ketika *invoice* terbit atas dasar termin yang telah disepakati didalam kontrak dan juga bersumber dari kemajuan fisik proyek yang dinyatakan dalam bentuk Berita Acara Pemeriksaan Pekerjaan (BAPP), sehingga pendapatan dan biaya konstruksi akan segera diakui.
2. Pengukuran pendapatan dan biaya Konstruksi
 - a. Ukuran *input* metode *cost-to-cost basis* yaitu membandingkan biaya yang terjadi hingga saat ini dengan estimasi terbaru total biaya yang diperlukan sehingga ditemukan persentase atas biaya konstruksi. Hasil dari persentase penyelesaian biaya dikalikan dengan perkiraan pendapatan total sebagai dasar untuk mencatat pendapatan konstruksi yang akan diakui diluar nilai PPN.
 - b. Ukuran *output* metode *unit-of-delivery* didasarkan atas terbit tagihan (*invoice*) yaitu pendapatan diakui sebesar nilai dasar pengenaan pajak dari total tagihan yang diterbitkan, dan biaya konstruksi diakui dari persentase pendapatan dikali dengan estimasi terbaru total biaya yang diperlukan.
3. Penyajian pendapatan dan biaya Konstruksi
 - a. Ukuran *input* metode *cost-to-cost basis* yaitu pendapatan dan biaya konstruksi disajikan lebih tinggi dibandingkan menggunakan ukuran *output* metode *unit-of-delivery*

- didasarkan atas terbit tagihan (*invoice*), namun resiko pendapatan yang sudah diakui perusahaan memiliki kemungkinan tidak tertagih juga tinggi. Disajikan dalam laporan laba rugi.
- b. Ukuran *output* metode *unit-of-delivery* didasarkan atas terbit tagihan (*invoice*) yaitu dengan memperhatikan kapan tagihan (*invoice*) diterbitkan. Pendapatan disajikan lebih rendah dibandingkan menggunakan dengan ukuran *input* karena membutuhkan waktu lebih lama untuk pembuatan Berita Acara Pemeriksaan Pekerjaan (BAPP) yang mana harus mendapatkan otorisasi antara pihak pelaksana, pengawas, dan pemberi kerja. Disajikan dalam laporan laba rugi.
4. Pengungkapan pendapatan dan biaya Konstruksi
- a. Ukuran *input* metode *cost-to-cost basis*, perusahaan harus mengungkap terkait pendapatan dan biaya konstruksi yang telah diakui lebih tinggi karena dasar dari metode ini tingkat biaya yang telah terjadi hingga saat ini. Tanpa memperhatikan tingkat kondisi penyelesaian pekerjaan dilapangan yang sebenarnya.
- b. Ukuran *output* perusahaan harus mengungkap terkait pendapatan konstruksi yang belum diakui 100%, sedangkan realisasi biaya telah 100% masuk kedalam akun pekerjaan dalam penyelesaian konstruksi. Biaya yang dikeluarkan perusahaan 100% dari total estimasi RAP memiliki beberapa kemungkinan, yaitu pada akhir periode adanya permintaan biaya konstruksi yang telah dibayarkan oleh perusahaan namun belum ada realisasi di lapangan seperti material konstruksi. Kemudian Adanya kendala pekerjaan dilapangan sehingga proyek konstruksi belum bisa diselesaikan dengan biaya yang telah sepenuhnya dikeluarkan oleh perusahaan.

DAFTAR PUSTAKA

- Gunawan, Imam. 2016. *Metode Penelitian Kualitatif Teori dan Praktik*. Jakarta: Bumi Aksara. Edisi 1, Cet.Ke-4.
- Harahap, Nursapia. 2014. *Penelitian Kepustakaan*. Jurnal Iqra. Vol-8. No.1.
- Heri. 2018. *Teori Akuntansi*. Jakarta: Prenadamedia Group. Cet.Ke-3.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2018. *Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik*. Jakarta:Ikatan Akuntan Indonesia.
- Juan, Ng Eng dan Ersya Tri Wahyuni. 2014. *Panduan Praktis Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta: Salemba Empat. Edisi 2.
- Kartikahadi, Hans, dkk. 2016. *Akuntansi Keuangan Berdasarkan SAK berbasis IFRS*. Jakarta: IAI. Edisi 2, Buku 1.
- Kieso, Donald E., Weygandt, Jerry J., Warfield, Terry D., 2018. *Akuntansi Keuangan Menengah (Intermedite Accounting)*. Jakarta: Salemba Empat. Edisi IFRS, Vol-2.
- Lam, Nelson dan Petter Lau. 2014. *Akuntansi Keuangan: Perspektif IFRS*. Jakarta: Salemba Empat. Edisi 2, Buku 1.
- Martani, Dwi, dkk. 2016. *Akuntansi Keuangan Menengah Berbasis PSAK*. Jakarta: Salemba Empat. Buku 2.
- Ratunuman, Sisilia Merry. 2013. *Analisis Pengakuan Pendapatan dengan Persentase Penyelesaian Dalam Penyajian Laporan Keuangan PT. Pilar Dasar Membangun*. Jurnal EMBA. Vol-1, No.3 Juni 2013, Hal. 576-584.
- Rahmawati, Lisa, dkk. 2015. *Analisis Perlakuan Akuntansi atas Pendapatan dan Beban Terhadap Kewajaran Laporan*

- Keuangan pada PT. Wiradharma Muliajasa Konstruksi*. Jurnal Akuntansi UBHARA. ISSN: 2460-7762.
- Sasongko, Catur. 2018. *Akuntansi Suatu Pengantar-Berbasis PSAK*. Jakarta: Salemba Empat.
- Sudaryono. 2019. *Metodologi Penelitian: Kuantitatif, Kualitatif, dan Mix Method*. Depok: Rajawali Pers.
- Sugiyono. 2018. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Tikupadang, Feris, Kristian, dkk. 2016. *Analisis Penerapan Akuntansi Kontrak Konstruksi dalam Penyajian Laporan Keuangan pada PT. Sederhana Karya Jaya di Manado*. Jurnal Berkala Ilmiah Efisiensi. Vol-16. No.4.
- Warren, Carl S., dkk. 2018. *Pengantar Akuntansi 1 Adaptasi Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat. Edisi 4.

